

CUSTOS NA PRODUÇÃO DE LEITE EM UMA PROPRIEDADE RURAL

COSTS ON MILK PRODUCTION ON A RURAL PROPERTY

Karen Thais Warken

Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis – 5º Semestre
kthw94@gmail.com

Augusto Rieger Lucchese

Mestre em Contabilidade pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS)
Professor de Ciências Contábeis-Faculdades Integradas Machado de Assis - FEMA
augustorlijui@gmail.com

Recibido: 1/11/2016

Aceptado: 20/12/2016

Resumo

Devido as mudanças que ocorrem no meio rural no que se refere a custos, o investimento em controles torna-se necessário para uma boa gestão da atividade. Nesse sentido o presente artigo tem como objetivo apurar os custos da atividade de produção de leite utilizando os princípios do custeio por absorção integral em uma propriedade rural localizada na região noroeste do Rio Grande do Sul (RS). Quanto à metodologia o estudo caracteriza-se como uma pesquisa aplicada de abordagem quali-quantitativa, exploratória, descritiva através de um estudo de caso em uma propriedade rural. Para o estudo foram necessários conhecimentos específicos de contabilidade de custos e de contabilidade rural o qual foram pesquisados em livros e artigos científicos. Quanto a coleta dos dados, os meses analisados foram de Janeiro à Julho de 2015. Para tanto, foi necessário coletar dados junto aos proprietários a partir de entrevistas despadronizadas, observações *in loco*, conseqüentemente, a partir dos dados coletados, elaborou-se planilhas eletrônicas visto que, as informações foram obtidas a partir de notas fiscais (bloco do produtor), recibos e anotações realizadas em um simples caderno, que era o único controle existente. A análise dos dados demonstrou um resultado positivo, apurando uma receita de R\$ 61.818,34, um custo de R\$ 39.286,94 e uma despesa no montante de R\$ 18.060,01 no período, chegando a um resultado final de R\$ 6.795,39, porém abaixo do esperado pelos proprietários, principalmente devido aos altos custos de produção encontrados nestes períodos, a apropriação da depreciação e alto valor gasto com combustíveis para providenciar alimentação aos animais impactaram nessa apuração.

Palavras-chave: Contabilidade. Custos. Produção leiteira.

Abstract

Due to the changes that occur in rural areas in terms of costs, the investment in controls becomes necessary for a good management of the activity. In this sense, the objective of this article is to determine the costs of the milk production activity using the principles of integral absorption costing in a rural property located in the northwest region of Rio Grande do Sul (RS). Regarding the methodology, the study is characterized as an applied research of quali-quantitative, exploratory, descriptive approach through a case study in a rural property. For the study, it was necessary to have specific knowledge of cost accounting and rural accounting, which was researched in books and scientific articles.

As for the data collection, the months analyzed were from January to July 2015. For this purpose, it was necessary to collect data from the owners from unmanned interviews, on-site observations, and consequently, from the data collected, electronic spreadsheets since the information was obtained from invoices (block of the producer), receipts and notes made in a simple notebook, which was the only existing control. The analysis of the data showed a positive result, with a revenue of R \$ 61,818.34, a cost of R \$ 39,286.94 and an expense of R \$ 18,060.01 in the period, reaching a final result of R \$ 6,795 , 39 but lower than expected by the owners, mainly due to the high production costs found in these periods, the appropriation of the depreciation and the high value spent on fuels to provide food to the animals had an impact on this calculation.

Keywords: Accounting. Costs. Dairy production.

Introdução

Atualmente a agricultura vem passando por mudanças relacionadas as formas de gestão das empresas rurais. Cada vez mais é necessário que se invista em apurações e controles de custo que retratam a real situação da atividade. Em tempos de inflação imprevisível, aumento do dólar e consequente aumento no preço dos insumos, é necessário que se tenha os controles para agir e se necessário buscar alternativas para reduzir custos, objetivando lucros com o mínimo de perda possível.

