



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA FRONTEIRA SUL
CAMPUS CERRO LARGO
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO**

DOUGLAS ANDRÉ DUGATO

**LEVANTAMENTO DE CUSTOS DE UMA PROPRIEDADE RURAL FAMILIAR
PRODUTORA DE LEITE DE GUARANI DAS MISSÕES-RS**

**CERRO LARGO
2021**

DOUGLAS ANDRÉ DUGATO

**LEVANTAMENTO DE CURTOS DE UMA PROPRIEDADE RURAL
FAMILIAR PRODUTORA DE LEITE DE GUARANI DAS MISSÕES-RS**

Trabalho de curso apresentado ao curso de Administração da Universidade Federal da Fronteira Sul – campus Cerro Largo como requisito parcial para aprovação na disciplina de Trabalho de Curso.

Orientador: Prof. Me. Fabricio Costa de Oliveira

**CERRO LARGO
2021**

Bibliotecas da Universidade Federal da Fronteira Sul - UFFS

Dugato, Douglas André
LEVANTAMENTO DE CUSTOS DE UMA PROPRIEDADE RURAL
FAMILIAR PRODUTORA DE LEITE DE GUARANI DAS MISSÕES-RS /
Douglas André Dugato. -- 2021.
40 f.:il.

Orientador: Mestre Fabricio Costa de Oliveira

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) -
Universidade Federal da Fronteira Sul, Curso de
Bacharelado em Administração, Cerro Largo, RS, 2021.

1. Adaptar um instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão de propriedades de produção leiteira.. 2. Gerar os indicadores de custos da propriedade.. I. Oliveira, Fabricio Costa de, orient.
II. Universidade Federal da Fronteira Sul. III. Título.

DOUGLAS ANDRÉ DUGATO

**GESTÃO DE CUSTOS DE UMA PROPRIEDADE RURAL FAMILIAR
PRODUTORA DE LEITE DE GUARANI DAS MISSÕES-RS**

Trabalho de Curso apresentado ao Curso de Administração da Universidade Federal da Fronteira Sul, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Administração.

Este Trabalho de Curso foi defendido e aprovado pela banca em:
28/09/2021.

BANCA EXAMINADORA:



Prof. Fabricio Costa de Oliveira – UFPS
Orientador

P¹ 

Prof. Artur Filipe Ewald Wuerges – UFPS

P² 

Prof. Gilmar Roberto Meiners - UFPS

RESUMO

O presente estudo aborda a temática sobre a cadeia produtiva do leite que é uma das mais relevantes no contexto nacional. É importante que se tenha um controle dos gastos da atividade, bem como um sistema de custos que forneça informações para o gestor, que possam melhorar o desempenho da propriedade. Diante disso, o objetivo do presente estudo foi propor um instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão de uma pequena propriedade de produção leiteira, no município de Guarani das Missões -RS. Para atingir os objetivos propostos, optou-se por uma pesquisa do tipo descritiva, com dados qualitativos. Além disso, a coleta dos dados foi realizada por meio de relatórios administrativos da propriedade e com base em pesquisa bibliográfica. Os resultados obtidos mostram que os custos com a Alimentação 57,75% do custo total da propriedade. Ainda referente a alimentação evidencia-se o gasto com a compra de ração para vacas, representando 57% do custo deste grupo e 33,02% do custo total da atividade produtiva do leite da propriedade estudada. Por fim, conclui-se que o trabalho em questão demonstrou a necessidade da obtenção de um modelo de custos, por mais simples que seja, para qualquer tipo de organização, inclusive para as propriedades rurais. Além disso, serviu para fornecer uma ferramenta útil para o proprietário, que poderá obter informações capazes de auxiliá-lo na tomada de decisão e agregou no conhecimento e formação acadêmica.

Palavras-chave: Produção leiteira. Custos. Tomada de decisões. Modelo de custo.

ABSTRACT

This study addresses the issue of the milk production chain, which is one of the most relevant in the national context. It is important to have control over the activity's expenses, as well as a cost system that provides information to the manager, which can improve the property's performance. information for the manager that can improve the performance of the property. Therefore, the aim of this study was to propose a performance control instrument based on indicators for the management of a small dairy farm in the city of Guarani das Missões – RS. To achieve the proposed objectives, we opted for a descriptive research, with qualitative data. In addition, data collection was carried out through administrative reports of the property and based on bibliographic research. The results obtained show that the costs with Food 57.75% of the total cost of the property. Still referring to food, expenditure on the purchase of feed for cows is evident, representing 57% of the cost of this group and 33.02% of the total cost of the milk production activity in the studied property. Finally, it is concluded that the work in question demonstrated the need to obtain a cost model, however simple it may be, for any type of organization, including rural properties. In addition, it served to provide a useful tool for the owner, who will be able to obtain information capable of assisting him in decision making and added to his knowledge and academic training.

Key words: Milk production. Costs. Decision-making. Cost model.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Porcentagem de custos de cada grupo.....	29
Gráfico 2 – Custo das variáveis do Manejo Sanitário.....	31
Gráfico 3 – Custo das variáveis da Alimentação.....	32
Gráfico 4 – Custo mensal com ração e volumosos.....	33
Gráfico 5 – Custo das variáveis de investimentos.....	34
Gráfico 6 – Custo das variáveis do grupo Outros.....	35

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão da propriedade.....	27
---	----

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
1.1	TEMA.....	10
1.1.1	Problema.....	10
1.2	OBJETIVOS.....	11
1.2.1	Objetivo geral	11
1.2.2	Objetivos específicos	11
1.3	JUSTIFICATIVA.....	11
2	REVISÃO DE LITERATURA	13
2.1	GESTÃO FINANCEIRA NA ATIVIDADE LEITEIRA.....	13
2.2	GESTÃO DE CUSTOS DE PRODUÇÃO.....	14
2.2.1	Classificação dos custos	15
2.2.1.1	Custos diretos.....	16
2.2.1.2	Custos indiretos.....	16
2.2.1.3	Custos variáveis.....	17
2.2.1.4	Custos fixos.....	17
2.2.2	Custos de oportunidade	17
2.3	MÉTODOS DE CUSTEIO.....	18
2.3.1	Custos variáveis ou direito	18
2.3.2	Custeio por absorção	19
2.3.3	Custeio ABC ou Baseado em atividade	20
3	METODOLOGIA	23
3.1	ENQUADRAMENTOS METODOLÓGICOS.....	23
3.2	LOCAIS/CONTEXTOS DO ESTUDO.....	23
3.3	COLETA DOS DADOS.....	25
3.4	ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS.....	25
4	ANALISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	26
4.1	CUSTOS DA ATIVIDADE PRODUTORA DE LEITE.....	26
4.2	INSTRUMENTOS DE CONTROLE DE DESEMPENHO BASEADO EM INDICADORES PARA A GESTÃO DA PROPIEDADE.....	26
4.3	INFLUÊNCIA DAS VARIÁVEIS NO CUSTO FINAL DA ATIVIDADE PRODUTIVA DO LEITE.....	29
4.3.1	Mão-de-obra	30
4.3.2	Manejo sanitário	30
4.3.3	Alimentação	32
4.3.4	Investimento	34
4.3.5	Outros	35
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
	REFERÊNCIAS	39

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho propõe um estudo a respeito do levantamento de custos de uma propriedade rural produtora de leite, buscando propor um instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão da propriedade de produção leiteira, em uma propriedade familiar no município de Guarani das Missões-RS. A propriedade conta com uma área de 25 hectares, onde são criados aproximadamente 40 cabeças de gado, sendo 27 delas sendo matrizes produtoras de leite e o restante do plantel dividido entre touro, terneiros e novilhas.

O desenvolvimento deste trabalho é devido a relevância que a agricultura familiar tem nessa região em especial a produção de leite. A agricultura familiar é constituída de pequenos produtores rurais, onde a gestão da propriedade é compartilhada pela família e a atividade produtiva agropecuária é a principal fonte geradora de renda. As pequenas propriedades rurais também são as principais responsáveis pela produção dos alimentos que são disponibilizados para o consumo da população brasileira, sendo que uma em cada três propriedades consideradas da agricultura familiar, produzem alguma quantidade de leite para consumo humano, dados esses que demonstram o quanto este modelo de propriedade é significativo para a produção brasileira (MAPA,2020).

Os negócios rurais, especialmente os de pequeno e médio porte, são familiares. Assim, o dono da propriedade também é o administrador. Geralmente, o administrador sabe pouco ou não tem conhecimento das políticas contábeis da entidade e, portanto, não divide as despesas familiares com as da empresa. Para Matos (2002), conhecer os recursos disponíveis em sua propriedade e adotar tecnologias adequadas permite ao produtor reduzir custos, garantir sua durabilidade e permanecer no negócio.

Segundo a Secretaria de Agricultura e Desenvolvimento Rural, o gerenciamento da propriedade rural é uma das ferramentas mais importantes e indispensáveis da propriedade como um todo. Na administração rural, também são importantes o planejamento, a organização, a direção e o controle. Com as informações em mãos, é possível tomar a decisão correta com base nos objetivos esperados. A análise financeira auxilia na procura da melhor combinação possível entre as atividades e os meios de produção, de maneira a

obter produção máxima e renda máxima fazendo com que a atividade se torne viável. Além da pecuária leiteira ser uma das principais atividades desenvolvidas nas propriedades familiares e também se encontra como atividade de suma importância para a economia do Brasil, pois quando bem gerenciada, pode gerar rentabilidade satisfatória para o setor, e é responsável por gerar diversas opções de empregos. (EMATER/RS,2020).

