



FIC FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA - FIC

**A UTILIDADE ADMINISTRATIVA E GERENCIAL DO
PONTO DE EQUILIBRIO EM EMPRESAS RURAIS: UMA
ANÁLISE DA SAFRA 2012/2013 DO SÍTIO SÃO JOSÉ NA
CIDADE DE SÃO DOMINGOS DAS DORES.**

FIC – CARATINGA/MG

2013

LUCAS HENRIQUE DE SOUZA SILVEIRA
NICOLAS ANTÔNIO DE SOUZA FONSECA

**A UTILIDADE ADMINISTRATIVA E GERENCIAL DO
PONTO DE EQUILIBRIO EM EMPRESAS RURAIS: UMA
ANÁLISE DA SAFRA 2012/2013 DO SÍTIO SÃO JOSÉ NA
CIDADE DE SÃO DOMINGOS DAS DORES.**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à
Disciplina de Monografia da Faculdade de
Ciências Contábeis das Faculdades Integradas
de Caratinga, como exigência curricular, sob a
orientação do professor Rodrigo Antônio
Chaves da Silva.

FIC – CARATINGA/MG

2013

FACULDADES INTEGRADAS DE CARATINGA – FIC
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACICON

FOLHA DE APROVAÇÃO

A monografia intitulada **A UTILIDADE ADMINISTRATIVA E GERENCIAL DO PONTO DE EQUILIBRIO EM EMPRESAS RURAIS: UMA ANÁLISE DA SAFRA 2012/2013 DO SÍTIO SÃO JOSÉ** pelos alunos LUCAS HENRIQUE DE SOUZA SILVEIRA e NICOLAS ANTONIO DE SOUZA FONSECA, a monografia foi aprovada por todos os membros da banca examinadora e aceita pelo curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Caratinga – FIC, como requisito parcial à obtenção do título de **BACHAREL DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**.

RODRIGO ANTÔNIO CHAVES DA SILVA

EDNA MENDES HESPANHOL

FLAVIO MATEUS DOS SANTOS

RESUMO

SILVEIRA, Lucas de Souza; FONSECA, Nicolas Antônio de Souza. **A utilidade administrativa e gerencial do ponto de equilíbrio em empresas rurais: uma análise da safra 2012/2013 do Sítio São José.** Orientador: Prof. Rodrigo Antônio Chaves da Silva.

A atividade cafeeira no Brasil tem proporcionado aos produtores algumas boas oportunidades no mercado, no entanto, este setor econômico envolve uma série de condições ambientais (clima, solo, cultura, devastações naturais), mas também patrimoniais (custos, insumos, estoques, controle). Desse modo, a cultura agrícola precisa de outros cuidados para a garantia de um bom produto final, como a análise de especialistas, para a otimização dos investimentos agrícolas. O café torna-se então um produto competitivo, contudo para que se obtenha um retorno apropriado com sua venda, torna-se necessário a utilização de instrumentos gerenciais que permitam a identificação dos desembolsos com a atividade, e cálculos os quais venha a considerar o retorno patrimonial; assim, o produtor terá um melhor resultado lucrativo em sua cultura agrícola. O presente trabalho visa demonstrar por meio de pesquisas bibliográficas e de um estudo de caso a análise do ponto de equilíbrio dos custos oriundos da safra de café. O Trabalho analisará a safra do período de 2012-2013 com base no levantamento dos Custos Gerais e ensinará o conhecimento de Técnicas da Contabilidade Gerencial, focados no equilíbrio dos custos e vendas, cujas informações demonstrarão tendências relacionadas à atividade e possibilitarão aos seus gestores meios de se aperfeiçoar os seus recursos e os resultados de seu empreendimento rural.

Palavras-chave: Cafeicultura, Custos, Contabilidade Rural, Ponto de equilíbrio, Análise do Ponto de Equilíbrio.

ABSTRACT

SILVEIRA, Lucas de Souza; FONSECA, Nicolas Antônio de Souza. **The administrative and managerial usefulness of breakeven in rural firms: an analysis of the 2012/2013 crop Site São José.** Leader: Prof. Rodrigo Antônio Chaves da Silva.