Atualmente na região noroeste do RS está ocorrendo a evasão rural, e uma das causas se deve ao fato de que muitos agricultores não tem nem noção de qual o retorno que a atividade lhes dá, não incentivando os mais jovens a permanecerem na propriedade e a desenvolver novas tecnologias, tendo em vista esta contextualização, resolveu-se pesquisar sobre os custos relacionados à atividade pecuária para também evidenciar quais os retornos com a produção leiteira no primeiro semestre do ano de 2015.

Considera-se que o estudo proporciona informações importantes que contribuem para o gerenciamento da atividade de produção de leite na propriedade, subsidio importante, pois, como foi possível verificar em visita prévia ao estudo, os controles desenvolvidos não atendiam eficientemente às necessidades gerenciais da propriedade. Apesar de existirem anotações para o controle, as mesmas não apresentam um resumo sintético que apresentem informações claras e precisas aos proprietários.

Além desta introdução, a pesquisa apresenta mais quatro tópicos, sendo que o primeiro tópico se atém ao referencial teórico sobre a contabilidade rural. No segundo tópico, descreveu-se sobre a contabilidade de custos. No terceiro tópico descreveu-se a metodologia utilizada para desenvolver o trabalho. No quarto tópico se discutem os resultados com base nos dados coletados e, por último, tem-se a conclusão da pesquisa.

Contabilidades rural e atividade pecuária

A contabilidade rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio, para que fosse possível, através das informações um bom planejamento para a tomada de decisões corretas e que tragam benefícios à entidade.

Empresa rural é o empreendimento de pessoa física ou jurídica, publica ou privada que explore econômica e racionalmente imóvel rural, dentro de condição de rendimento econômico da região em que se situe e que explore a área mínima agricultável segundo padrões fixados, pública e previamente, pelo poder executivo (Crepaldi, 2012, p.3).

Nesse sentido, Marion complementa que “empresas rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas.” (Marion, 2012, p. 2)

No Brasil, prevalece a exploração na forma de pessoa física, por ser menos onerosa que a de pessoa jurídica, além de proporcional mais vantagens de ordem fiscal, principalmente em relação a pequenas atividades (Marion, 2009, p.7).

O papel do administrador rural é planejar, controlar, decidir e avaliar os resultados, visando à maximização dos lucros, à permanente motivação, ao bem-estar social de seus empregados e à satisfação de seus clientes e da comunidade. (Santos, Marion, Segatti, 2009, p.8).

A contabilidade pode ser estudada de um modo geral (para todas as empresas) ou particular (aplicada a certo ramo de atividade ou setor da economia), assim, Marion acrescenta que “[...] quando aplicada a um ramo específico, normalmente é denominada de acordo com a atividade daquele ramo.” (Marion, 2009, p.3).

No que se refere a pecuária, Santos, Marion e Segatti conceituam como “a arte de criar e tratar o gado”. Também complementam que “A pecuária cuida de animais geralmente criados no campo para abate, consumo doméstico, serviços na lavoura, reprodução, leite, para fins industriais e comerciais.” (Santos, Marion, Segatti, 2009).

No âmbito rural não é possível ter controle sobre elementos externos, é necessário muito conhecimento para tomar as decisões mais adequadas a eles, buscando sempre identificar ambientes favoráveis para aproveitá-los ao máximo. Controles internos na propriedade são imprescindíveis para um melhor acompanhamento e análise dos comportamentos de demanda, oferta e procura que são os principais fatores que influenciam este tipo de mercado.

Contabilidade de Custos

Atualmente os sistemas de custos completos possuem objetivos bem definidos que auxiliam e muito na administração de qualquer que seja o empreendimento, para a apuração de custos na agropecuária é necessário alguns ajustes, pois nem sempre os espaços de produção e vendas, ou seja, custos e receitas possuem estabilidade e se realizem logo após a colheita. São necessários também técnicas para controle econômico da propriedade.

A contabilidade de custos nos seus primórdios teve como principal função a avaliação de estoque em empresas industriais, que é um procedimento muito mais complexo que nas comerciais, uma vez que envolve muito mais que a simples compra e revenda de mercadorias, são feitos pagamentos a fatores de produção tais como salários, aquisições e utilização de matérias primas, etc.(Viceconti; Neves, 2013, p. 8).