Trabalhar com a complexidade dos dados que estão presentes na gestão exige certo conhecimento gerencial, porém o mesmo está pouco presente na maioria dos casos de produtores rurais. Isso provoca uma deficiência no desenvolvimento da agricultura familiar, principalmente quando se trabalha com mercado complexo como o do leite, em que se produz sem saber qual será o valor de venda do produto. Assim, é comum encontrar produtores em locais que possuam boas condições de desenvolvimento, mas que não conseguem ter desempenho satisfatório nas suas atividades devido à falta de gestão (LOURENZANI et al., 2008).

Nos últimos anos, a atividade leiteira no Rio Grande do Sul vem experimentando um intenso processo de seleção, com redução significativa no número de produtores, principalmente aqueles de menor escala de produção. Apesar disso a produção leiteira continua tendo um significativo potencial de desenvolvimento no Rio Grande do Sul, em função, entre outros fatores, das condições climáticas favoráveis, qualidade genética do rebanho, possibilidade de cultivar forrageiras de inverno e verão de excelente qualidade e principalmente pela ainda existente mão de obra familiar. (EMATER/RS,2020).

1.1 TEMA

O tema do presente estudo refere-se à levantamento de custos de uma propriedade rural familiar produtora de leite de Guarani das Missões-RS.

1.1.1 Problema

Diante do tema da pesquisa, obtém-se também o problema da pesquisa, que se prende ao tema já proposto, para tanto, tendo em vista a atual situação da empresa rural, o problema levantado no estudo é: Em que medida um instrumento de gestão baseado em indicadores pode auxiliar na gestão de pequenas propriedades de produção leiteira?

1.2 OBJETIVOS

Os objetivos do trabalho evidenciam a finalidade e a relevância de um estudo, sendo estes divididos em geral e específicos. O objetivo geral abrange uma visão global do tema e os objetivos específicos servem de base, permitindo atingir o objetivo geral, sendo estes aplicados a situações particulares (MARCONI; LAKATOS, 2010).

1.2.1 Objetivo Geral

Propor um instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão de pequenas propriedades de produção leiteira.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Verificar os custos de produção leiteira.
- Gerar os indicadores de custos da propriedade.
- Adaptar um instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão de propriedades de produção leiteira.

1.3 JUSTIFICATIVA

O tema “análise financeira de uma propriedade rural familiar produtora de leite” se justifica pelo fato de ter relação com a atividade principal da região. A escolha desse tema se justifica pela importância que tem para a gestão de uma propriedade rural, pois o controle financeiro na pecuária é um dos fatores que contribuem para o sucesso do negócio.

A análise financeira auxilia na procura da melhor combinação possível entre as atividades e os meios de produção, de maneira a obter produção máxima e renda máxima fazendo com que a atividade se torne viável. Além da pecuária leiteira ser uma das principais atividades desenvolvidas nas propriedades familiares e também se encontra como atividade de suma importância para a economia do Brasil, pois quando bem gerenciada, pode gerar rentabilidade satisfatória para o setor (EMATER/RS,2020).

Um dos aspectos relevantes que leva ao desenvolvimento desse trabalho é que, segundo Schneider et al. (2006, p. 8), “os ocupados por conta própria constituem 64% das famílias rurais gaúchas e que estes são, na sua ampla

maioria, os agricultores familiares”. Sendo assim indispensável um olhar mais detalhado para essa importante categoria social, que tem uma grande participação no mercado de trabalho do estado.

A escolha por realizar a pesquisa no município de Guarani das Missões-RS se deu pelo fato de a agricultura familiar ser a base da economia desta pequena cidade, que conta com 938 propriedades rurais, sendo que a maioria delas se enquadram como pequenas propriedades. Além disso, o pesquisador é morador dessa cidade e possui contato direto com a propriedade rural, pois é filho do proprietário da propriedade estudada.

Conforme LOPES (2000) o estudo dos custos de uma dada produção é uma das questões mais importantes devido aos seus diversos objetivos, tais como: redução de custos controláveis, planejamento e controle do funcionamento do sistema de produção de leite, identificação do ponto de equilíbrio do sistema de produção de leite e, por fim, um dos mais importantes, que é o estudo da rentabilidade das operações de laticínios. Ou seja, buscar formas de obter mais lucro sem ter que aumentar a produção.

Por fim, este projeto acrescentará no conhecimento do pesquisador, proporcionando maior compreensão e entendimento sobre o processo produtivo do leite, tornando-se uma forma de auxiliar nas atividades da propriedade por se tratar do pesquisador ser integrante da família e um possível sucessor no gerenciamento da propriedade.

2 REVISÃO DE LITERATURA

Neste capítulo, apresenta-se a revisão de literatura, a qual objetiva reunir, analisar e discutir ideias a respeito do objeto de investigação, a fim de fundamentar o conteúdo com as teorias desenvolvidas por outros autores, dando assim, o aprimoramento necessário à realização dos objetivos dessa pesquisa.

2.1 GESTÃO FINANCEIRA NA ATIVIDADE LEITEIRA

O produtor da atividade leiteira deve ver a atividade agrícola como um empreendimento rural, cujo sucesso depende do grau de gestão e das competências técnicas no uso racional dos recursos disponíveis. (SANTOS; MARION; SEGATTI, 2009).

É de extrema importância reconhecer a relevância da gestão financeira na perspectiva de um processo que visa otimizar os recursos limitados disponíveis para que qualquer organização possa crescer e atingir seus objetivos. Dentro desta visão financeira, é necessário ver o negócio no curto e, principalmente, no longo prazo (PALUCCI, 2009).

As atividades desenvolvidas no setor agrícola são destacadas nas seguintes áreas: finanças, tecnologia e economia. Do lado financeiro, é possível obter recursos para o investimento do seu negócio, por isso os registros de entrada e saída são necessários para melhorar a segurança na tomada de decisões. Em termos de tecnologia, por exemplo, decida qual tecnologia usar, insumos do rebanho, implementação e indicadores de eficiência. Por questões econômicas, é necessário verificar quais aspectos envolvem custos de produção, resultados de produção e sempre buscar avaliar a taxa de retorno do investimento (ADAM, 2016).

De acordo com Palucci (2009, p. 1), nas propriedades rurais, os preços dos produtos de suas atividades são semelhantes ao preço de mercado, tanto na venda de seus produtos quanto na compra de insumos. Que prática torna a gestão financeira um desafio na gestão, execução e controle de processos econômicos e zootécnicos. O ideal é que a propriedade tenha sempre uma visão do seu caixa de médio prazo. Além disso, esta visão de futuro deve ser constantemente revisada à medida que muda os preços de compra e venda dos

produtos que podem variar dependendo do mercado de abastecimento e demanda, influenciando as expectativas e exigindo estratégia.

A sobrevivência dessas pequenas propriedades depende dos recursos para aquisição de insumos e melhores preços de venda porque a quantidade produzida é restritiva, e o conhecimento de gestão é mínimo, o que torna difícil usar novas tecnologias e levar decisões de forma empírica. A falta do uso de planilhas eletrônicas ou algum outro método de anotações do que acontece no dia a dia na propriedade dificulta a tomada de decisão de maneira assertiva, pelo desconhecimento, pela complexidade no uso desses controles, dependendo, muitas vezes, do auxílio de técnicos para sua interpretação. A tomada de decisão fica condicionada à experiência do produtor (SILVA; BUSS, 2011).

Desta forma Bortolini (2010) argumenta que a administração rural não é possível mais ser feita de maneira amadora. A disponibilidade de ferramentas gerenciais para os agricultores é fundamental para atender o seu sistema produtivo. O autor ainda reforça o uso de ferramentas gerenciais, destacando os indicadores de desempenho e os sistemas de custeio.

2.2 GESTÃO DE CUSTOS DE PRODUÇÃO

Para SESSIM (2016) o custo de produção envolve todas as despesas monetárias que ocorrem ao longo do período de produção, como insumos salários, impostos, entre outros e possibilita que se possa controlar e organizar a unidade de produção com menor custo e de forma mais lucrativa, além de ajudar a encontrar os pontos críticos da atividade, sendo isso em qualquer que for o tipo de atividade, inclusive na produção rural.

Conhecer a estrutura de custos da empresa é um requisito básico para que os gestores tenham acesso a informações reais facilitadoras na tomada de decisões estratégicas para se tornar mais competitivo no mercado.

Leone (2000, p. 20) fala que as informações que a contabilidade de custos fornece podem ser classificadas em três grupos:

- Informações que servem para a determinação da rentabilidade e do desempenho das diversas atividades da entidade;
- Informações que auxiliam a gerência a planejar, a controlar e administrar o desenvolvimento das operações;
- Informações para a tomada de decisão.

Pela contabilidade de custos, será possível visualizar o funcionamento da propriedade e assim mostrar se o produto é rentável ou não, permitindo reduzir ou aumentar custos de produção devido ao aumento esperado das receitas. Porém, é fundamental que a contabilidade utilize essas informações para melhor gerenciar os processos administrativos a serem utilizados.

