

CONTABILIDADE GERENCIAL EM UMA PROPRIEDADE RURAL PRODUTORA DE SUÍNOS EM SERAFINA CORRÊA

Fabiano Sartor¹

Fernando Andrade Pereira²

Renato Breitenbach³

Verena Alice Borelli⁴

Daniele Nespolo⁵

RESUMO

A contabilidade gerencial tem como principal característica a transmissão de informações para a tomada de decisão. Esse segmento contábil pode auxiliar o produtor rural de pequeno e médio porte, fornecendo a ele dados para o seu empreendimento. Com isso, esse estudo visa responder: Como a contabilidade gerencial pode auxiliar um produtor de suínos – pessoa física de Serafina Corrêa/RS? O estudo foi realizado a partir de dados da safra 2013, em que foram analisados os investimentos, as receitas, os custos e despesas. Após, foram estruturadas as demonstrações do resultado do exercício do produtor, além de terem sido calculados os pontos de equilíbrio contábil, financeiro e econômico e encontrada a margem de segurança da atividade no período especificado. Por meio da análise dos dados encontrados, pode-se concluir que a atividade é viável, pois foi encontrado um resultado operacional líquido satisfatório de R\$ 131.202,83

¹ Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul – UCS.

² Professor do Curso de Ciências Contábeis/UCS, Caxias do Sul – RS.

³ Professor do Curso de Ciências Contábeis/UCS, Caxias do Sul – RS.

⁴ Bolsista integral CAPES no programa de mestrado em Administração da Universidade de Caxias do Sul. E-mail: verena.borelli@gmail.com.

⁵ Aluna do Doutorado do Programa de Pós Graduação em Administração da Universidade de Caxias do Sul – UCS.

(cento e trinta e um mil, duzentos e dois reais e oitenta e três centavos), demonstrando dados que eram desconhecidos para o produtor, os quais podem auxiliá-lo para a tomada de decisões no gerenciamento de sua propriedade.

Palavras-Chaves: Contabilidade gerencial. Produtor rural. Produção de suínos.

1 INTRODUÇÃO

Os produtores rurais de médio e pequeno porte apresentam, de um modo geral, imensas dificuldades para tomar decisões, muitas vezes, por falta de informações com relação ao desempenho de sua atividade. Os produtores podem achar as respostas para estas dificuldades na contabilidade gerencial.

Segundo Crepaldi (1998), a contabilidade gerencial tem por objetivo fornecer informações que servem como subsídios aos administradores para a tomada de decisões. Possibilita a racionalização do uso dos recursos disponíveis melhorando a eficiência do negócio. Para resolver esta lacuna, a contabilidade gerencial faz um elo de ligação que aproxima o contador do produtor na atividade agrícola.

Com o crescimento mundial, a agricultura vem sofrendo influências significativas na área tecnológica, o surgimento de máquinas modernas, que simplificam a atividade, favorece o desenvolvimento do agronegócio, mas esta modernização tem um elevado investimento. Segundo Martins (2003, p. 25), “investimento é o gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro (s) período (s)”. Mas com o auxílio da contabilidade gerencial em seu estabelecimento, o produtor rural tem suas decisões facilitadas no momento de escolher o que e onde deve investir e,

assim, o pequeno produtor rural se torna um empresário de sucesso independente do tamanho de sua propriedade (empresa).

A propriedade em estudo consiste na criação de suínos no ciclo completo (cria e engorda), é composta por 150 matrizes totalizando uma movimentação de 3.342 animais por ano com um faturamento de R\$ 1.333.729,26 (um milhão, trezentos e trinta e três mil, setecentos e vinte e nove reais e vinte e seis centavos).

Com esses dados, a falta de assessoramento contábil para gerir as informações necessárias para a tomada de decisões pode causar muitos danos, inclusive, colocando em risco a continuidade normal das atividades da propriedade.

A seguir está apresentado o resultado obtido por meio da produção de suínos, na safra 2013, sendo analisada individualmente a receita operacional bruta, a receita operacional líquida, a margem de contribuição, o resultado operacional bruto, o custo de oportunidade e o resultado operacional líquido.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O gerenciamento de uma atividade, independente de seu ramo, terá sempre o intuito maior de gerenciar as atividades do negócio, gerando mais lucros.

Marion (1996, p. 143) afirma que “a agricultura é uma atividade econômica de difícil gerenciamento da produção, por enfrentar fatores incontroláveis, como o clima, pragas, doenças, adequação do sol em termos de acidez e composição de nutrientes para a produção de biomassa”.

É importante que o produtor rural possua e conheça conceitos de administração e contabilidade rural para auxiliá-lo em suas demandas na gestão da atividade rural.

2.1 Administração Rural

Com o surgimento da tecnologia, é indispensável que o produtor rural aprofunde seu conhecimento, obtendo informações sobre a situação do mercado atual e o surgimento de novas genéticas. Tudo isso o ajudará a desenvolver melhor sua atividade.

De acordo com Crepaldi (2006), a genética e seus conhecimentos permitem ao produtor saber quais as melhores raças que deverá ter em sua propriedade. O autor complementa, quando relata, que, para o sucesso da atividade rural, o administrador deve traçar uma estratégia para atingir seus objetivos. Fazem parte dessa estratégia, a organização, a estrutura organizacional e as práticas administrativas. Do ponto de vista organizacional, o empreendimento rural deve estar ao máximo desvinculado da pessoa física, mesmo que isso não venha a ser formalizado juridicamente. Dessa forma, ele será dotado de uma estrutura autônoma, responsável por todas as atividades que compõem o gerenciamento, a administração financeira, contábil, entre outras.