A Contabilidade de Custos tem duas funções relevantes: o auxílio ao Controle e a ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao Controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão, [...] no que tange a decisão seu papel consiste na alimentação de informação sobre fatores relevantes (Martins, 2010).

A contabilidade de custos possui nomenclaturas que auxiliam na classificação dos fatos que ocorrem, para tanto é necessário possuir o conhecimento e ter a capacidade de

identificar cada fato para correta alocação. Na ilustração 1 é possível analisar qual a peculiaridade de cada terminologia:

Ilustração 1: Terminologia da Contabilidade de Custos.

TERMINOLOGIA	CONCEITO
RECEITA	Evento econômico relacionado com a atividade ou atividades principais da empresa independentemente da sua frequência. [...] o conceito de receita é de elemento ‘bruto’, e não ‘liquido’, correspondendo em uma última análise ao valor pelo qual a empresa procura se ressarcir dos custos e despesas e auferir lucro. (IBRACON-NPC 14,2001).
GASTO	Compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro) (Martins, 2010).
DESEMBOLSO	Pagamento resultante da aquisição de um bem ou serviço. Pode ocorrer concomitantemente com o gasto (pagamento à vista) ou depois deste (pagamento à prazo). (Viceconti; Neves, 2013).
INVESTIMENTO	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s) (Martins, 2010, p.25).
CUSTO	Gasto relativo a bem ou serviços utilizados na produção de outros bens e serviços, são todos os gastos relativos à atividade de produção. Os custos são ativados e integram o estoque de produtos em elaboração e o de produtos. No momento da venda, os custos se transformam em despesas, em obediência ao Princípio da Competência (as despesas devem ser reconhecidas simultaneamente com as receitas que ajudaram a gerar) (Viceconti; Neves, 2013, p.14).
DESPESA	Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para obtenção de receitas (Martins, 2010, p.25).
PERDA	É um gasto não intencional decorrente de fatores externos fortuitos ou da atividade produtiva normal da empresa. No 1º caso, são considerados da mesma natureza que as despesas e são lançadas diretamente contra o resultado do período. No 2º caso, onde se enquadram, por exemplo, as perdas anormais de matérias-primas na produção industrial, integram o custo de produção do período (Viceconti; Neves, 2013, p.15).

Fonte: Adaptado de Martins, 2010; Ibraccon, 2001; Viceconti, Neves, 2013.

Para apuração dos custos é necessário que haja classificação dos materiais em diretos ou indiretos e também a definição do método de custeio adequado para a apuração (Bornia, 2009).

Segundo Ribeiro, “são considerados diretos todos os materiais aplicados no processo de fabricação e que integram a matéria-prima” (Ribeiro, 2009, p.103). Para Bornia “são aqueles facilmente relacionados com as unidades de alocação de custos [...], são exemplos de custos diretos em relação aos produtos a matéria-prima e a mão de obra direta.” (Bornia, 2009).

Bornia destaca que os custos indiretos necessitam de alocação às unidades, não são ser facilmente atribuídos às unidades, pois pode ser realizado por vários critérios (Bornia, 2009). Ribeiro complementa que os custos indiretos compreendem os gastos com materiais, mão de obra e Gastos Gerais de Fabricação aplicados indiretamente na fabricação dos produtos (Ribeiro, 2013).

Os custos também podem ser classificados de outras formas, além de direto e indireto, podem ser fixos e variáveis. A classificação em custos fixos e variáveis relaciona o valor total do custo e o volume de produção em determinado período como é possível perceber com os seguintes estudos:

Para Martins (2010) “Quanto maior a quantidade produzida, maior seu consumo. Dentro de uma unidade de tempo como um mês, o valor do custo com materiais varia de acordo com o volume de produção”, portanto, materiais diretos são custos variáveis. Ribeiro (2013) complementa que “Custos Variáveis são aqueles que variam em decorrência do volume de produção”.