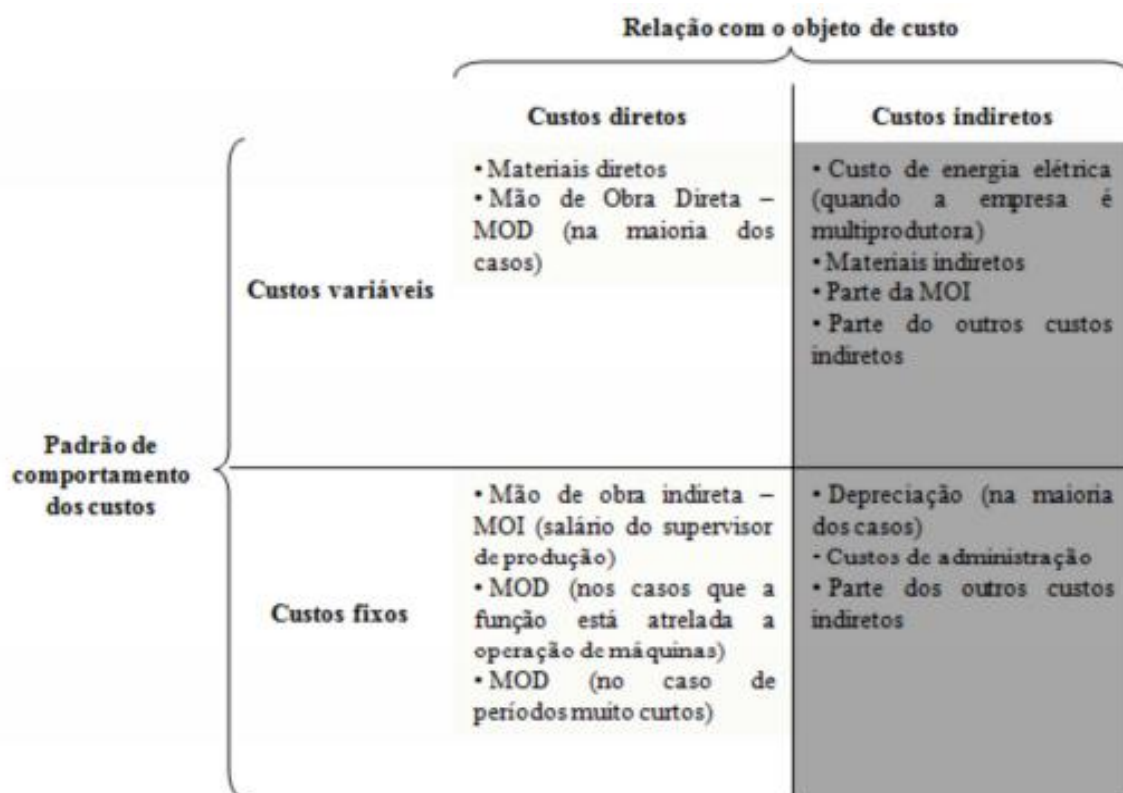
O ideal é que o proprietário tenha sempre uma visão de seu caixa para um médio prazo. Além disso, essa visão futura deve ser revista constantemente, pois alterações dos preços dos produtos de compra e venda podem acontecer de acordo com o mercado de oferta e demanda, afetando expectativas e requerendo estratégias (PALUCCI, 2009).

Outro fato de grande importância está na verificação e análise que é possível por meio da gestão de custos. Muitas vezes o produtor se preocupa com o aumento da produtividade, porém a mesma não possui compensação econômica devido aos custos gerados em todo o processo produtivo. Neste caso, uma menor produtividade acabaria dando um maior retorno econômico para a atividade desenvolvida na propriedade, tornando o aumento da produção inviável. (ADAM, 2016).

2.2.1 Classificações dos Custos

A classificação dos custos tem características distintas, dessa maneira torna-se necessário classificá-los em diretos e indiretos, visto que alguns são identificados facilmente nos produtos e outros não. A outra classificação se refere em custos fixos ou variáveis conforme a Figura 1.

Figura 1 – Classificação dos custos



Fonte: (HORNGREN, DATAR E RAJAN- 2012, p. 34).

Podendo observar que em alguns casos o mesmo elemento de custos pode aparecer em ambas as classificações.

2.2.1.1 Custos diretos

Segundo Wernke (2008, p. 13), “custos diretos são os gastos facilmente apropriados às unidades produzidas, ou seja, são aqueles que podem ser identificados como pertencentes a este ou aquele produto”. Os custos diretos estão relacionados com a produção e tem relação direta com o produto final, são compostos por matéria prima, mão de obra, entre outros, é tudo aquilo que se pode ver e medir dentro do custo do produto.

2.2.1.2 Custos indiretos

Os custos indiretos não estão ligados diretamente ou objetivamente ao produto, serviço, ou a outra atividade, e quando atribuídos são por meio de critérios de distribuição. São aqueles que não se pode medir o quanto ele representou em determinado produto (MARTINS, 2009).

2.2.1.3 Custos Variáveis

Os custos variáveis são aqueles que variam de acordo com o volume de produção ou prestação de serviço, no caso de contratação de maquinário externo para executar algum serviço. Quanto maior for a produção, maior será os 18 consumos, dentro de uma unidade de tempo. Logo, o custo desses materiais vai aumentar ou diminuir conforme o volume produzido. Com isso materiais diretos são custos variáveis (MARTINS, 2009).

2.2.1.4 Custos fixos

Os custos fixos são descritos por (WERNKE, 2008, p. 14) como aqueles gastos que tendem a se manter constantes nas alterações de atividades operacionais, independentemente do volume de produção. São custos que têm seu montante fixado não em função de oscilações na atividade, sem vínculo com o aumento ou diminuição da produção. Assim, esses custos permanecem no mesmo valor independentemente da quantidade produzida. Relacionam-se com a capacidade instalada que a empresa possui e seu valor independe do volume de produção, existindo independentemente de a empresa estar produzindo ou parada.

2.2.2 Custos de oportunidade

O Custo de Oportunidade faz parte de um grupo de termos originados na teoria econômica que assumiram importância na ciência contábil, pela quantidade de abordagens existentes na literatura da área. Não significa afirmar, que o conceito se encontra plenamente desenvolvido e implementado, ao contrário, o panorama revela que o assunto precisa ainda ser bastante estudado.

MARTINS 2010, comenta sobre custo de oportunidade, da seguinte forma: "Este é um conceito costumeiramente chamado de 'econômico' e 'não-contábil', o que em si só explica, mas não justifica, o seu não muito uso em Contabilidade Geral ou de Custos". Dizendo que representa o Custo de Oportunidade o quanto a empresa sacrificou em termos de remuneração por ter aplicado seus recursos numa alternativa ao invés de em outra.

2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Após serem feitas as análises das entidades e estudo do processo produtivo, é necessário escolher qual método de custos irá estabelecer o sistema de custeio.

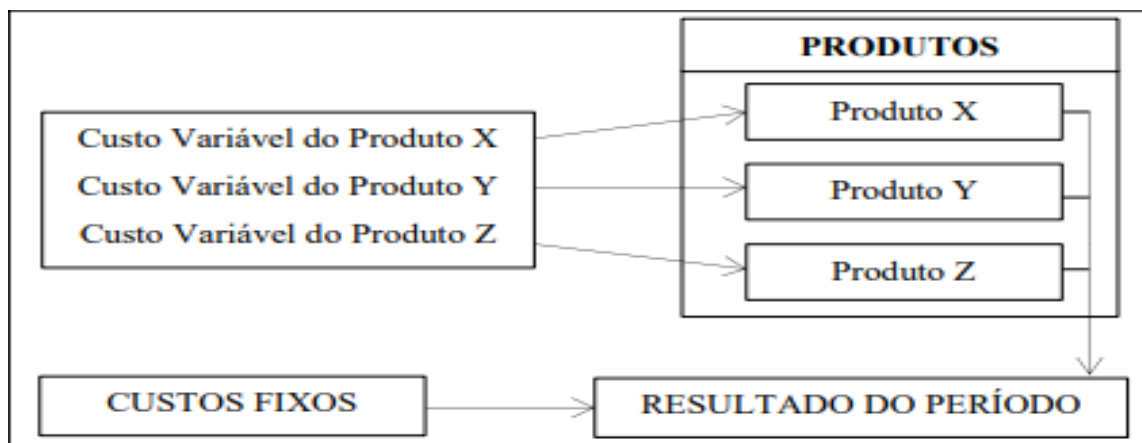
Para Leone (2000, p. 23), os sistemas de custeio são estabelecidos conforme as necessidades do empreendimento e das operações das atividades. Os gestores devem analisar qual custeio irá fornecer informações específicas e úteis que melhor atendam às necessidades gerenciais da empresa. Ele ainda define métodos de custeio como "formas de apuração dos valores de custos dos bens, mercadorias ou serviços das entidades públicas ou privadas, que tem como função determinar o modo como será atribuído custo aos produtos".

Os métodos de custeio possuem suas vantagens e suas desvantagens, cabendo ao administrador rural decidir aquele que melhor se adapta e atende as necessidades de sua propriedade. Na literatura se encontra uma ampla gama de classificações e modelos de custeio, como por exemplo: Custeio Variável ou direto, Custeio por Absorção e Custeio ABC.

2.3.1 Custos variável ou direto

O método de custeio variável considera apenas os custos variáveis como custos de produção, sendo os custos fixos considerados como despesas e, portanto, debitados ao resultado. Ao tratar do custeio variável, Martins (2010) destaca que ele propicia de forma rápida informações úteis à empresa e à administração.

Figura 2 - Custeio variável ou direto



Fonte: (SOUZA; CLEMENTE, 2011, p.63).

Como se pode notar na Figura 2, somente os custos variáveis dos produtos são alocados aos produtos, os custos fixos não são distribuídos entre os produtos, mas são atribuídos ao resultado do período.

Para Wernke (2005, p. 89) “esse método assume que somente os gastos variáveis de produção e de comercialização do produto ou serviço [...] devem ser considerados no custeamento da produção”. Diante disso, todos os demais gastos não identificados facilmente ao produto ou serviço devem ser transferidos à demonstração do resultado como despesas do período, não sendo apropriados os produtos acabados.