2.2 Contabilidade Rural

Para Crepaldi (2009), obter sucesso de qualquer empreendimento está ligado a uma administração competente. É por este motivo que a propriedade rural apresenta suas maiores carências, prejudicando todo o processo de modernização da agropecuária. Através da contabilidade, a proprietário terá um auxílio para identificar e reduzir os

custos e despesas, buscando novos recursos, obter informações contábeis de grande interesse e um retorno mais rápido, facilitando a tomada de suas decisões.

Já quanto à cultura permanente, Crepaldi (2006) diz que é aquela que pode levar anos para produzir, mas após a colheita não precisa de replantio. Esse tipo de cultura é classificado na contabilidade no ativo permanente, dentro do grupo imobilizado. Essa cultura sofre depreciação ou exaustão, dependendo do fato de serem árvores frutíferas ou culturas ceifadas, respectivamente.

A contabilidade rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio. Sua finalidade é fazer análise do Balanço Patrimonial, da Demonstração do Resultado do Exercício e fornecer também informações que possibilitam um bom planejamento. Desta forma, o produtor rural terá condições de verificar a situação da empresa.

Segundo Crepaldi (2006, p. 88), “a contabilidade rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio. É fato que existem pessoas, entidades e empresas que realizam muitas transações, decorrendo, daí, maior complexidade de controles”.

Para um bom desenvolvimento da atividade da suinocultura, o produtor deve conhecer as condições de mercado e os recursos disponíveis. Após o início da atividade, deve-se controlar a ação e por último, avaliar os resultados alcançados e compará-los com os previstos inicialmente. Portanto, o produtor precisa saber como está a rentabilidade de sua atividade, quais são os resultados obtidos, como melhorar as receitas e reduzir as despesas e para isso a contabilidade rural está apta a desempenhar seu papel de forma responsável, propiciando informações úteis e precisas.

Nesse contexto, Crepaldi (2006, p; 74) afirma que “é preciso, também, saber como gerenciar a produtividade obtida para se alcançar o resultado almejado, ou seja, a contínua maximização do lucro”. A contabilidade rural auxilia no planejamento, fornecendo informações do comportamento das atividades que auxiliam o gestor na tomada de decisões acerca do seu negócio.

Para estudarmos o gerenciamento de uma atividade rural, é indispensável conhecer o que é administração de propriedade rural e como essa atividade é exercida. Como o intuito deste estudo é a contabilidade gerencial de uma propriedade rural, temos o necessário o conhecimento do que é um produtor rural. Assim sendo, Rodrigues *et al.* (2011) definem esse empresário como sendo toda pessoa física que explore uma atividade agroeconômica, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados.

Para Marion (2010), toda pessoa que explora a capacidade produtiva do solo, cultivando a terra ou a criação de animais, é considerada produtor rural. O autor também explica que, no Código Civil, empresário é definido como todo profissional que exerça atividade econômica organizada para produção ou circulação de bens e serviços. Sendo assim, o produtor que tiver inscrição na junta comercial é chamado de empresário rural.

O profissional que não possuir esta inscrição é conhecido como produtor rural autônomo. No Brasil a atividade rural, em sua maioria, é explorada por pessoas físicas, pois essa é menos onerosa e dispõe de algumas vantagens fiscais em relação à pessoa jurídica. A seguir será apresentando as possíveis opções de tributação para produtores rurais.

2.2.1 Produtor rural – Pessoa Física

O Código Civil dispõe de tratamento especial, simplificado ao produtor rural, não tendo necessidade de contabilizar e escriturar suas contas.

O resultado da atividade rural deve ser escriturado em Livro Caixa, sendo que esse não precisa ser registrado em órgão público, mas precisa ter suas folhas numeradas e conter termo de abertura e encerramento. As receitas e as despesas devem ser comprovadas com documento idôneo, que identifiquem o adquirente, com valor e data

da operação, os quais devem ser guardados e ficarem à disposição do fisco até sua prescrição (RODRIGUES *et al.*, 2011).

Conforme informações obtidas no site da Receita Federal do Brasil, será facultada a apuração do resultado mediante prova documental, dispensado de escrituração do Livro Caixa, quando a receita bruta auferida não exceder a R\$ 56.000,00 (cinquenta e seis mil reais). Mesmo que não seja obrigatória a escrituração de Livro Caixa, o contribuinte deve, quando solicitado pela autoridade fiscal, comprovar a veracidade das receitas e das despesas com documento hábil.

O produtor rural poderá optar pelo cálculo simplificado do resultado, aplicando o percentual de 20% sobre a Receita Bruta. Porém, quem optar por essa modalidade não poderá compensar o total dos prejuízos. Essa alternativa não é considerada interessante, pois não permite a dedução dos incentivos para o cálculo do imposto (MARION, 2010).

Podemos considerar receita bruta da atividade rural o valor das vendas efetuadas pelos produtos que administram a entidade rural, sendo essas atividades realizadas pelo próprio produtor (vendedor), sem excluir o ICMS (Imposto sobre Circularização de Mercadorias e Serviços) e o Funrural (Fundo de Assistência e Previdência do Trabalhador Rural) (RODRIGUES *et al.*, 2011).

São tratadas como deduções de receita as despesas de custeio e os investimentos efetivamente pagos, tais como gastos com salários, ferramentas, fertilizantes, encargos financeiros decorridos de empréstimos entre outros (RODRIGUES *et al.*, 2011).