Para definição de custos fixos Ribeiro (2013) define que: “[...] são aqueles que permanecem estáveis independentemente das alterações do volume da produção. São custos necessários ao desenvolvimento do processo industrial em geral, motivo pela qual se repetem todos os anos”. Martins (2010, p.50) exemplifica o custo fixo com a mensuração do aluguel mensal, pois independentemente da produção o seu valor permanece o mesmo.

São três os principais sistemas de custeio: custeio variável, custeio por absorção e custeio baseado em atividades, também chamado de ABC (Activity Based Costing).

Segundo Ribeiro o custeio por absorção “contempla como custo de fabricação todos os custos incorridos no processo de fabricação do período, sejam eles diretos ou indiretos. Nesse caso somente as despesas integrarão o resultado do exercício” (Ribeiro, 2009, p.58).

Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos Princípios de Contabilidade Geralmente Aceitos, nascido da situação histórica mencionada. Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos. No Brasil, o Custeio por Absorção está contemplado no Pronunciamento Técnico CPC 16, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), que trata da valoração de estoques, nos itens 12 a 14 (Martins, 2010, p.37).

Bornia complementa que “no custeio por absorção integral, ou total, a totalidade dos custos (custos fixos e variáveis) é distribuída aos produtos. [...] Muitas vezes, entretanto, suas informações são também, utilizadas com fins gerenciais. (Bornia, 2009).

“A separação entre custos e desperdício, própria do custeio por absorção ideal, é fundamental para a mensuração dos desperdícios do processo produtivo, facilitando o controle dos mesmos. Essa separação é de grande importância para a implementação do processo de redução contínua dos desperdícios, possibilitando a priorização das ações de combate ao trabalho que não agrega valor e aos desperdícios” (Bornia, 2009, p.37).

O assunto abordado neste artigo se mostra atual e com crescimento na área de estudo ainda pouco explorado, visto que o Brasil possui uma grande área geográfica envolvida com a agropecuária. Também já foi estudado e praticado por outros estudantes dos

diversos estados brasileiros. Na ilustração 2, é possível mencionar alguns trabalhos relacionados com o tema, bem como seus autores e principal objetivo.

Ilustração 2: Estudos relacionados à custos na pecuária leiteira.

AUTORES	TÍTULO	OBJETIVOS
Segala; Silva, 2007	Apuração dos custos na produção de leite em uma propriedade rural do município de Irani-SC.	Apuração dos custos na atividade de produção de leite utilizando o princípio do custeio por absorção integral.
Costa, 2014	Apuração dos custos da produção leiteira na propriedade XY no município de Rondinha-RS.	Apurar os custos na produção leiteira da propriedade XY no período de Janeiro à Junho de 2014. Calcular os custos totais, margem de contribuição e ponto de equilíbrio contábil na produção leiteira.
Reis; Medeiros; Monteiro, 2001	Custos de produção da atividade leiteira na região sul de Minas Gerais	O estudo buscou identificar econômicos de custos que mais afetam a decisão do empresário pecuarista no seu processo produtivo.

Fonte: autores pesquisados.

Segundo Segala e Silva, no estudo realizado no estado de Santa Catarina, foi possível verificar que nos três períodos analisados pela autora houve prejuízo contábil. Quando levado em consideração uma análise econômica financeira, onde apenas se consideram os desembolsos e entradas financeiras, os resultados foram mais positivos com prejuízos inferiores nos meses de março e abril e lucro no mês de maio. Os possíveis fatos para estes resultados negativos, segundo o produtor se devem ao aumento no preço dos implementos e insumos e pelo baixo preço pago por litro de leite aos produtores (Segala; Silva, 2007).

O estudo de Costa é um trabalho de conclusão de curso que buscou conhecimentos detalhados sobre o custo de produção, margem de contribuição, e ponto de equilíbrio contábil no estado do Rio Grande do Sul. Suas principais contribuições e sugestões para o proprietário foram de que mantivessem os controles para o acompanhamento dos custos, para que seja possível melhorar ainda mais o lucro líquido que no semestre ficou 13,79% da receita líquida. Valor este que o produtor considera baixo, porém possui a consciência de que para um produto de qualidade são necessários investimentos (Costa, 2014).