Os dois principais componentes da análise Custo/Volume/Lucro são os conceitos de margem de contribuição (MC) e ponto de equilíbrio (PE).

A margem de contribuição é um indicador aplicado para apurar os resultados em termos de produto. Segundo Martins (2010), a margem de contribuição consiste na diferença entre a receita e a soma dos custos e despesas variáveis, ou seja:

$$MC = \text{Receita} - \text{Custos e despesas variáveis}$$

O ponto de equilíbrio pode ser definido como sendo o nível de operações onde as receitas e os custos e despesas de uma empresa são iguais. Segundo Martins (2010), pode ser calculado da seguinte forma:

$$PE = \text{Custos e Despesas Fixas} / MC \text{ unitária}$$

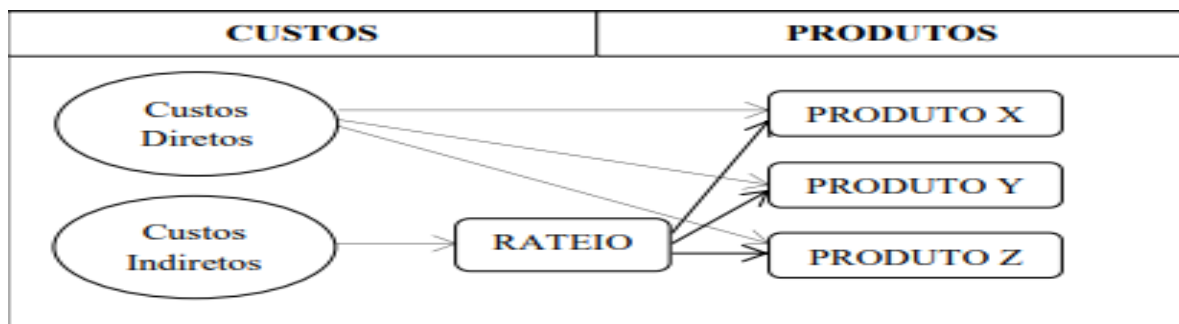
Assim pode-se observar que o método de cálculo de custos variáveis ou diretos resulta em vários indicadores que podem ser usados na empresa para obter informações, o gerenciamento e o uso de uma ferramenta específica dependerão dos objetivos e do tipo de informação de que o administrador precisa.

2.3.2 Custeios por absorção

Nesse método, todos os gastos que participam da elaboração dos produtos produzidos deverão ser absorvidos por eles. Este é o único método de custeio aceito pela contabilidade financeira que atende aos princípios contábeis. O custeio de absorção indica que cada unidade produzida “absorve” todos os gastos necessários para sua produção, sejam diretos, isto é, próprios do produto, ou indiretos, que são aqueles que auxiliam a produção. Com este método, podem se apurar os saldos dos estoques, o custo da produção vendida (CPV),

além de demonstrar a situação patrimonial no balanço (DUBOIS, KULPA e SOUZA, 2006, p. 124).

Figura 3 - Custeio por absorção



Fonte: (SOUZA; CLEMENTE, 2011, p.63).

Na Figura 3, pode-se observar que os custos diretos e custos indiretos são distribuídos entre os produtos. Os custos diretos são alocados diretamente aos produtos, já os custos indiretos são rateados e em seguida alocados aos produtos. Desse modo, os produtos absorvem tanto os custos diretos como os indiretos.

O método de custeio por absorção é derivado dos Princípios Fundamentais da Contabilidade, sendo aceito pelo Fisco no Brasil. Este método de custeio fixa os preços de venda de forma mais real, uma vez que engloba todos os custos da empresa agropecuária aos custos unitários dos produtos, além de demonstrar melhor os índices de liquidez (CREPALDI, 2011).

Ao mesmo tempo, há críticas sobre o custeio por absorção, por causa de distribuição de custos indiretos, o que complica e aumenta o trabalho administrativo, bem como o fato de não fornecer informações suficientes para a tomada de decisão por não permitir a análise de custo / volume / lucro.

2.3.3 Custeio ABC ou Baseado em atividades (Activity-Based Costing)

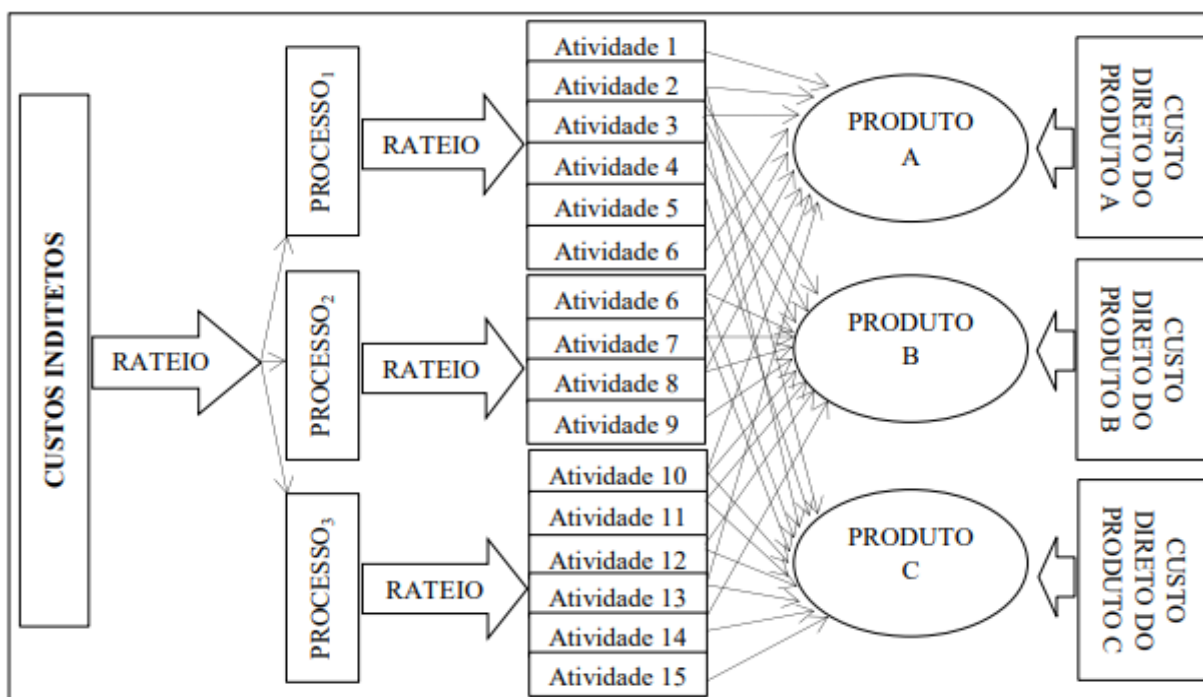
O interesse pelo ABC está relacionado com a evolução tecnológica, o incremento da competição global, a necessidade da gerência em obter informações mais precisas quanto aos custos, o aumento no número de produtos diferenciados e diversos disponíveis aos consumidores e no aumento no uso dos computadores. No entanto, não existe um consenso quanto ao surgimento do custeio ABC, uma vez que tal critério pode ser considerado antigo e semelhante a outros métodos já adotados ou totalmente novos (LEONE, 2010).

Wernke (2005, p. 29) afirma que:

O ABC é uma metodologia de apuração de custos cuja característica de maior destaque é a capacidade de distribuir as despesas e os custos indiretos aos produtos de forma mais justa (em comparação com o custeio por Absorção), já que tenta mensurar o efetivo consumo desses gastos pelos itens fabricados. Para concretizar essa melhor alocação das despesas e dos custos indiretos, o ABC utiliza diversos critérios de rateio (ou de direcionamento) que tenham alguma relação lógica com o tipo de gasto que está sendo distribuído aos produtos.

Segundo Martins (2010) devido a esse método necessitar de um mapeamento detalhado das atividades e focar nos fatores que dão origem aos custos indiretos de fabricação, torna-se possível evidenciar os denominados custos invisíveis. Podendo destacar que na produção leiteira inclui diversas atividades como, controle do rebanho, alimentação do gado, sanidade, manejo reprodutivo, mão-de-obra, entre outros, e muitos produtores não possuem controle dos custos, muito menos dos custos relacionados a cada atividade. Assim, o custeio ABC surge como uma ferramenta que possibilita essa identificação de custos relacionados a cada etapa do processo produtivo auxiliando na gestão da propriedade.

Figura 4 - Custeio ABC (Activity-Based Costing)



Fonte: (SOUZA; CLEMENTE, 2011, p.63).

Observando a Figura 4, no custeio ABC (Activity-Based Costing) os custos indiretos são rateados entre os processos, e em seguida são rateados

entre as atividades, das atividades os custos são alocados aos produtos. Já os custos diretos dos produtos são apropriados aos seus respectivos produtos.

3 METODOLOGIA

Este capítulo trata da metodologia e dos procedimentos metodológicos para a realização do presente estudo. São apresentados o local do estudo de caso, o plano de pesquisa, como é feita a coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A natureza da pesquisa tem caráter exploratório, pois busca entender os fatos acerca da temática da pesquisa. Conforme Gil (2010, p. 27) “as pesquisas exploratórias têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses”.

A maneira como o problema é abordado enquadra-se como uma pesquisa qualitativa, pois busca analisar os dados da propriedade. A pesquisa qualitativa não é baseada em um instrumento estatístico processo de análise de problemas, ou seja, não se destina a numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas (RICHARDSON, 1999).