A Receita Federal do Brasil informa em seu site que quando o resultado da atividade rural for positivo, esse fará parte da base de cálculo do imposto, mas quando for negativo, ele constituirá prejuízo compensável (desde que escriturado em Livro Caixa).

Referente aos impostos incidentes na atividade do produtor rural pessoa física, destaca-se como principal tributo o INSS sobre a comercialização (Funrural). Além

desse, também incide o Imposto Territorial Rural (ITR), Contribuição Sindical Rural, ICMS e Imposto de Renda (REIS, 2009).

2.2.2 Produtor rural – Pessoa Jurídica

Já para o produtor rural pessoa jurídica, o tratamento tributário é diferenciado. Conforme Mariano (2010), todo produtor rural que realizar atividade de industrialização ou beneficiamentos com a sua produção deverá ser registrado como pessoa jurídica, podendo então decidir por um dos regimes tributários existentes: Simples Nacional, Lucro Presumido ou Lucro Real.

Crepaldi (2006) explica que sociedade jurídica se dá quando duas ou mais pessoas trabalham juntas para exercer uma determinada atividade econômica.

Rodrigues *et al.* (2011), destacam que são poucos os benefícios atribuídos ao produtor rural pessoa jurídica. Desde o ano de 1996 são eles: I) depreciação de bens do ativo imobilizado, exceto terra nua, adquiridos para uso nessa atividade, integralmente no ano da aquisição [...]; II) não sujeição ao limite de 30% do lucro real, para fins de compensação de prejuízos fiscais de períodos-base anteriores, apurados na atividade rural (p. 291).

O autores mensuram que a tributação e apuração do resultado da atividade explorada pelo produtor rural pessoa jurídica devem obedecer ao RIR/1999, artigos 406, 512, 541, § 1º e 542, § 2º; Lei nº 9.250/1995, artigo 17; Lei nº 9.430/1996, artigo 59; e Instruções Normativas SRF nº 11/1996, 93/1997 e 257/2002.

2.3 Contabilidade de Custos

Com a Revolução Industrial, houve um respeitável aumento de indústrias, pois necessitavam de um controle mais rígido dos custos incorridos na industrialização de seus produtos e, dessa necessidade, surgiu a contabilidade de custos.

Para Leone (2000), a contabilidade de custos coleta, classifica e registra os dados operacionais (internos e, algumas vezes, também os dados externos) das diversas atividades da empresa. Os dados coletados podem ser tanto monetários como físicos (unidades produzidas, horas trabalhadas, ordens de produção, quantidade de requisições de materiais) e estes resultam em indicadores gerenciais de grande poder informativo. Após, a contabilidade de custos acumula, organiza, analisa e interpreta os dados operacionais, físicos e os indicadores combinados no sentido de criar, para os diversos níveis da administração e de operação, relatórios com as informações de custos solicitadas.

A contabilidade de custos, num primeiro momento, surgiu da necessidade de se avaliar os estoques das indústrias. Atualmente, desempenha papel fundamental também para a contabilidade gerencial, pois seus dados são utilizados para o controle e a tomada de decisão.

Santos (2009) aponta que toda atividade que manipule valores e volumes necessita de controle de custo. Independentemente do porte da empresa, são necessários o controle e a análise de custos, pois não é suficiente o controle sem a respectiva análise, a fim de se concluir e avaliar o desempenho para subsidiar novas decisões.

Torna-se evidente que todos os pensadores convergem, no sentido de destacar que os dados gerados pela contabilidade de custos são fundamentais para auxiliar na determinação da rentabilidade, do desempenho, no planejamento, no controle, na administração e na tomada de decisões dentro de uma empresa.

2.4 Contabilidade Gerencial

Martins (2003, p. 21) ressalta que a contabilidade gerencial veio a surgir “devido ao crescimento das empresas, com o conseqüente aumento da distância entre administrador, ativos e pessoas administradas, a Contabilidade de Custos passou a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no papel gerencial. ” Portanto, a contabilidade de custos deixou de ser apenas um acessório na avaliação de estoques e lucros, passando a fazer parte do controle da decisão gerencial.

Para Iudícibus (2006), a contabilidade gerencial pode ser caracterizada como uma ferramenta importante para os gerentes das entidades em seu processo decisório. De acordo com Padoveze (2000, p. 28), “a contabilidade gerencial significa o gerenciamento da informação contábil, isto é, significa o uso da contabilidade como instrumento de administração”.

Isto não é diferente para a administração de uma propriedade rural. A contabilidade gerencial também é reconhecida como uma ferramenta de auxílio para as propriedades rurais. Crepaldi (2009) explica que o administrador rural precisa de atualizações gerenciais para alcançar resultados de produtividade e de produção, que garantirão o sucesso ao produtor. Com esse auxílio, é possível visualizar rendimentos e custos.

A contabilidade gerencial passa a existir a partir do momento em que se utilizam as informações contábeis no processo administrativo, gerencial. No entanto, estas informações contábeis deverão ser trabalhadas de tal forma que cada segmento hierárquico tenha seus próprios dados. Além do mais, é necessário que essas informações sejam úteis para os administradores da empresa.