O terceiro e último estudo abordou os custos incorridos em doze propriedades pecuaristas do estado de Minas Gerais. Os principais resultados encontrados foram que a pecuária leiteira nessas propriedades possuem condições de continuar a produzir no curto prazo, pois cobre todos os custos variáveis e parte dos fixos. No entanto não estão repondo os valores depreciados para a futura renovação da propriedade, se não houver melhorias nesta área irão buscar alternativas de aplicação do capital que remunerem pelo menos o custo de oportunidade (Reis, Medeiros, Monteiro, 2001).

Procedimentos Metodológicos

O presente estudo caracteriza-se como uma Pesquisa Aplicada, classificando-se como uma pesquisa Descritiva. Em relação aos Procedimentos Técnicos, a pesquisa classifica-se como: Pesquisa Bibliográfica, Documental e Estudo de Caso. Lakatos e Marconi (2010) definem que:

“o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”. (Lakatos, Marconi, 2010).

A definição pelo tema abordado no estudo se deu devido ao interesse pela aplicação do conhecimento da ciência contábil e de custos à área rural, e também por solicitação dos proprietários que cederam as informações para o estudo.

Inicialmente foram feitas visitas à propriedade, para que por meio da observação da rotina diária de produção fosse possível perceber algum déficit que a contribuição do estudo possa suprir. Desta forma, acompanharam-se os movimentos de entradas e saídas desde o mês de janeiro de 2015 à julho de 2015, para a apuração da principal atividade da propriedade que é a produção leiteira.

Os dados coletados foram analisados de forma descritiva/qualitativa e também de forma quantitativa. O estudo se propôs a contribuir na organização das informações coletadas para planilhas adequadas possibilitando uma melhor apuração dos custos de produção, visto que apenas possuíam anotações em um caderno.

Apuração e análise dos resultados

A propriedade estudada não possui apenas atividade leiteira, possui também atividade de plantio de commodities como soja e milho, as quais serão ignoradas para esta análise, pois não fazem parte objeto de estudo.

Os demonstrativos foram apurados individualmente ao final de cada mês analisado e posteriormente elaborados em um demonstrativo integrado para facilitar a análise. É importante mencionar que os demonstrativos foram coletados a partir de entrevistas e análise documental, apurados especialmente para este estudo sendo seu caráter gerencial.

A partir dos dados apurados na ilustração 3 é possível demonstrar quais foram as produções de leite em cada mês.

Ilustração 3: Produção Mensal de litros de leite

Matrizes	jan/15	fev/15	mar/15	abr/15	mai/15	jun/15	Média
Em lactação	25	23	25	23	23	24	24
Produção Mensal (lts.)	13.719	10.629	13.177	11.597	11.797	12.905	12.304
Média de Produção de vaca/litros/mês	548,8	462,1	527,1	504,2	512,9	537,7	515
Média de Produção de vaca/litros/dia	17,7	15,2	17,0	15,5	15,2	16,7	16,2

Fonte: Produção dos pesquisadores

Como é possível visualizar, a propriedade possui em média 24 vacas lactantes por mês, sua produção em litragem de leite permaneceu entre 10.629 litros e 13.719 litros com uma média de 12.304 litros por mês. Vale ressaltar que algumas matrizes possuem genética melhor do que outras, o que justifica as diferenças de média de produção por animal, pois durante os meses vai se renovando a linha de produção, algumas vacas vão ser “secas” por um período e vacas recém paridas voltam para compor a produção.

Já na ilustração 4 é possível compreender quais os custos fixos e variáveis encontrados que influenciam no resultado bruto e na formação do custo do produto vendido, também chamado de CPV. Apresenta os custos fixos e variáveis do período, dados estes que foram obtidos principalmente a partir de notas fiscais (bloco do produtor), recibos ou anotações de controle dos proprietários. A soma dos custos do período totalizaram R\$ 39.286,94, sendo que os custos que mais influenciam percentualmente são os que envolvem a alimentação com rações e farelos 45,6%, seguidos com a soma das depreciações dos equipamentos de ordenha com menos de dez anos, matrizes com menos de cinco anos e construções com menos de vinte anos que totalizaram 13,1% sobre o custo total do período.