The coffee industry in Brazil Has provided some good opportunities for producers in the Market; however, this economic sector involves a number of environmental conditions (climate, soil, crop, ravager) bust also equity (costs, supplies, inventory, control). This crop need care to guarantee a good final product, as the expert analysis for the optimization of agricultural investments. The coffee then becomes a competitive product, but to make you get an appropriate return on their sale, it is necessary to use management tools that allow identification. Disbursements with activity and calculations witch may consider the equity return, so the producer will have better results in their lucrative crop. The present paper aims to demonstrate trough literature searches and a case study analysis of the equilibrium point of the costs arising from the coffee harvest. The paper will analyze the harvest of the 2012-2013 period based on the survey of the general costs arising from crop and entail knowledge of techniques of management accounting focused on the balance of costs and sales which will show information related to the activity trends and enable their managers ways to optimize resources and results of their rural enterprise.

Keywords= Coffee Production, Accounting Rural, Point of Balance.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente ao grandioso criador o soberano Deus de todo universo a quem é devida toda honra e toda glória por todos os seus trabalhos. A ele agradeço por toda a orientação e sabedoria necessárias para a elaboração desse trabalho e também pela saúde, paciência, concentração e motivação que o bondoso criador me concedeu a fim de não retroceder, por me ajudar a vencer cada obstáculo por vez e no fim alcançar esta vitória.

Agradeço aos meus pais, Heloísio José da Silveira e Jeanne D'arc de Souza e Silva, por terem sido atenciosos, compreensivos, pacientes e por fornecerem o apoio necessário nos momentos de tensão. Agradeço também a todos os meus familiares que direta ou indiretamente contribuíram para a conclusão de meu objetivo.

Ao nosso professor e orientador Rodrigo Antônio Chaves da Silva, à Coordenadora de TCC Edna Mendes Hespanhol Costa, pelo tempo dedicado, e pelo auxílio decisivo e extremamente importante para nossa formação, não menos importante, agradeço também ao administrador da empresa Sítio São José, Márcio Luis de Laia Souza, e ao gerente de recursos humanos George Marques de Souza, pelo companheirismo, pela boa vontade demonstrada, e pela disposição em nos ajudar.

Aos colegas de trabalho pela sua compreensão, apoio e conselhos dados os quais contribuíram para o cumprimento desta atividade importantíssima.

E por fim, agradeço, à nossa turma e amigos, pelos esforços em prol de meus estudos e a consideração que demonstraram durante todo o curso.

“A preguiça anda tão devagar, que a pobreza facilmente a alcança.”

Confúcio

Lucas Henrique de Souza Silveira

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pela sabedoria e orientação necessária para a elaboração deste trabalho.

Agradeço à minha família, pela paciência e apoio prestado, em especial minha mãe Mônica, que por toda minha existência me educou, abdicou dos próprios sonhos para a realização deste, que sem dúvida é o maior de minha vida.

À meu eterno amor Krísley, pelos momentos de paciência, compreensão, e apoio nas horas mais difíceis, mesmo quando não merecia, com gestos de carinho e amor.

Ao nosso professor e orientador Rodrigo Antônio Chaves da Silva, à Coordenadora de TCC Edna Mendes Hespanhol Costa e ao professor Rock Brandão, pelo tempo dedicado, e pelo auxílio decisivo e extremamente importante para nossa formação.

Não menos importante agradeço também ao administrador da empresa Sítio São José, Márcio Luis de Laia Souza, ao gerente de recursos humanos George Marques de Souza, e a todos os demais colaboradores, pelo companheirismo, pela boa vontade demonstrada, e pela disposição em nos ajudar.

E por fim, agradeço, à nossa turma e amigos, pelos esforços em prol de nosso estudo e a consideração que demonstram conosco durante todo o curso.

“O único lugar aonde o sucesso vem antes do trabalho é no dicionário.”

Albert Einstein

Eu, Lucas Henrique de Souza Silveira, dedico o presente trabalho aos meus pais Heloísio José de Souza Silveira e Jeanne D'arc de Souza e Silva, bem como aos amigos e familiares que me influenciaram a realizar o presente trabalho.

Eu, Nícolas Antônio de Souza Fonseca, dedico este trabalho primeiramente a Deus, pois sem Ele, nada seria possível. Aos meus familiares, pelo esforço dedicado em minha formação, ao meu amor Krisley, por tudo que representa em minha vida. Aos nossos amigos, professores e todos aqueles que cruzaram em nossas vidas, participando de alguma forma na construção e realização deste tão desejado sonho.

“A sabedoria junto com uma herança é boa e vantajosa para os que veem o sol. Pois a sabedoria é para proteção, [assim como] o dinheiro é para proteção; mas a vantagem do conhecimento é que a própria sabedoria preserva vivos os que a possuem.”