De acordo com Santos, Marion e Segatti (2002, p. 41), “as informações da contabilidade gerencial e financeira foram desenvolvidas para diferentes propósitos e

usuários das mesmas”. A contabilidade gerencial é direcionada para os administradores, ou seja, os que trabalham no ambiente interno da empresa, é que são responsáveis pelo comando e controle de suas operações. Já a contabilidade financeira fornece as informações para os acionistas, credores e outros do ambiente externo da organização.

Os dados que as informações gerenciais fornecem são os reais resultados do empreendimento. Com esses dados, é possível classificar e organizar as alterações econômico-financeiras da atividade rural, além de se conseguir visualizar o volume de receitas por atividade, os níveis do investimento por setor e as quantias de desembolsos por despesas (CREPALDI, 2009).

3 METODOLOGIA

Apresentados os objetivos deste projeto de pesquisa e seu alinhamento com os conceitos teóricos, neste capítulo apresentam-se a classificação da pesquisa, o método e as técnicas de coleta e análise dos dados que serão empregados a fim de obter o resultado proposto.

Trata-se de uma pesquisa de natureza qualitativa, com predominância conclusiva com aspectos quantitativos, de nível descritivo e a estratégia utilizada é a pesquisa bibliográfica com a aplicabilidade de um estudo de caso.

Para um bom delineamento de pesquisa, precisa-se ter um bom conhecimento do que se vai pesquisar e a coleta de dados e suas apresentações. Tudo isso envolve uma pesquisa bibliográfica com caráter exploratório e descritivo e o estudo de caso. Com isso, um breve conceito de pesquisa é feito. Segundo Gil (2002, p. 1), “a pesquisa é

desenvolvida mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos, técnicas e outros procedimentos científicos”.

Ainda, segundo Gil (2002, p. 40), “estas pesquisas têm como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses”. Este estudo assume a forma de pesquisa bibliográfica e estudo de caso no qual será realizado em uma empresa rural de pequeno porte no município de Serafina Corrêa/RS.

Afirma Cervo e Bervian (2000, p.65), “a pesquisa bibliográfica busca explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos podendo ser realizada independentemente ou como parte de pesquisa descritiva ou experimental”.

Quanto à forma de abordagem do problema, trata-se de pesquisa bibliográfica em livros com fundamentações teóricas e estudo de caso na empresa rural de pequeno porte, na qual são produzidos suínos para abate, pois já há algum conhecimento sobre o assunto em pesquisa.

Diante das colocações dos autores, entende-se que a metodologia escolhida, que é pesquisa bibliográfica, com caráter exploratório e descritivo e estudo de caso que são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto e com isso, espera-se a realização de um estudo importante para o conhecimento dos custos e lucratividade da atividade rural em pesquisa e que esse trabalho seja capaz de atingir os objetivos inicialmente propostos. No quadro 1 são apresentadas informações da coleta de dados.

Quadro 1 – Informações sobre a coleta de dados

Etapas	Procedimentos
Levantamento Bibliográfico	Livros, revistas, <i>internet</i> , jornal, entre outros, que relatem contabilidade de custos, contabilidade rural, custo de produção, e outros assuntos relacionados com o tema da pesquisa.
Estudo de Caso	Propriedade rural em pesquisa, evidenciando o custo e a lucratividade da produção.
Tabulação dos Dados	Cálculos em planilhas eletrônicas no <i>Excel</i> para facilitar a organização dos dados, chegando ao custo de produção e a lucratividade.
Análise dos Dados	Através de todos os custos já definidos e computados, a colheita feita e vendida e a determinação da lucratividade ou não.

Fonte: Elaborado pelos autores

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Resultado operacional bruto

Para encontrar o resultado operacional bruto, é deduzido da margem de contribuição os custos e despesas fixas de R\$ 142.093,97 (cento e quarenta e dois mil, noventa e três reais e noventa e sete centavos). No período estudado, o resultado operacional bruto encontrado é de R\$ 342.222,27 (trezentos e quarenta e dois mil, duzentos e vinte e dois reais e vinte e sete centavos), representando 25,66% da receita bruta.

4.4 Resultado operacional líquido

O resultado operacional líquido é encontrado deduzindo-se o custo de oportunidade do resultado operacional bruto. Na safra 2013, encontrou-se o resultado de R\$ 131.202,83 (cento e trinta e um mil, duzentos e dois reais e oitenta e três centavos), que representa um percentual de 9,84% da receita operacional bruta, assim como está descrito na Tabela 1.

Tabela 1 – Demonstração do Resultado do Exercício

DRE	Valor (R\$)	Percentual (%)
Receita Operacional Bruta	1.333.729,26	100,00
(-) Deduções	30.675,77	2,30
(=) Receita Líquida	1.303.053,48	97,70
(-) Custos Variáveis	818.737,25	61,39
(=) Margem de Contribuição	484.316,23	36,31
(-) Custos Fixos	131.618,32	9,87
Sem Depreciação	73.303,00	5,50
Com Depreciação	58.315,32	4,37
(=) Resultado Operacional Bruto	352.697,91	26,44

(-) Custo de Oportunidade (6 %)	221.495,08	16,61
(=) Resultado Operacional Líquida	131.202,83	9,84

Fonte: Elaborado pelos autores

De forma geral, pode-se analisar na Tabela 1, entre as deduções da receita operacional bruta, a de maior representatividade com um percentual de 36,31% corresponde aos custos variáveis, e em seguida estão os custos e despesas fixas, com 9,87% desse total.