Ilustração 4: Custos Fixos + Variáveis

Custo Fixos + Variáveis	Jan/15 (R\$)	Fev/15 (R\$)	Mar/15 (R\$)	Abr/15 (R\$)	Mai/15 (R\$)	Jun/15 (R\$)	TOTAL	Perc.%
Manut. e Limp.	124,66	144,85	40,00	202,50	125,50	117,30	754,81	1,9
Silagem	435,83	444,55	453,44	462,51	471,76	481,19	2.749,27	7,0
Sal Mineral	310,30	185,00	192,50	193,50	210,00	350,00	1.441,30	3,7
Rações, Farelos	3.360,30	2.534,00	2.832,06	3.200,00	3.027,82	2.946,18	17.900,36	45,6
Medicamentos	584,74	285,74	786,62	344,57	47,95	344,20	2.393,82	6,1
Água	51,00	55,00	51,00	66,00	39,00	48,00	310,00	0,8
Energia Elétrica	195,01	174,37	192,37	203,69	232,05	262,40	1.259,89	3,2
Combustível e Lubrificantes	708,88	661,62	732,51	708,88	732,51	708,88	4.253,28	10,8
Fert. Pastagens	350,00	192,00	322,21	700,00	1.335,00	180,00	3.079,21	7,8
Depr. Instalações	241,67	241,67	241,67	241,67	241,67	241,67	1.450,00	3,7
Depr. Matrizes	520,00	520,00	520,00	520,00	520,00	520,00	3.120,00	7,9
Depr. Construções	95,83	95,83	95,83	95,83	95,83	95,83	575,00	1,5
Custo Total	6.978,22	5.534,63	6.460,21	6.939,15	7.079,09	6.295,65	39.286,94	100,00

Fonte: Produção dos pesquisadores

Quanto às despesas que serão apresentadas na ilustração 5, foram considerados as remunerações dos proprietários e a energia elétrica. Na remuneração foi considerado o valor de 1 salário mínimo mais as contribuições previdenciárias, férias e fundo de garantia. É importante ressaltar que possuem mais remunerações, porém advindas de outras atividades, não consideradas neste estudo.

Ilustração 5: Despesas fixas

DESPESAS	jan/15 (R\$)	fev/15 (R\$)	mar/15 (R\$)	abr/15 (R\$)	mai/15 (R\$)	jun/15 (R\$)
Salários 2 x R\$788,00	1.576,00	1.576,00	1.576,00	1.576,00	1.576,00	1.576,00
FGTS	126,08	126,08	126,08	126,08	126,08	126,08
INSS	315,20	315,20	315,20	315,20	315,20	315,20
13º Salário Prov.	131,33	131,33	131,33	131,33	131,33	131,33
Férias Prov.	175,11	175,11	175,11	175,11	175,11	175,11
Energia Elétrica	195,01	174,37	192,37	203,69	232,05	262,40
TOTAL	2.518,73	2.498,09	2.516,09	2.527,41	2.555,77	2.586,12

Fuente: Produção dos pesquisadores

Apesar de alguns destes itens não serem desembolsos momentâneos, como férias e 13º Salário, é importante contabilizar realizando as provisões de cada mês, pois representará o real custo que a propriedade possui na produção de leite mensal.

Outro item que também pode-se observar individualmente é o valor do custo do litro de leite relacionado com a margem que cada litro deixa para cobrir as despesas do período, como demonstrado na Ilustração 6.

Ilustração 6: Valores por litro

	Jan/15	Fev/15	Mar/15	Abr/15	Mai/15	Jun/15
Total dos Custos (R\$)	6.978,22	5.534,63	6.460,21	6.939,15	7.079,09	6.295,65
Produção Mensal (lts.)	13.719	10.629	13.177	11.597	11.797	12.905
Custo/Litro (R\$)	0,51	0,52	0,49	0,60	0,60	0,49
Receita/Litro (R\$)	0,76	0,78	0,86	0,86	0,87	0,90
Incentivo qualidade/ a granel (R\$)	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
Resultado por Litro/ Margem de Contribuição (R\$)	0,26	0,27	0,38	0,28	0,28	0,43
Margem x Produção (R\$)	3.618,33	2.892,03	5.065,70	3.204,74	3.336,47	5.521,45