(Eclesiastes, 7:11,12)

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	12
2. REFERENCIAL TEÓRICO	15
2.1 O ENFOQUE GERENCIAL DA CONTABILIDADE	15
2.2 A INFORMAÇÃO CONTÁBIL E O CONTROLE.....	17
2.3 A CONTABILIDADE RURAL EM UM ENFOQUE GERENCIAL.....	18
2.3.1 A CONTABILIZAÇÃO DAS CULTURAS PERMANENTES	19
2.3.2 AGRICULTURA: UM ENFOQUE NAS ATIVIDADES DAS EMPRESAS RURAIS.....	20
2.3.3 A EMPRESA RURAL: AMBIENTE DE GESTÃO DO AGRONEGÓCIO	21
2.4 O FOCO GERENCIAL DA CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	23
2.4.1 PONTOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	23
2.4.2 CONCEITOS BÁSICOS DE CUSTOS APLICADOS NA CONTABILIDADE RURAL.....	25
2.5 CÁLCULOS DE MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO, MARGEM DE SEGURANÇA E DO PONTO DE EQUILÍBRIO EM VALOR	26
2.6 ORÇAMENTOS: UMA FERRAMENTA ESTRATÉGICA PARA PLANEJAMENTO E CONTROLE	29
3. ESTUDO DE CASO E CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA.....	31
3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	32
3.2 A COLETA DE DADOS.....	33
3.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....	33
3.4 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS.....	34
3.5 APLICABILIDADE DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO NO SÍTIO SÃO JOSÉ	35
3.6 APLICABILIDADE DO PONTO DE EQUILÍBRIO EM VALOR NO SÍTIO SÃO JOSÉ	37
3.7 APLICABILIDADE DA MARGEM DE SEGURANÇA NO SÍTIO SÃO JOSÉ	38
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	40
5. REFERÊNCIAS	42
6. ANEXOS.....	45

1. INTRODUÇÃO

O Brasil, rico em recursos naturais, apresenta um cenário altamente competitivo, sobretudo com relação ao agronegócio. O agronegócio brasileiro é surpreendente, tanto pelo dinamismo de seus agentes como pelo curto espaço de tempo em que se tornam protagonistas globais em várias cadeias produtivas, apesar dos desafios que seu desenvolvimento apresenta à sociedade e aos governos (OLIVEIRA, 2013).

Contudo nota-se a importância de os produtores, especialmente os pequenos, ficarem alertas às grandes transformações que estão ocorrendo no cenário mundial e se prepararem para tirar proveito das oportunidades conseguindo superar as dificuldades. No sudeste, por exemplo, o café representa papel de destaque para as economias locais, especialmente para os pequenos produtores.

O Estado de Minas Gerais, onde se estima 51,4% da safra de café de 2013, os agricultores familiares apresentam sua expressiva participação no mercado, e em vista dos mesmos, nota-se a importância de orientações gerenciais eficazes para a tomada de decisões precisas. Hafers (2013), diz que os pequenos agricultores familiares têm custos de mão de obra menores e impostos mais baixos e contam com um bom horizonte para o aumento da produtividade através do apoio tecnológico dos serviços de extensão e assistência técnica.

A cafeicultura nacional é composta por três tipos de produtores: os grandes e mecanizados, especialmente no cerrado; os médios; e os pequenos situantes familiares, os quais estão espalhados pelos estados da federação. A parte mais eficiente: o Cerrado mecanizado, demanda menos mão-de-obra, consegue melhores preços por qualidade e certificação. O *agrobusiness*¹ cafeeiro brasileiro, desde suas origens, tem presença relevante e dominante no mercado desta *commodity*². A agricultura cafeeira brasileira tornou-se uma complexa atividade, tendo em vista as vantagens comparativas ligadas à disponibilidade de fatores como: clima e solo, tecnologia e conhecimento, incorporados à produção e comercialização.

¹O *agrobusiness* é um termo em inglês o qual se refere aos variados negócios os quais em conjunto contribuem para as atividades do agronegócio (LOURENÇO, 2008).

²*Commodities* é o termo em inglês referente às mercadorias produzidas em larga escala e comercializadas em nível mundial (CARNEIRO, 2012).