Como método de coleta de dados optou-se pelo documental, visto que por meio destes é possível obter informações de confiança, de fontes como documentos, notas fiscais e anotações. Ainda segundo (GIL, 2010, p. 31), é recomendável que somente seja considerada fonte documental quando o material consultado é interno à organização.

3.2 LOCAIS/CONTEXTOS DO ESTUDO

O estudo foi realizado em uma pequena propriedade familiar localizada na localidade denominada Botocudos Sul no município de Guarani das Missões – RS. A propriedade não possui uma denominação específica, dispondo de uma área de 25 hectares de terras, onde são criados aproximadamente 40 cabeças de gado, sendo 27 delas sendo matrizes produtoras de leite e o restante do plantel dividido entre touro, terneiras e novilhas.

A mesma possui uma área de 25 ha divididos em: 0,7 ha contém a sede da propriedade onde está a casa e horta da família, galpões, silos e um açude (1), 4,5 ha pastagem perene tifton 85 (2), 2,0 ha onde é produzido milho para silagem (3), 13,3 ha destinados à produção de grãos e pastos temporários (4), 4,5 ha de reservas florestais.

Imagem 1 - Vista aérea da propriedade



Fonte: Google Earth Pro, 2019.

A escolha da propriedade ocorreu em função da mesma utilizar predominantemente a mão de obra familiar, tendo como principal atividade a produção de leite. Outro aspecto importante é o pesquisador fazer parte da família e a colaboração da família em auxiliar as pesquisas realizadas na propriedade, tal fato é de extrema importância para o desenvolvimento do trabalho.

A atividade de leite na propriedade passou a representar a principal atividade da família em meados do ano de 1996, onde até então a atividade principal da propriedade eram grandes culturas como: soja, milho, trigo e apenas alguns animais para consumo próprio da família. Atividades estas que na época estavam se tornando inviáveis para as dimensões territoriais da família que viu na produção leiteira como uma das saídas para continuar no meio agrícola.

A propriedade atualmente não faz o uso de nenhum sistema de controle de custos, sendo que as informações relativas à produção são anotadas em cadernos, levando-se em consideração apenas a experiência e os hábitos do produtor. Contudo, a referida propriedade buscou se aprimorar ao longo dos anos em tecnologia, infraestrutura, manejo e genética do seu rebanho, mas sem saber o seu real rendimento mensal.

3.3 COLETA DE DADOS

As técnicas de coleta de dados para o presente estudo foram a observação, a partir do acompanhamento do processo de produção e

levantamento de informações em documentos encontrados na propriedade como notas fiscais de compras de produtos.

A coleta dos dados e análise dos custos de produção do leite na propriedade no período de junho de 2020 a maio de 2021 sendo coletados os valores de custos das seguintes variáveis: alimentação dos animais (pastagens, feno, silagem e ração), sanidade (medicamentos e vacinas), mão de obra, material de limpeza, benfeitorias, máquinas e equipamentos existentes na propriedade, bem como demais custos relacionados com a atividade leiteira.

3.4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

Após ser realizada a coleta, foi feita a seleção e classificação dos dados obtidos. As informações serão organizadas em tabelas do libreoffice writer e planilhas do Libreoffice Calc para a elaboração dos cálculos e análises. A partir da tabulação dos dados foi identificado qual o sistema de custeio que mais se adapta a propriedade, o cálculo dos custos serviu como base de um indicador financeiro para utilização de um sistema de tomadas de decisão.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste capítulo serão descritos os resultados encontrados pela pesquisa, buscando responder os objetivos propostos pela mesma.

4.1 CUSTOS DA ATIVIDADE PRODUTIVA DO LEITE

O único empresário que não estabelece preço de venda é o rural, já que, quem os estabelece é o seu cliente. Portanto o que pode fazer é formular o seu custo, o produtor rural precisa adotar práticas de gestão para a condução profissional de seu negócio, isso é, não basta apenas conhecer a produtividade, é necessário também saber quais são os custos abrangidos. (Zarpellon ,2012)

A produção leiteira é uma das mais significativas no contexto nacional, principalmente na região sul devido a sua capacidade de geração de emprego e renda. Isso está associado ao tamanho dessa cadeia produtiva, que é composta por vários agentes, sendo eles: insumos agrícolas (fornecedores), propriedade rural, agroindústria, logística, indústria dos laticínios (comércio atacadista e varejista) e por fim os consumidores (MATTOS; BRUM, 2017). Com isso e de relevância destacar a propriedade rural que é onde ocorre a atividade de produção do leite, a qual também é formada por diferentes variáveis.

Assim com base nos dados coletados na propriedade estuda e através da pesquisa bibliográfica, obteve-se as seguintes variáveis de custo da atividade produtiva: Mão-de-obra, Manejo Sanitário, Alimentação, Manutenção e Depreciação (instalações, máquinas, equipamentos e animais) e outros tipos de gastos (Energia, água, impostos entre outros).

4.2 INSTRUMENTOS DE CONTROLE DE DESEMPENHO BASEADO EM INDICADORES PARA A GESTÃO DA PROPRIEDADE

Para que se obtenha informações que possam servir de subsídio para a tomada de decisões do gestor da propriedade, é necessário possuir um modelo de custo capaz de englobar e receber todos os dados referentes a produção da atividade desenvolvida, atrelado a isso, deve-se também ser de maneira simples de ser alimentado e compreendido uma vez que o proprietário que irá utilizar apresenta baixa escolaridade, e poderá encontrar dificuldades se o método for de grande complexidade.

4.4	Novilhas (depreciação)																		
4.5	Vacas (depreciação)																		
4.6	Instalações (depreciação)																		
4.7	Equipamentos (depreciação)																		
4.8	Total de Investimentos																		
5	OUTROS																		
5.1	Energia elétrica																		
5.2	Telefone																		
5.3	Impostos (funrural 1,5%)																		
5.4	Água																		
5.5	Total de Outros																		
6	RECEITAS																		
6.1	Venda de animais (-)																		
7	TOTAL																		
8	FECHAMENTO DE CUSTOS																		
8.1	Quantidade produzida																		
8.2	Custo unitário																		
9	RECEITA																		
9.1	Quantidade produzida																		
9.2	Valor Unitário																		
9.3	RECEITA TOTAL																		
10	RESULTADO																		

Fonte: Adaptado de (MARZARI,2019)

Em relação ao modelo de custos é importante destacar que ele foi adaptado com base nas informações documentais da propriedade estudada, sendo assim as variáveis que compõem os grupos de custos (Mão-de-obra, Manejo Sanitário, Alimentação, Manutenção e Depreciação e Outros) podem se modificar dependendo da propriedade e também do tipo de sistema de criação utilizado para produção leiteira na mesma.

No entanto o quadro 1 foi adaptado de acordo com as características apresentadas pela propriedade estudada, onde o mesmo com as características originais foi elaborado pela autora (MARZARI,2019) do estudo: “custos da atividade produtiva do leite: estudo de caso de uma propriedade no município de salvador das missões –RS”, estudo este que a autora calcula os custos de produção da atividade leiteira em um sistema de Compost Barn que consiste num sistema intensivo, onde esse sistema apresenta algumas características diferentes do sistema semi-intensivo utilizado pela propriedade estudada.

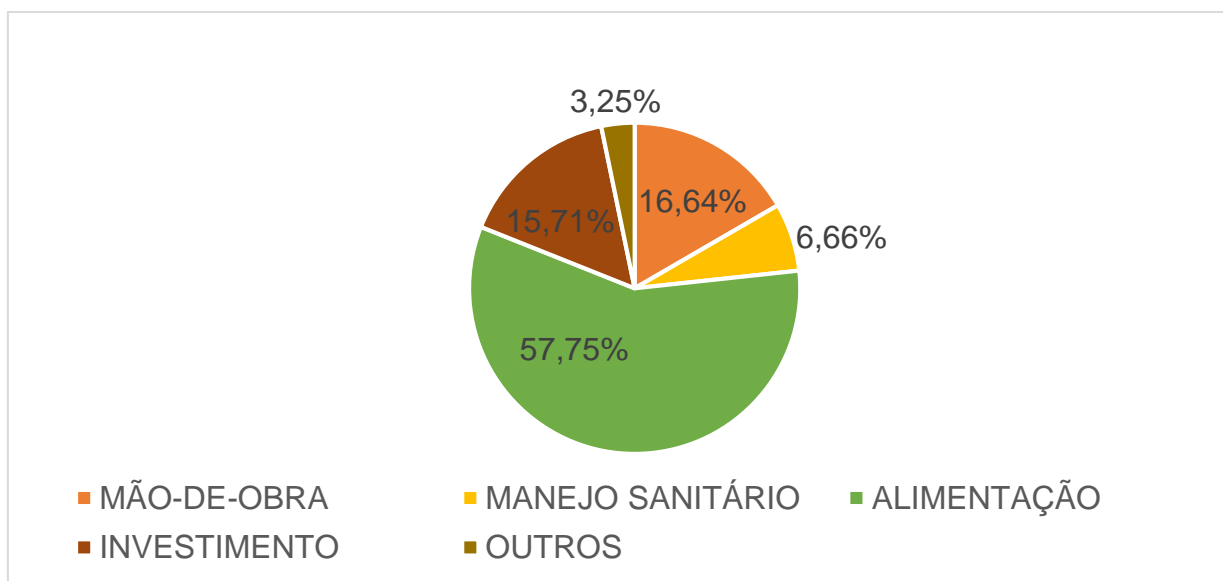
Assim as principais alterações feitas nos grupos de mão-de-obra e alimentação que são os que mais se diferenciam de uma propriedade para a outra, uma vez que a propriedade estudada conta apenas com mão-de-obra familiar e na alimentação apresenta itens ligados a produção de pastagens e confecções de cercas, onde no sistema estudado pela autora do quadro constava mão-de-obra contratada e não requer itens ligados a pastagens para os animais.