4.5 Margem de contribuição

Para encontrar a margem de contribuição total, são diminuídos da receita operacional líquida os custos variáveis de R\$ 818.737,25 (oitocentos e dezoito mil, setecentos e trinta e sete reais e vinte e cinco centavos). Na safra 2013, a margem de contribuição foi de R\$ 484.316,23 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, trezentos e dezesseis reais e vinte e três centavos), representando 36,31% da receita operacional bruta.

Para calcular a margem de contribuição unitária, é preciso subtrair do preço de venda unitário o valor do custo variável unitário. O valor do preço de venda unitário dos suínos foi obtido por meio da divisão da receita total (R\$ 1.333.729,26) pela quantidade produzida total (410.620), encontrando-se um preço de venda unitário de R\$ 3,09 (três reais e nove centavos). O custo variável unitário é calculado sobre a divisão do custo variável total (R\$ 818.737,25) pela quantidade produzida total (410.620). O valor do custo variável unitário é de R\$ 1,99 (um real e noventa e nove centavos). Com isso, a

margem de contribuição unitária é de R\$ 1,18 (um real e dezoito centavos).

4.6 Ponto de Equilíbrio

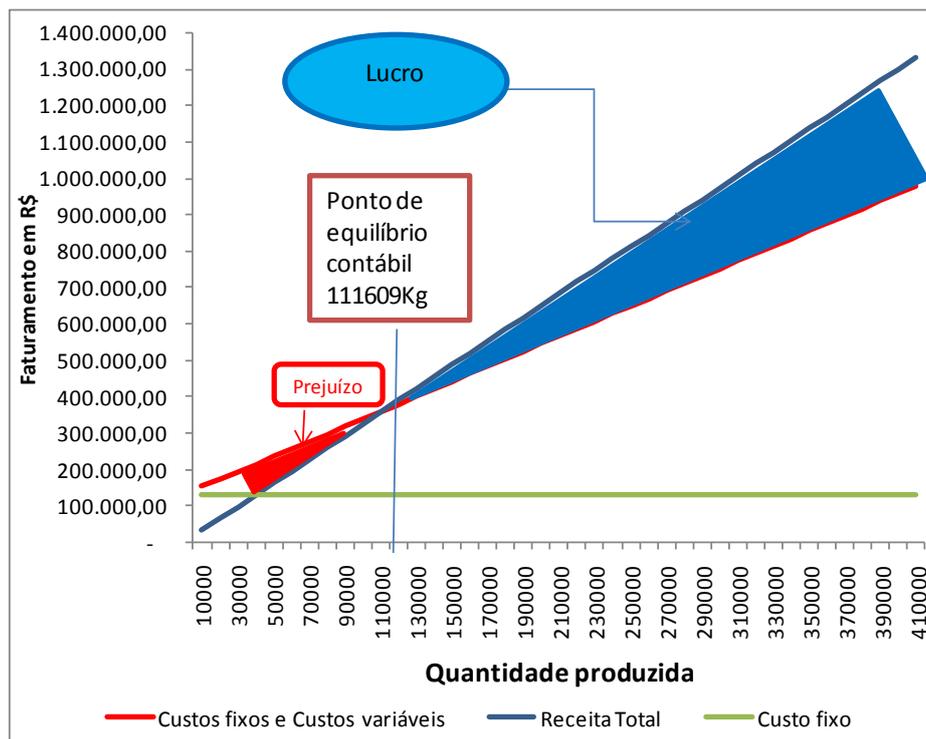
O ponto de equilíbrio representa o quanto de receita é preciso para cobrir apenas os custos e as despesas, isto é, o lucro ou prejuízo são considerados iguais a zero. Nessa análise, foram avaliados os pontos de equilíbrio contábil, financeiro e econômico.

4.6.1 Ponto de equilíbrio contábil

O ponto de equilíbrio contábil é obtido por meio da divisão dos custos e das despesas fixas pela margem de contribuição unitária. Na safra 2013, os custos e as despesas fixas somam R\$ 131.618,32 (cento e trinta e um mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e dois centavos) e a margem de contribuição unitária é de R\$ 1,18 (um real e dezoito centavos); o ponto de equilíbrio contábil foi obtido quando foram comercializados 410.620 quilos.

O ponto de equilíbrio contábil em receita com impostos perfaz o valor R\$ 131.618,32 (cento e trinta e um mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e dois centavos), e esse saldo foi encontrado por meio da multiplicação entre o preço de venda unitário (R\$ 3,09) e o ponto de equilíbrio contábil em quantidade (120.738,04).

Figura 1 – Ponto de equilíbrio contábil



Fonte: Elaborado pelos autores

Avaliando o Figura 1, percebe-se exatamente o ponto onde a linha azul da receita cruza a linha vermelha (custos e despesas fixas, mais custos variáveis com impostos), onde ocorre o ponto de equilíbrio contábil, ou seja, produzindo 111.609 quilos não ocorre lucro nem prejuízo; acima desse ponto, o produtor começa a obter lucro contábil na atividade. A área pintada em azul é onde acontece o lucro: quanto mais cresce a linha da receita, maior é o lucro.