Considerando que os empresários, tanto do meio comercial, como também do meio rural, necessitam de orientações que possibilitam uma melhor gestão, nota-se “... os responsáveis pelo planejamento estratégico e pelo acompanhamento da empresa como um todo, sentem necessidade de controle através dos grandes números. Caso isto aconteça, posteriormente, procurarão informações com maior grau de detalhe, e assim por diante.” (PADOVEZE, 2010, p.45)

Sendo assim, acredita-se que as informações gerenciais serão eficazes para o desenvolvimento e a elaboração do ponto de equilíbrio em valor baseado no orçamento da safra de 2012/2013 da empresa Sítio São José, tendo em vista uma melhor direção aos administradores acerca de suas estratégias de mercado.

O presente trabalho teve como problema real de pesquisa, a seguinte pergunta: Como prestar orientação contábil para fins gerenciais a partir de uma experiência na empresa rural Sítio São José através do orçamento referente à safra 2012/2013 utilizando-se de cálculos do ponto de equilíbrio em valor?

O objetivo principal deste estudo foi a realização de pesquisas acerca da aplicabilidade de orçamentos na empresa rural Sítio São José, tendo em vista um melhor monitoramento dos gastos por parte dos administradores, e, além disso, pretendeu-se auxiliar o produtor a focalizar sua atenção nos resultados de seu empreendimento.

A partir de tal ideia, esta pesquisa teve por finalidade o fornecimento de orientações gerenciais que pudessem auxiliar na tomada de decisões dos empreendedores da empresa supracitada, por intermédio do método do ponto de equilíbrio, o qual foi determinado pela análise do orçamento da safra 2012/2013.

O devido estudo foi voltado para a importância da obtenção de dados e informações para a gestão do empreendimento rural. A razão porque tal estudo foi elaborado se dá ao fato de que muitos dos pequenos, médios e em parte, os grandes produtores rurais não se dão conta de que suas propriedades são unidades geradoras de valor, ou seja, são equiparadas às empresas, e ainda, sabe-se que toda unidade geradora de valor, necessita de uma visão de longo prazo, redução de custos, e de administradores sensatos, que buscam melhores resultados de forma mais eficiente e eficaz.

O estudo constituiu-se numa pesquisa bibliográfica e num estudo de caso da empresa Sítio São José na cidade de São Domingos das Dores, tendo por referência a Contabilidade Gerencial, atendo-se principalmente para a gestão do objeto analisado e a potencial contribuição para a administração do empreendimento rural.

Uma pesquisa exploratória, bibliográfica, e analítica, onde foram elaborados cálculos de ponto de equilíbrio em valor, além da margem de contribuição, baseando-se nos orçamentos da empresa pesquisada, conforme literatura técnica. Contudo, não foram analisados os efeitos das cotações de mercado para fins gerenciais, pois, tratava-se de um levantamento para uso interno dos gestores.

Foram utilizados os orçamentos da safra 2012/2013, para a análise e levantamento do ponto de equilíbrio em valor da propriedade, levando em consideração os seus custos fixos, variáveis e o preço de venda do produto estudado.

Objetivou-se estudar as técnicas de orçamento empresarial, as quais fomentam informações eficazes para a gestão dos negócios, tendo-se foco na sua utilização para os custos rurais oriundos da safra de café no ano de 2012-2013.

Não foram analisados neste estudo os Orçamentos de Vendas, Orçamentos de Capital, Orçamentos de Estoques, etc. Pretende-se utilizar métodos que auxiliem na formação de preços de venda considerando-se os custos e a margem de lucro desejada.

O trabalho limitou-se ao tratamento do ponto de equilíbrio, não sendo feitos outros cálculos de custos comentados anteriormente.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O ENFOQUE GERENCIAL DA CONTABILIDADE

Tendo por objeto o estudo do patrimônio, a contabilidade desenvolve sua aplicação cuja finalidade é captar, interpretar, analisar e acumular os fenômenos que afetam as situações patrimoniais levando em conta os aspectos econômicos e financeiros das entidades sejam elas, pessoas físicas, entidades sem fins lucrativos, empresas privadas e públicas, empresas rurais, etc. (IUDÍCIBUS, 1998).