Fuente: Dados da Pesquisa

O custo de produção do litro de leite nos meses analisados se encontra entre R\$0,49 e R\$0,60 dependendo do mês analisado. Nos meses em que o produtor recebeu mais pelo litro de leite também houve um aumento de custo por litro, se deve principalmente pelas instabilidades climáticas o que impossibilitou os animais de pastarem de forma

adequada, pelo alto volume de chuvas ocorrido neste período no Rio Grande do Sul, sendo necessária uma maior suplementação de outros alimentos e investimento na recuperação das pastagens de inverno.

Ao final de todas estas análises é possível apresentar o demonstrativo do semestre que está na ilustração 7 a seguir.

Ilustração 7: Demonstrativo de resultado do semestre analisado

Receitas	Jan/15	Fev/15	Mar/15	Abr/15	Mai/15	Jun/15	TOTAL
Receita	10.390,77	8.267,23	11.328,26	9.969,94	10.238,61	11.623,53	61.818,34
Inc. qualidade	562,47	308,24	513,9	695,82	589,85	90,33	2.760,61
Inc. a granel	205,78	159,43	197,65	173,95	176,95	193,57	1.107,33
(-) Funrural 2,3%	256,66	200,9	276,92	249,31	253,12	273,87	1.510,78
(-) FUNDESA	6,16	4,77	5,92	5,21	5,3	5,8	33,16
Receita Líquida	10.896,20	8.529,23	11.756,97	10.585,19	10.746,99	11.627,76	64.142,34
(-) Custo Total	6.978,22	5.534,63	6.460,21	6.939,15	7.079,09	6.295,65	39.286,94
Lucro Bruto	3.917,98	2.994,60	5.296,76	3.646,04	3.667,90	5.332,11	24.855,40
(-) Despesas	2.518,73	2.498,09	2.516,09	2.527,41	2.555,77	2.586,12	15.202,21
(-) Luz	195,01	174,37	192,37	203,69	232,05	262,4	1.259,89
(-) Remunerações	2.323,72	2.323,72	2.323,72	2.323,72	2.323,72	2.323,72	13.942,32
Resultado Operacional	1.399,25	496,51	2.780,67	1.118,63	1.112,13	2.745,99	9.653,19

Fonte: Dados da Pesquisa

Através do demonstrativo pode-se verificar que o produtor possui qualidade na produção do leite e recebe incentivos na composição da receita, de acordo com as aprovações nos testes de qualidade. Já os descontos da receita como o FUNRURAL de 2,3% e o FUNDESA que são contribuições instituídas por lei, a primeira na condição de segurado especial englobando contribuições de INSS e Riscos de Acidente de Trabalho. O segundo é destinado ao Fundo Estadual de Defesa Sanitária do Estado para apoiar ações de defesa sanitária e se necessário indenizar em caso de enfermidades infectocontagiosas dos animais.

A partir deste demonstrativo também é possível destacar que apesar da atividade não apresentar resultados negativos, está com um índice de representatividade sobre a receita dentro do esperado pelos proprietários, com média de 15,04% de resultado operacional, interessante destacar que Costa (2014) encontrou resultados semelhantes em seu estudo que apresentou um lucro líquido do semestre em 13,79%. Sabe-se que as depreciações não representam desembolsos de valores, mas precisam ser considerados para futuramente realizar a renovação da propriedade, índice este que os produtores não levavam em consideração até por não terem o conhecimento.

Karen Thais Warken y Augusto Rieger Lucchese: CUSTOS NA PRODUÇÃO DE LEITE EM UMA PROPRIEDADE RURAL (86-97)

Outro índice que está relativamente alto é o de custos de produção, que representam em média 61% sobre a receita líquida, valor este, que deverá ser trabalhado com produtos alternativos para a baixa do custo.

Em relação aos artigos citados anteriormente é possível verificar que a apuração dos custos na pecuária se assemelha de acordo com a região produtora analisada. Portanto o trabalho de Bruna Costa, na cidade de Rondinha-RS foi o que apresentou resultados semelhantes, tanto de custos como no resultado líquido.