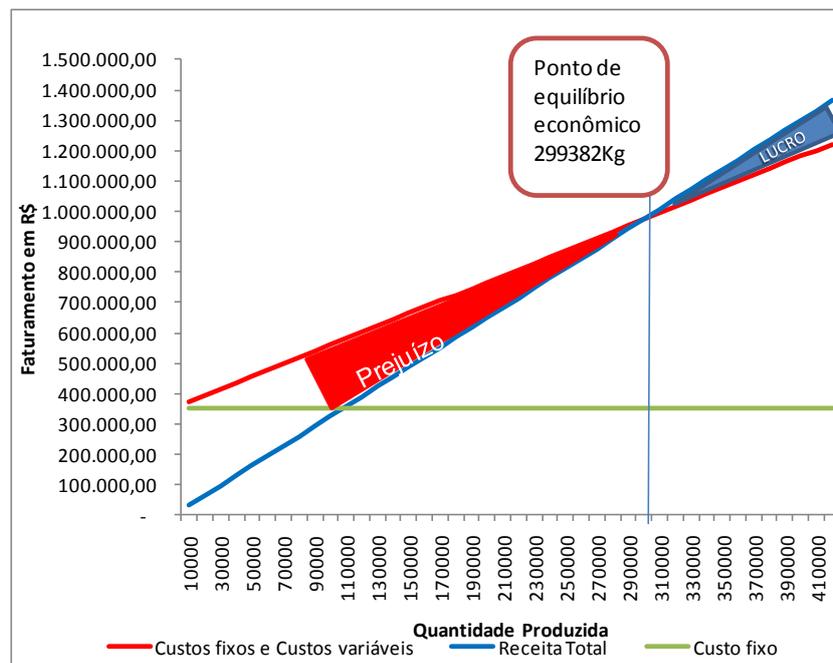
4.6.2 Ponto de equilíbrio econômico

Este ponto de equilíbrio representa o valor de receita com impostos necessários para que o produtor consiga obter um retorno superior ao que ele obteria se, ao invés de investir seu capital na produção de suínos, tivesse aplicado no mercado financeiro. Para encontrar o ponto de equilíbrio econômico, é somado aos custos e às despesas fixas o custo de oportunidade. O resultado encontrado é dividido pela margem de contribuição unitária.

No presente estudo foram somados R\$ 131.618,32 (cento e trinta e um mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e dois centavos) de custos e despesas fixas com o custo de oportunidade de R\$ 221.495,08 (duzentos e vinte e um mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e oito centavos), encontrando-se um total de R\$ 353.113,40 (trezentos e cinquenta e três mil, cento e treze reais e quarenta centavos). Esse valor foi dividido pela margem de contribuição unitária de R\$ 1,09 (um real e nove centavos), obtendo-se um ponto de equilíbrio econômico de 323.924 quilos.

Para calcular o ponto de equilíbrio econômico em receita com impostos é multiplicado o preço de venda unitário (R\$ 1,09), pelo ponto de equilíbrio econômico em quantidade (323.924), encontrando-se o valor de R\$ 353.113,40 (trezentos e cinquenta e três mil, cento treze reais e quarenta centavos). Por meio da Figura 2, é possível analisar o gráfico do ponto de equilíbrio econômico.

Figura 2 – Ponto de equilíbrio econômico



Fonte: Elaborado pelos autores

Observa-se, na Figura 2, que o ponto de equilíbrio econômico aconteceu após o ponto de equilíbrio contábil (Gráfico 1). Isso ocorre devido ao custo de oportunidade, que aumentou os custos e as despesas, necessitando de uma receita maior para atingir o ponto de equilíbrio.

Percebe-se que, em comparação com o Figura 1, a linha azul da receita permanece imóvel, movimentando-se somente as linhas verde (custos e despesas fixas mais custo de oportunidade) e vermelha (custos e despesas fixas mais custo de oportunidade mais custos variáveis com impostos) em relação ao eixo do faturamento, distanciando-se do ponto zero. Isso ocorre devido ao valor estimado do custo de

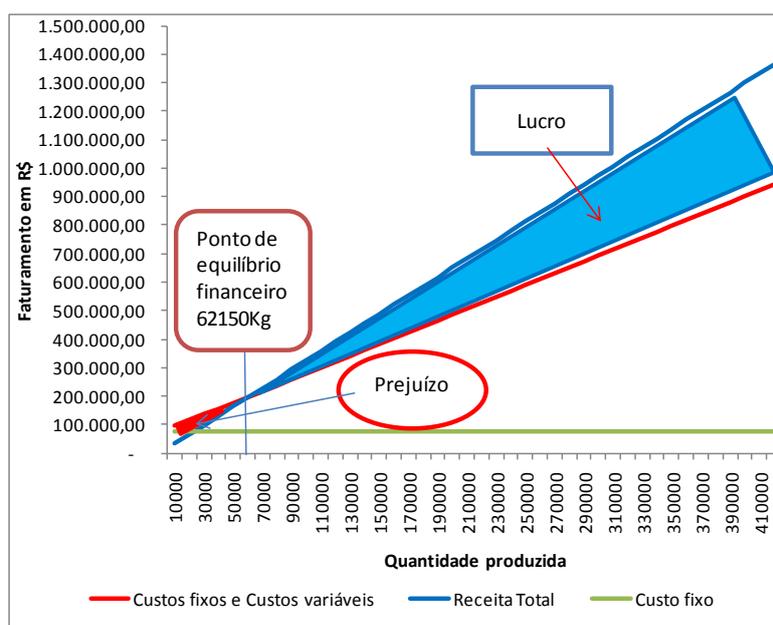
oportunidade.