Sobre a Contabilidade, Szuster reforça:

A contabilidade é a ciência social que tem por objetivo medir, para poder INFORMAR, os aspectos quantitativos e qualitativos do patrimônio de quaisquer entidades. Constitui um elemento para a gestão e controle das entidades além de representar em sustentáculo da democracia econômica, já que por seu intermédio, a sociedade é informada sobre o resultado da aplicação dos recursos conferidos às entidades. (SZUSTER, 2011, p.18)

Em um ambiente competitivo dos negócios, tornam-se cada vez mais necessárias, informações gerenciais para os agentes tomadores de decisões nas organizações que possam contribuir para a continuidade da mesma no mercado. As informações contábeis gerenciais tornam-se, portanto especiais, e elas são os dados financeiros e operacionais sobre atividades, processo, produtos, serviços e clientes de uma organização. (ATKINSON, *et al*, 2011, p.36)

Conforme Iudícibus:

A Contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório. (IUDÍCIBUS, 1987, p.15)

Conforme Nakagawa (1998), a gestão empresarial, pode ser dividida em três tipos: Gestão Operacional, Gestão Financeira e Gestão Econômica. A gestão operacional visa execução de trabalhos com eficiência e eficácia, a gestão financeira engloba assuntos de programação financeira, como problemas de caixa e liquidez da empresa, e, a gestão econômica analisa a forma como a empresa atinge os seus resultados econômicos. De acordo com o autor esta última será de suma importância para a empresa, uma vez que impactará diretamente no resultado.

Por meio dos instrumentos contábeis torna-se possível a análise da rentabilidade, dos custos, enfim, permite aos administradores um retorno de seus investimentos na organização. A importância da informação contábil gerencial é desatada a seguir: “Embora a informação contábil gerencial não possa garantir o sucesso nessas atividades organizacionais críticas, seu mau funcionamento colocará a empresa em sérias dificuldades.” (ATKINSON, *et al*, 2011, p. 37)

Voltada no presente estudo para o campo do agronegócio, percebe-se a contabilidade como a fornecedora de bases de dados consistentes e reais as quais possam permitir o desempenho econômico-financeiro eficaz da empresa rural.

Crepaldi reforça:

A contabilidade sempre foi reconhecida por sua capacidade de mensurar e de informar de forma objetiva, os eventos, as atividades e transações que são planejados e executados nas empresas rurais. Pelos aspectos motivacionais nelas implícitos, a contabilidade também nunca perdeu de vista sua responsabilidade como meio de comunicação, ou seja, suas potencialidades como uma das formas mais eficazes de linguagem entre os empresários rurais. Certamente, não será agora que perderemos a oportunidade de partirmos confiantes para um futuro pleno de desafios e oportunidade de grandes realizações pessoais e profissionais. (CREPALDI, 2006, p. 62)

Percebe-se pelo considerado acima, que a função gerencial da contabilidade está intimamente ligada à geração de resultado, podendo ser adaptada a qualquer entidade geradora de lucro.

2.2 A INFORMAÇÃO CONTÁBIL E O CONTROLE

Por um tempo considerável, a contabilidade fora vista como o instrumento de produção de relatórios financeiros voltados para atender somente a um tipo de usuário: o governo. Contudo atualmente a Contabilidade tem voltado sua atenção especialmente para seus usuários internos (OLIVEIRA, 2010).

Para Padoveze (2000), a informação contábil deve atender a dois quesitos para sua validade integral no processo de gestão administrativa: sua necessidade como informação, e seu planejamento e controle. Ainda, o autor apresenta a informação gerada pela contabilidade gerencial, tendo por objetivo a simplificação do planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente pela empresa.

Ao se tratar do quesito, informação contábil, busca-se evidentemente a utilidade gerencial da mesma para a tomada de decisões. Busca-se também por meio de todas as informações contábeis disponíveis, o melhor controle permanente do patrimônio das empresas (RIBEIRO, 2009).

Discursando sobre a atitude dos gestores acerca dos comportamentos patrimoniais, Silva (2011, p.123) dissertou: “Os comportamentos Patrimoniais não devem ser apenas diagnosticados, mas também, comportamentalizados, controlados, cuja concretização estaria na técnica comercial que se aplica em estratégia.”

O quadro a seguir, busca demonstrar alguns dos principais quesitos pelos quais a informação contábil gerencial deverá embasar-se:

TABELA 1: FUNÇÕES DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL GERENCIAL

Controle operacional	Fornecer informação de <i>feedback</i> sobre a eficiência e a qualidade das tarefas desempenhadas.
Custeio de produto e cliente	Mensurar os custos dos recursos usados para fabricar um produto ou executar um serviço, vendê-lo e entregá-lo aos clientes
Controle Gerencial	Fornecer informações sobre o desempenho de gerentes e unidades operacionais.
Controle Estratégico	Fornecer informações sobre o desempenho competitivo da empresa a longo prazo, as condições de mercado, as preferências dos clientes e as inovações tecnológicas.