Conclusão

A presente pesquisa teve como propósito apurar os custos da produção leiteira e o resultado contábil da propriedade em estudo. Para isto foram analisados os meses de janeiro à junho de 2015. Para o melhor resultado possível foi necessário conhecer as atividades relacionadas e os custos empregados.

A ferramenta de custos é essencial para a tomada de decisões, porém é pouco utilizada nas propriedades rurais de nossa região. Ela auxilia para que as propriedades possam desenvolver-se de forma adequada e com a menor perda possível e com ações de correção em índices que possam demonstrar-se anormais. Cada atividade é única e deve ser estudada e desenvolvida de acordo com o seu processo.

A propriedade estudada embora possuísse controle dos pagamentos, não monitorava os gastos e a influência de cada um sobre a receita auferida, tanto é que apesar de ter obtido resultados positivos, os mesmos são satisfatórios para o constante desenvolvimento da atividade.

Do ponto de vista acadêmico, a realização do estudo foi satisfatória, pois proporcionou novos conhecimentos e foi possível à aplicação da teoria estudada em aula com a prática num ramo de atividade pouco desenvolvido e muito interessante.

Com certeza a aplicação destes conhecimentos contribuirá e muito no gerenciamento da propriedade estudada, pois como sabe-se os agricultores ou pecuaristas não possuem a capacidade de impor o preço de venda em seus produtos, pois o mercado de encarrega disto, portanto a única forma é gerenciar bem os fatores que estão sobre o seu controle e administrar da melhor forma possível para obter os melhores resultados possíveis.

Referências

- Bornia, A. C. (2009) Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas. 2ª Ed. São Paulo: Atlas.
- Costa, B. de. (2014) Apuração dos custos da produção leiteira na propriedade XY no município de Rondinha-RS. 2014. 83 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis). Curso de Ciências Contábeis. Universidade de Passo Fundo, Sarandi, RS.
- Crepaldi, S. A. (2012) Contabilidade Rural: uma abordagem decisória. 7ª Ed. São Paulo: ATLAS.
- IBRACON.INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. NPC 14: Receitas e Despesas. Acesso em: 02 Nov. 2015. Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detPublicacao.php?cod=143>.

- Karen Thais Warken y Augusto Rieger Lucchese: CUSTOS NA PRODUÇÃO DE LEITE EM UMA PROPRIEDADE RURAL (86-97)
- Lakatos, E.M., Marconi, M. de A. (2010) Fundamentos da Metodologia Científica. 7ª Ed. São Paulo: Atlas.
- Marion, J. C. (2012) Contabilidade Rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. 13ª Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- Marion, J. C (2009) Contabilidade Rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- Martins, E. (2010) Contabilidade de Custos. 10ª Ed. São Paulo: Atlas.
- Reis, R. P.; Medeiros, A. L.; Monteiro, L. A. (2001) Custos de produção da atividade leiteira na região sul de Minas Gerais. 11p. Revista Eletrônica de Administração da UFLA. v.3, n. 2. 2001. Disponível em: <<http://revista.dae.ufla.br/index.php/ora/article/view/272/268>>. Acesso em: 11 out. 2015.
- Ribeiro, O. M. (2009) Contabilidade de Custos. São Paulo: Saraiva.
- Ribeiro, O. M.. (2013) Contabilidade de Custos Fácil. 8ª Ed. São Paulo: Saraiva.
- Santos, G. J. dos; Marion, J. C., Segatti, S. (2009) Administração de custos na Agropecuária. 4ª Ed. São Paulo: Atlas.
- Segala, C. Z. S. S.; Silva, I. T. da; Apuração dos custos na produção de leite em uma propriedade rural do município de Irani-SC. 26p. Revista Custos e @gronegocio online. v.3,n.1 Jan/Jun 2007. Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v3/Custos%20do%20leite.pdf>>. Acesso em: 10 out. 2015.
- Viceconti, P., Neves, S. das. (2013) Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo. 11ª Ed. São Paulo: Saraiva.