4.6.3 Ponto de equilíbrio financeiro

O ponto de equilíbrio financeiro representa a quantidade necessária de produção para cobrir os custos e as despesas fixas desembolsadas, isto é, as depreciações que não são desembolsadas, são desconsideradas. O calculado é feito pela subtração das depreciações de R\$ 58.315,32 (cinquenta e oito mil, trezentos e quinze reais e trinta e dois centavos) dos custos e das despesas fixas de R\$ 131.618,32 (cento e trinta e um mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e dois centavos), resultando em R\$ 73.303,00 (setenta e três mil e trezentos e três reais). Esse valor é dividido pela margem de contribuição unitária de R\$1,17 (um real e dezessete centavos). Sendo assim, o ponto de equilíbrio financeiro ocorre com 62.150 quilos.

O ponto de equilíbrio financeiro em receita com impostos é de R\$ 201.865,33 (duzentos e um mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e trinta e três centavos), sendo obtido por meio da multiplicação do preço de venda unitário (R\$ 3,17) pelo ponto de equilíbrio financeiro em quantidade (62.150).

Figura 3 – Ponto de equilíbrio financeiro



Fonte: Elaborado pelos autores

Analisando a Figura 3, percebe-se que o ponto de equilíbrio financeiro aconteceu antes do ponto de equilíbrio contábil. Esse fato ocorreu por não serem considerados os custos e as despesas fixas não desembolsadas. Esse ponto de equilíbrio leva em consideração apenas o que é efetivamente desembolsado.

Na Figura 3, percebe-se que a linha azul da receita permaneceu igual ao do Gráfico 1, oscilando apenas as linhas verde (custos e despesas fixas menos depreciação) e vermelha (custos e despesas fixas menos depreciação mais custos variáveis com impostos), em relação ao eixo do faturamento, aproximando-se do ponto zero. Isso ocorre devido à redução dos valores não desembolsados (depreciação).

4.7 Margem de Segurança

A margem de segurança é um indicador de risco; ela representa o quanto as vendas podem cair sem que o produtor tenha prejuízo. Esse indicador demonstra a produção do produtor, que excedeu do ponto de equilíbrio contábil.

O indicador é calculado por meio da subtração da quantidade produzida pela quantidade do ponto de equilíbrio contábil, assim como descrito na Tabela 2.

Tabela 2 – Margem de Segurança

Margem de Segurança	Valor (Kg)
Quantidade produzida	410.620
Ponto de Equilíbrio Contábil	120.739
Margem de segurança	289.881
Margem de Segurança (%)	70,60

Fonte: Elaborado pelos autores

Analisando os dados da Tabela 2, nota-se que a margem de segurança é de 289.881 quilos de suínos, e esse valor foi obtido por meio da subtração do ponto de equilíbrio contábil de 120.739 da quantidade produzida de 410.620. Em percentual, a margem de segurança representa 70,60%. Sendo assim, o produtor pode ter uma queda de 70,60% de sua produção sem ocasionar prejuízo na sua safra. Se ele vendesse apenas

289.881 quilos de suínos, em trono de 2.415 suínos ele ainda obteria lucro.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A grande maioria dos produtores rurais de pequeno e médio porte não utiliza a contabilidade como ferramenta administrativa, ou seja, não possuem um sistema de controle gerencial. Com isso, não conseguem, muitas vezes, responder a questionamentos importantes, como: Qual é o real retorno financeiro e econômico da safra? A atividade gerou lucro ou prejuízo? Quanto foram as despesas e receitas atribuídas à atividade? Para responder a esses questionamentos, a mensuração do patrimônio e a análise do desempenho, por safra, contribuem e fazem com que a contabilidade atinja sua principal finalidade, que é a de informar, principalmente, para a tomada de decisões.

Com o objetivo de identificar como a contabilidade gerencial pode auxiliar um produtor de suínos, pessoa física, de Serafina Corrêa-RS foi desenvolvido um estudo de caso em uma propriedade rural produtora de suínos, localizada a 20 km do centro de Serafina Corrêa, possuindo atualmente 77,5 hectares de produção de milho, soja e suínos. O produtor trabalha juridicamente como autônomo. Para a realização desse estudo, foram realizadas entrevistas estruturadas com o produtor, sendo coletadas informações sobre a safra 2013.

Dentre os dados levantados da propriedade, destaca-se que o produtor cultivava milho que é consumido na produção de suínos. Esta produção representa 95,23% da receita da propriedade. Os outros 4,77% é com o venda da soja, esta plantada com o objetivo de fazer a rotação de cultura para não sobrecarregar a terra.

Em relação aos investimentos, o produtor possui 77,5 hectares de terra que estão relacionados à produção de milho, soja e suínos, 150 matrizes, máquinas e equipamentos e construções civis, que somam R\$ 635.700,00 (seiscentos e trinta e cinco mil, setecentos reais).

A receita obtida por meio do cultivo da soja e dos suínos na safra estudada de 2013 foi de R\$ 1.333.729,26 (um milhão, trezentos e trinta e três mil, setecentos e vinte e nove reais e vinte e seis centavos). Esse resultado foi alcançado por meio da venda de 410.620 quilos de suínos e 61.800 quilos de soja.

Referente aos custos variáveis, que representam 61,39% do DRE da propriedade na safra 2013, foram somados mão de obra, gastos na produção de milho, milho comprado de terceiros, compra de farelo de soja, de farelo de trigo, suplemento na alimentação, medicamentos, combustível e luz, que totalizaram o valor de R\$ 818.737,25 (oitocentos e dezoito mil, setecentos e trinta e sete reais e vinte e cinco centavos). Em relação aos custos e às despesas fixas, que representaram um percentual de 9,87% no DRE, levou-se em consideração: manutenção de máquinas e de equipamentos, pró-labore, depreciação das construções civis, depreciação das máquinas e equipamentos, depreciação das matrizes e reprodutores, despesas financeiras com Pronaf e despesas financeiras com aquisição de máquinas, perfazendo um total de R\$ 131.618,32 (cento e trinta e um mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e dois centavos).