4.3 INFLUÊNCIA DAS VARIÁVEIS NO CUSTO FINAL DA ATIVIDADE PRODUTIVA DO LEITE

Nesta seção, foi exposta a influência que as variáveis possuem no custo final da atividade produtiva do leite, tanto dos grupos de custos (Mão-de-obra, Manejo Sanitário, Alimentação, Manutenção e Depreciação e Outros), como das variáveis que compõem esses grupos. Devido a isso, é importante lembrar que os dados coletados se referem ao período de junho de 2020 a maio de 2021, de uma propriedade que trabalha com um sistema de semi-intensivo onde os animais recebem a alimentação através de pastagens e também suplementação concentrada.

Diante disso, o Gráfico 1 mostra o percentual que cada grupo de custo representa em relação ao custo total da atividade produtiva do leite.

Gráfico 1 – Porcentagem de custos de cada grupo em relação ao custo total.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Diante ao exposto, destaca-se o gasto com alimentação o qual representa 57,75% do custo total da propriedade. Em relação a isso, segundo o portal Embrapa (2019) o leite produzido por uma vaca leiteira é considerado como um subproduto de sua função reprodutiva e ambos são dependentes de uma dieta controlada, desta dieta, os bovinos utilizam nutrientes para subsistência, crescimento, reprodução e produção, isso explica o elevado custo com alimentação nas propriedades rurais.

4.3.1 Mão-de-obra

O primeiro grupo a ser apresentado é o da Mão-de-obra, que é composta totalmente por mão-de-obra familiar, que inclui o proprietário, sua esposa e um de seus filhos, havendo entre eles um revezamento de todas as tarefas que a atividade leiteira necessita. Pelo fato de a empresa ser de dimensões pequenas, não se faz necessário a utilização de mão-de-obra terceirizada, uma vez que os membros da família, para as dimensões da propriedade são o suficiente para desenvolvimento das atividades.

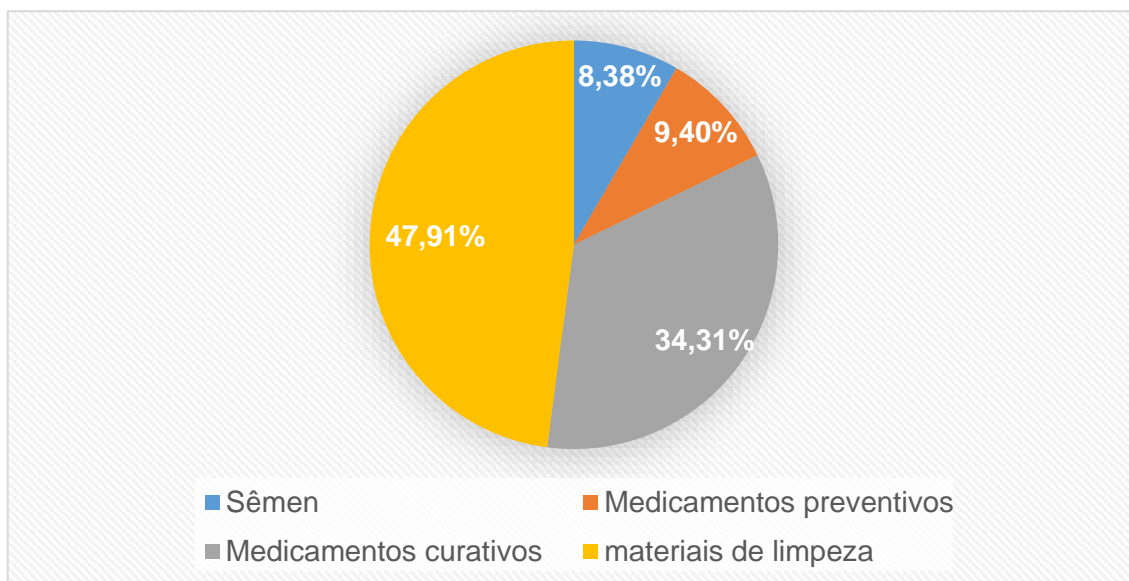
A mão-de-obra tem uma representação de 16,6% no custo total da atividade produtiva em relação aos outros grupos de custo. Valor esse que se atribui pelo fato de ser considerado do custo de oportunidade, uma vez que os membros da família se não estivessem trabalhando na propriedade poderiam estar desenvolvendo outra atividade remunerada fora da propriedade. Para fim destes cálculos considerou-se o valor de um salário mínimo para cada trabalhador, valor esse que seria o mínimo por pessoa que tem envolvimento total voltado para a atividade leiteira pensando na possibilidade que o trabalhador iria receber se desenvolvesse outra atividade fora da propriedade, mas pode se considerar que por ser uma empresa familiar, o proprietário retira não somente este valor e sim também boa parte do lucro final para suprir todos os gastos e necessidades da família.

4.3.2 Manejo Sanitário

O manejo sanitário formado pelas variáveis exames sanitários, medicamentos preventivos e curativos, sêmen e material de limpeza, e tem uma representação de 6,60% do custo total da atividade produtiva em relação aos

outros grupos de custo. Que para melhor entendimento deste percentual criou-se o gráfico 2 que demonstra o quanto cada variável influencia neste total.

Gráfico 2 – Custo das variáveis do Manejo Sanitário



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Diante disso, percebe-se que quase a metade do custo do manejo sanitário é referente a compra de materiais de limpeza, sendo 47,91 % do total. Esse valor está atrelado a quantidade de matérias de limpeza que são utilizados para a higienização das instalações e equipamentos e também dos animais durante a ordenha, dentre esses produtos os com um valor mais significantes esta os detergentes ácidos, alcalinos e neutro e produtos pré-dipping e pós-dipping que são produtos à base de iodo, e são utilizados para higienização e proteção dos tetos das vacas.

Por fim, conclui-se que o valor investido na compra desses produtos é necessário para a sanidade dos animais e principalmente para a qualidade do leite, fator esse que é de extrema importância por se tratar de uns dos parâmetros utilizado pelos laticínios no momento da constituição do preço que será pago ao produtor pelo litro de leite, podendo até, em caso de uma qualidade abaixo do padrão exigido pelas empresas, o carregamento do leite da propriedade ser suspenso até que propriedade volte a produzir o leite com a qualidade exigida.

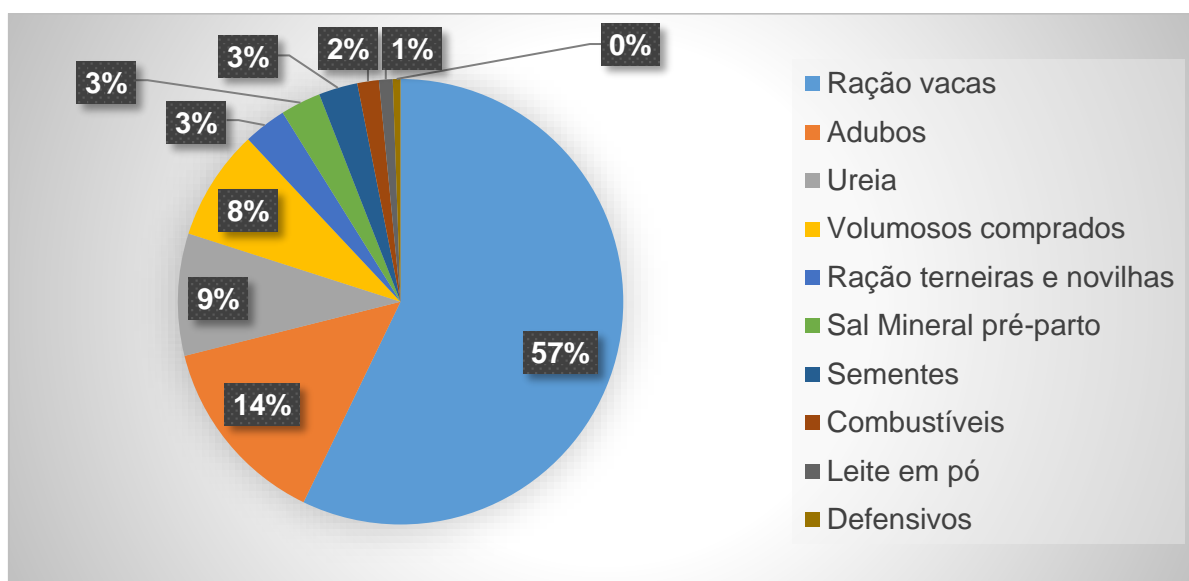
4.3.3 Alimentação

A alimentação é um elemento de extrema importância, pois possui impacto direto na produtividade das vacas, além disso esse fator como já destacado anteriormente no Gráfico 1, retêm 57,75% dos custos totais da atividade produtiva do leite da propriedade objeto de estudo.

Dessa forma, salienta-se que para que se atinja a eficácia do sistema alimentar é necessário utilizar tanto alimentos volumosos quanto os concentrados, sendo que os concentrados correspondem de 30 até 40% dos custos totais da atividade (STK EMPREENDIMENTOS AGROPECUÁRIOS, 2012).

Assim, criou-se o Gráfico 3 que apresentará os custos das variáveis que formam o grupo da Alimentação.