Na demonstração do resultado do exercício da propriedade, foram encontrados R\$ 1.303.053,48 (um milhão trezentos e três mil, cinquenta e três reais e quarenta e três centavos) de receita líquida, R\$ 484.316,23 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, trezentos e dezesseis reais e vinte e três centavos) de margem de contribuição, R\$ 352.697,91 (trezentos e cinquenta e dois mil, seiscentos e noventa e sete reais e noventa

e um centavos) de resultado operacional bruto e R\$ 131.202,83 (cento e trinta e um mil, duzentos e dois reais e oitenta e três centavos) de resultado operacional líquido. Observando-se esses valores, percebe-se que o resultado encontrado foi satisfatório para o produtor, pois com a receita operacional bruta foi possível cobrir as deduções, os custos variáveis, os custos e despesas fixas e o custo de oportunidade, resultando em um lucro de 9,84% em relação aos 100,00% de receita operacional bruta.

O ponto de equilíbrio contábil encontrado é de 120.738,04 quilos. Sendo assim, o que for comercializado além dessa quantidade representa lucro para a propriedade. Em relação ao ponto de equilíbrio financeiro (considerando somente o que efetivamente é desembolsado), é necessário vender 62.150 quilos para que a propriedade não tenha lucro nem prejuízo. O ponto de equilíbrio econômico (considerando o custo de oportunidade) é de 299.382 quilos. Com as quantidades encontradas de pontos de equilíbrio, percebe-se que a propriedade estudada conseguiu obter lucro em sua safra, pois ela superou os três pontos de equilíbrio analisados, comercializando 420610 quilos de suínos na safra 2013.

No cálculo da margem de segurança, foi encontrada a quantidade de 289.881 quilos, representando um percentual de 70,60%. Em outras palavras, se houver queda na comercialização de suínos até esse percentual, o produtor ainda assim terá lucro.

A propriedade estudada apresentou uma receita superior aos custos e despesas calculados. Com isso, obteve lucro. Os resultados encontrados superam o custo de oportunidade, retornando ao produtor um valor superior ao que o investimento retornaria se, ao invés de ser investido na produção de suínos, fosse aplicado em uma instituição financeira, o que torna a atividade de produção de suínos viável no período analisado.

Nas entrevistas realizadas com o produtor do estudo, foi possível verificar que esse não utiliza nenhum método de controle gerencial. Porém, possui interesse em adotar um sistema de controle administrativo. Com isso, o trabalho desenvolvido poderá ser utilizado pelo produtor para as próximas safras. É, dessa forma, possível utilizar as informações encontradas para a tomada de decisões, como, por exemplo, se houver intenção em aumentar o número de matrizes, pode-se visualizar a variedade mais lucrativa. Se for necessário cortar custos e despesas, encontrar quais são os mais significativos, entre outros dados relevantes.

ABSTRACT

ACCOUNTING MANAGEMENT IN A RURAL PROPERTY OF PORK PRODUCTION IN SERAFINA CORRÊA

The management accounting has as main characteristic the transmission of information for decision-making. This accounting segment can help the rural producer of small and medium businesses, providing data for his enterprise. Thus, this study aim to answer: How management accounting can help a pigs producer – individual in Serafina Corrêa/RS? With the objective to answer this question, it was held a qualitative research complemented by a case study and a descriptive research. The study was conducted using data from the 2013 harvest, where were analyzed the investments, revenues, costs and expenses. After, the income statement for exercise of the producer were structured, the accounting, financial and economic balance points were calculated and was found the safety margin of the activity in the specified period. Through the data analysis found, it can be concluded that the activity is viable because was found a satisfactory

net operating income of R\$ 131,202.83 (one hundred thirty-one thousand, two hundred and two reais and eighty-three cents), showing unknown data to the producer and helping him with the decision-making in the property management.

Keywords: Management accounting. Rural producer. Pigs production.

REFERÊNCIAS

CERVO, Amado I.; BERVIAN, Pedro A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Person, 2000.

CREPALDI, Silvio Aparecido. A. **Contabilidade rural**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 1998.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisoria**. 5. ed. rev. atual.e ampl. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000

MARIANO, Zarur. **Em debate**: regras tributárias para produtores rurais. Portal Jurídico [Coluna Semanal Publicada no Jornal o Correio]. 7 jul. 2010. Disponível em: <<http://www.zmadvogados.adv.br/index.php?pg=artigo&id=27>>. Acesso em: 20 ago. 2012.

MARION, José Carlos (Org.). **Contabilidade e controladoria em agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

REIS, Ricardo Pereira; MEDEIROS, Andre Luiz; MONTEIRO, Lucas Andrade. **Custos de produção da atividade leiteira na região sul de Minas Gerais**. Lavras: DAE/PROEX/UFLA, 2009.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz; BUSCH, Cleber Marcel; GARCIA, Edino Ribeiro; TODA, Willian Harua. **A nova contabilidade rural**. São Paulo: IOB, 2011.

SANTOS, G. J. dos; MARION, J. C.; SEGATTI, S. **Administração de custos na agropecuária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, Joel José. **Contabilidade e análise de custos: modelo contábil, métodos de depreciação, ABC – custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.