Gráfico 3 – Custo das variáveis da Alimentação



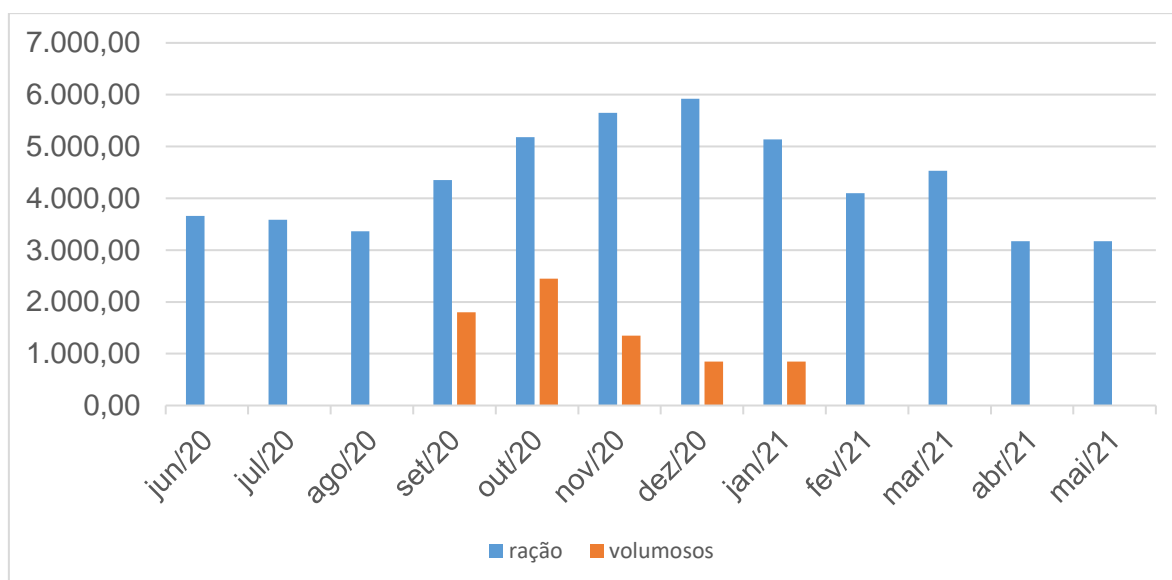
Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Em relação a isso, evidencia-se que mais da metade desse custo com alimentação é referente a compra de Ração para as vacas (57%), a qual auxilia na eficiência alimentar do rebanho, tendo reflexo direto na produção dos animais.

E importante salientar que no período em que foi realizado o estudo (junho/2020 a julho/2021) a região noroeste do estado do Rio Grande do Sul sofreu com uma forte estiagem (falta de chuva) no último trimestre de 2020. Fator esse que impactou diretamente na produção de pastagens de verão e na produção de milho, culturas essas que são fundamentais para alimentação dos

animais. Com a falta das pastagens e da silagem que seria feita com o milho, o proprietário teve que passar a adquirir de terceiros volumosos (fenos e pré secados), e uma quantidade maior de ração, que causaram um aumento no custo conforme os dados do gráfico-4, que demonstra o custo mensal de ração e volumosos da propriedade no período estudado.

Gráfico 4 – Custo mensal de ração e volumosos



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Como a estiagem que atingiu uma grande região, a procura por esses produtos aumentou bastante fazendo com que além da dificuldade de encontrar os produtos disponíveis, os seus preços aumentaram também pela sua grande procura e baixa oferta, fatores estes que elevaram o custo da produção significativamente como podemos observar no Gráfico 4, principalmente nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2020.

É importante salientar que o cuidado com alimentação é essencial, pois possui impacto significativo tanto nos custos, como na produtividade da propriedade. Além disso, independentemente da base alimentar escolhida, para que se obtenha eficiência é necessário buscar formas de se aumentar a digestibilidade total das dietas fornecidas aos animais, de forma que a maior proporção dos nutrientes seja aproveitada para produção de leite e menos sejam perdidas na urina, fezes, produção de gases e calor pelo animal (EMBRAPA, 2021).

Por fim deve-se chamar muita atenção para este grupo por ele se tratar do grupo de custos com a maior representatividade sobre os custos totais, onde

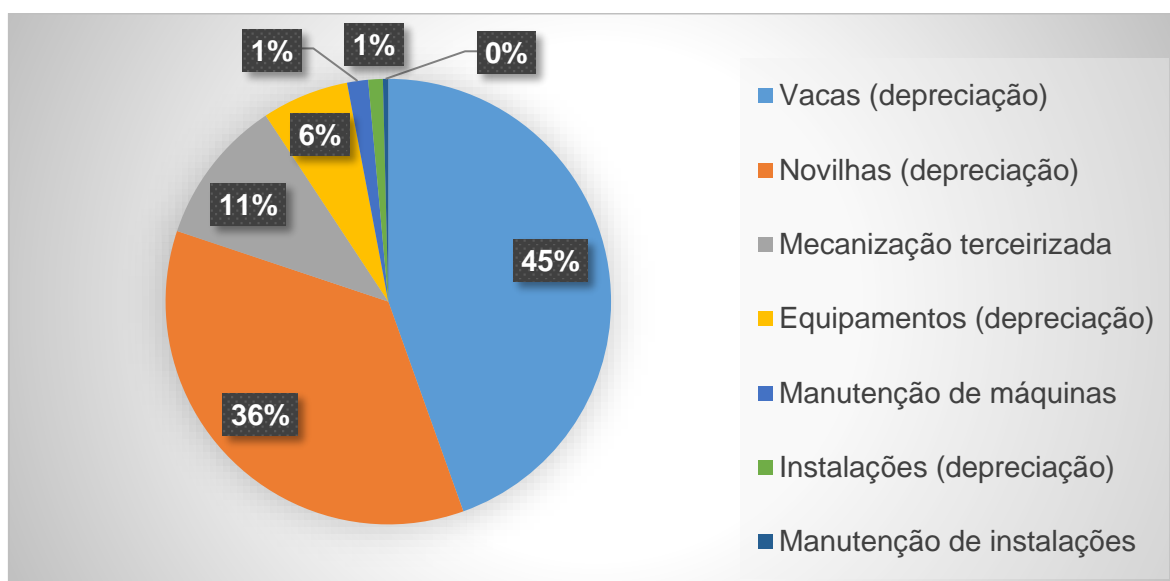
o correto seria fazer uma análise mais minuciosa para descobrir se essa forma de alimentação utilizada pelo produtor é mesmo a mais rentável para a atividade, buscando algumas alternativas através de mudanças para que no final aumente a lucratividade da empresa.

Dentro do grupo de custos com alimentação o que deve receber mais atenção é o item de ração para vacas que representa 57,1% do total de gastos com alimentação, que pela sua representatividade deve-se buscar reduzir o máximo este custo. Uma das formas de buscar reduzir esse custo é com o auxílio de um técnico para descobrir se não está ocorrendo algum desperdício, ou se o tipo de ração utilizado é mais adequado financeiramente para a propriedade. Outra alternativa para buscar reduzir este custo é uma análise de mercado para encontrar o fornecedor que disponibilize a ração adequada com um menor preço menor possível, tornando este gasto menor e automaticamente aumentando a lucratividade da empresa.

4.3.4 Investimento

Este grupo é considerado de grande importância por estar entre os 3 grupos com maior representatividade no custo total, sendo 15,1% do custo total. Para melhor identificar quais são as principais variáveis deste grupo criou-se o gráfico 5 que apresenta o custo das variáveis do grupo investimentos.

Gráfico 5 – Custo das variáveis do grupo investimentos



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

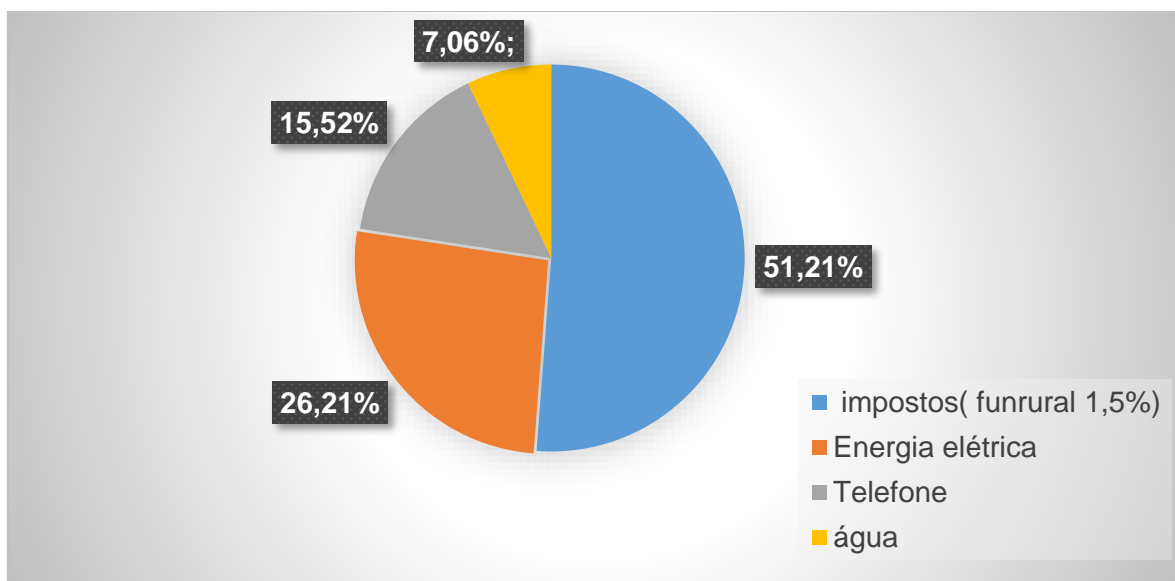
Com base no disposto apresentado no Gráfico 5, observa-se que a principal variável deste grupo é a depreciação de vacas e novilhas que é calculada sobre o valor de cada animal e sua respectiva estimativa de vida. Variáveis estas que muitas vezes são deixadas de lado no momento de calcular o custo de produção, mas que são essências para se chegar a um custo de produção mais próximo do exato.

4.3.5 Outros

As variáveis encontradas foram separadas em grupos distintos, dentre esses elaborou-se o grupo Outros, o qual trata de elementos que podem estar vinculados a mais de um grupo ou não se encaixam nos grupos específicos.

Através disso, o Gráfico 6 mostrará quais variáveis estão inseridas nesse grupo, bem como o percentual que cada uma representa no custo total.

Gráfico 6 – Custo das variáveis do grupo Outros



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Com base no disposto no Gráfico 6, observa-se que 51,21% dos custos desse grupo são referentes a impostos especialmente o de Funrural que corresponde a 1,5% de toda a receita produzida pela propriedade.

Do mesmo modo, um trabalho realizado por Lopes et al (2006) em 16 propriedades, encontrou o valor de 10,83%, em média, com despesas diversas (Outros). O estudo relata ainda que em outros trabalhos realizados nessa área, a média dos custos nesse grupo é de 20%, pois são consideradas variáveis como impostos, energia elétrica e combustível.

Diante disso, é importante que o gestor da propriedade mantenha controle sobre essas variáveis, mesmo que esse grupo não seja tão representativo no custo total da atividade leiteira (3,25%), pois novos elementos podem surgir conforme as necessidades e tarefas da propriedade, aumentando os custos totais do grupo, o que conseqüentemente o torna mais representativo, podendo afetar o planejamento da propriedade de forma negativa.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O trabalho em questão teve como objetivo geral propor um instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão de pequenas propriedades de produção leiteira, para tanto, coletou-se dados através da documentação da propriedade objeto de estudo, bem como realizou-se pesquisas bibliográficas referente ao tema, obtendo-se assim as informações necessárias para atingir o objetivo proposto. A partir do objetivo geral foram construídos 3 objetivos específicos.

O primeiro objetivo específico está ligado diretamente a atividade leiteira, onde buscou-se verificar os custos de produção leiteira. Desse modo, foram analisados somente os gastos e da atividade leiteira, onde obteve-se dados por meio de pesquisa documental. A verificação dos custos de produção foi realizada por meio de uma separação por etapas da atividade produtiva do leite, que contribuiu para a formação dos grupos de custo, (Mão-de-obra, Manejo Sanitário, Manutenção e Depreciação, Alimentação e Outros), os quais formaram o modelo de custo da propriedade.

Através do levantamento dessas variáveis, da formação do modelo de custo e dos dados mantidos pela propriedade, atingiu-se o segundo objetivo específico que diz respeito a gerar os indicadores de custos da propriedade. Dessa forma, destaca-se o custo com alimentação, sendo o mais representativo no custo total com 57,75% do custo total da propriedade. Ainda referente a alimentação evidencia-se o gasto com a compra de ração para vacas, representando 57% do custo deste grupo e 33,02% do custo total da atividade produtiva do leite da propriedade estudada.

O terceiro objetivo específico foi adaptar um instrumento de controle de desempenho baseado em indicadores para a gestão de propriedades de produção leiteira. Para isso foi adaptado de acordo com as características apresentadas pela propriedade estudada, onde o mesmo com as características originais foi elaborado pela autora (MARZARI,2019) do estudo: “custos da atividade produtiva do leite: estudo de caso de uma propriedade no município de salvador das missões – RS”. Com isso é importante destacar que este sistema não deve ser utilizado para outra propriedade de uma forma direta, por ser

baseados nos gastos que a propriedade apresenta, podendo ter alterações de uma propriedade para outra.

O estudo em questão encontrou algumas limitações quanto a coleta de dados, pois o proprietário não possuía todos os documentos guardados, então aqueles gastos que ele não se lembrava, foram estimados de acordo com os demais meses, bem como informações sobre dados zootécnicos que possam identificar, como a influência do tipo de alimentação na produção de leite de cada vaca. Outra questão que limitou o estudo, foi a falta de dados financeiros, fazendo com que a análise tenha sido somente para a área de custos.

Devido a isso, sugere-se para estudos posteriores a criação de um instrumento de controle para verificar se a alimentação utilizada pelas propriedades é a mais correta uma vez que é o custo mais representativo da propriedade estudada.

Por fim, o trabalho realizado foi de grande importância para o acadêmico, pois agregou muito conhecimento sobre o assunto estudado, bem como contribuiu para a formação do mesmo. Do mesmo modo, para o proprietário proporcionou maior conhecimento sobre os custos de sua propriedade e obteve-se uma ferramenta para agregar na gestão e no controle dos gastos referente a atividade produtiva do leite.

REFERÊNCIAS

ADAM, A. É. **Lucratividade na Produção em uma Pequena Propriedade Rural**. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, p. 39. 2016.

BORTOLINI, Gilberto. **Gestão da pequena unidade familiar produtora de leite**: uma do modelo de gestão através da compreensão da unidade de produção. 2010. f. 55. TCC (MBA em gestão do agronegócio) Universidade do Vale dos Sinos. São Leopoldo, RS, 2010.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. D. **Gestão de custos e formação de preços**. 1ª. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

EMATER, Secretaria de Agricultura e Desenvolvimento Rural. Conceitos técnicos. Disponível em: <http://www.emater.tche.br/site/area-tecnica/sistema-de-producao-animal/bovinos-de-leite.php#.XnEkGW5FzIV>. Acesso em: 17 MARÇO. 2021.

EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária. Portal Embrapa. Disponível em: < <https://www.embrapa.br/>>. Acesso em: 10 mai. 2021.

GIL, A. C. Pesquisa Social. In: _____. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. São Paulo, ATLAS S.A., 2008. cap. 3, p 26-32. Disponível em. Acesso em: 17 mai. 2021

HORNGREN, C. T., DATAR, Srikant M., RAJAN, Madhav V. **Contabilidade de custos**: a ênfase gerencial. 14. ed. New Jersey: Editora Pearson Education, 2012.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE) Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/quarani-das-missoes/pesquisa/18/16459> . Acesso em: 06 mar. 2021.

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, A. L. et al. **Efeito da escala de produção nos resultados econômicos de sistemas de produção de leite na região de Lavras (MG)**: um estudo multicascos. Departamento de Administração e Economia. Disponível em: <http://www.iz.sp.gov.br/pdfsbia/1180008661.pdf>. Acesso em: 16 mar. 2021.

LOURENZANI, W. L. et al. **A Qualificação em Gestão da Agricultura Familiar**: A Experiência da Alta Paulista. Ciência em Extensão, v. 4, n. 1, p. 63, 2008. ISSN 1679-4605.

MAPA, Ministério da Agricultura , Pecuária e Abastecimento. disponível em [:www.agricultura.gov.br/assuntos/agricultura-familiar/agricultura-familiar-1](http://www.agricultura.gov.br/assuntos/agricultura-familiar/agricultura-familiar-1). Acesso em: 12 mar. 2020.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARZARI, Estafane. “**Custos da atividade produtiva do leite: estudo de caso de uma propriedade no município de salvador das missões –RS**”. UFFS; 2019

MATOS, L. L. **Estratégias para redução do custo de produção de leite e garantia de sustentabilidade da atividade leiteira**. In: simpósio sobre sustentabilidade da pecuária leiteira na região sul do brasil, 2002, maringá, nubl.

MATTOS, A. de; BRUM, A. L. **A cadeira produtiva do leite no Noroeste gaúcho**. Revista Perspectiva, Erechim, Rio Grande do Sul, v.41, n.154, p.75-83, 2017.

PALUCCI, Diego. **Gestão financeira da empresa Rural**. 2009. Disponível em: <https://www.scotconsultoria.com.br/noticias/artigos/21587/gestao-financieira-da-empresarural.htm>. Acesso em 21 de março de 2021.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Gilberto José dos; MARION, José Carlos; SEGATTI, Sônia. **Administração de custos na agropecuária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SCHNEIDER, Sergio et al. **A pluriatividade e as condições de vida dos agricultores familiares do Rio Grande do Sul**. A diversidade da agricultura familiar. 1. ed. Porto Alegre: UFRGS, 2006, 137-164 p.

SESSIM, AMIR. Dissertação de mestre em zootecnia. **ANÁLISE ECONÔMICA DE SISTEMAS DE PRODUÇÃO DE BOVINOS DE CORTE NA REGIÃO DO PAMPA DO RS**, UFPel, mar de 2016

SILVA, Osvaldo Heller. Agricultura familiar: comparação internacional. Vol. I: uma realidade multiforme. **Revista de Sociologia e Política**, n. 12, p. 161-167, jun. 1999. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=23801212> . Acesso em: 18 março 2021.

SILVA, Paola; BUSS, Ricardo Niehues. **A administração na pequena propriedade rural**. Revista São Luiz Oriente – v.1 – n.5 – p. 149 – 173 – já./dez. 2011. Disponível em: Acesso em 03/04/2021.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas: resolvidos e propostos com utilização do Excel**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

STK EMPREENDIMENTO AGROPECUARIO, Eficiência alimentar de bovinos leiteiros, 2012. Disponível em:. Acesso em 30 jul 2021.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais**. 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2005.