(Fonte: ATKINSON, Antony. *et.al.* 2011, p.45)

O processo de produção de informações gerenciais é identificado, conforme autor supracitado, como integrante do campo de atuação da Contabilidade Gerencial a qual deverá atender aos quesitos de informação econômico-financeira, além de diretrizes para a otimização dos processos na organização.

2.3 A CONTABILIDADE RURAL EM UM ENFOQUE GERENCIAL

Observa-se que a área rural demonstra relevantes oscilações de mercado, com suas particularidades as quais comprometem o bom desenvolvimento de uma atividade, as mudanças que ocorrem rapidamente podem ser prejudiciais para o produtor. Neste meio a contabilidade trabalha como um artifício para proteger o produtor dos potenciais riscos que o mesmo está exposto (CREPALDI, 2006).

A contabilidade permite por meio de seus métodos uma adequação ao tipo de empresa que se deseja estudar, seja de modo geral, ou seja, para todas as empresas ou particular, aplicado a certo ramo de atividade ou setor da economia. Portanto, ao se analisar esse conceito base, no campo em estudo, obtém-se que a contabilidade rural, é a contabilidade geral aplicada às empresas rurais. (MARION, 2012)

Calderelli (2003) expõe o conceito de Contabilidade Rural, cuja técnica tem suas normas baseadas na orientação, controle e registro dos fenômenos patrimoniais praticados pelas entidades, cujo objeto de comércio ou indústria seja agricultura ou pecuária.

CREPALDI (2006, p. 86) expõe as finalidades da Contabilidade Rural:

- Direcionar as operações agrícolas e pecuárias;
- Mensurar o desempenho econômico financeiro da empresa e também individualmente em cada uma de suas atividades produtivas;
- Controlar as transações financeiras;
- Apoiar as tomadas de decisões no planejamento da produção, das vendas e dos investimentos;
- Auxiliar as projeções de fluxos de caixa e necessidades de crédito;

- Permitir a comparação da performance da empresa no tempo e desta com as outras empresas;
- Conduzir as despesas pessoais do proprietário e de sua família;
- Justificar a liquidez e capacidade de pagamento da empresa junto aos agentes financeiros e outros credores;
- Usar informações para a declaração do Imposto de Renda.

A Contabilidade Rural tem por seu objeto o patrimônio das entidades rurais, e surgiu da necessidade do controle dessas entidades, devido às transações que grandes empresas rurais realizam trazendo grande complexidade para o sistema. (CREPALDI, 2006)

Observa-se a informação gerencial, como de grande importância para a atividade agrícola, especialmente para a tomada de decisões. A informação participa de várias funções organizacionais diferentes para a empresa rural, como por exemplo, controle operacional, custo da safra agrícola ou produto, controle administrativo e estratégico. (OLIVEIRA, 2010)

2.3.1 A CONTABILIZAÇÃO DAS CULTURAS PERMANENTES

As culturas permanentes são as culturas que permanecem ligadas ao solo e proporcionam mais de uma colheita ou produção, sendo que a duração mínima das mesmas é de aproximadamente quatro anos. Marion (2012, p.18) explica que: "... basta apenas uma cultura durar mais de um ano e propiciar mais de uma colheita para ser permanente". São exemplos de culturas permanentes: cafeicultura, citricultura, oleicultura, etc.

Crepaldi (2006), explica os procedimentos para a contabilização das culturas permanentes. Segundo ele, os custos de formação dessa cultura são classificados no Ativo Permanente Imobilizado, acumulados na conta Cultura Permanente em Formação, deve-se especificar o tipo de cultura. Decorrido o tempo para a formação da cultura transfere-se o saldo acumulado da conta Cultura Permanente em Formação para a Conta Cultura Permanente Formada, no grupo de contas Ativo

Permanente Imobilizado se especificando a cultura. Assim sendo, formada a cultura, inicia-se a primeira produção ou colheita.

Quando da colheita ou produção de uma cultura permanente, tem-se que o episódio que se caracteriza como Estoque em andamento. Esta conta deverá envolver todos os custos necessários para a realização da colheita tais como: mão-de-obra e respectivos encargos sociais, produtos químicos, custo com irrigação, custo com o combate aos insetos, seguro da safra, secagem da colheita, serviços de terceiros, etc. (MARION, 2012).

Ainda de acordo com o autor supracitado, após o término da colheita, deve-se transferir o total acumulado de “Colheita em Andamento” para “Produtos Agrícolas” e à medida que a produção é vendida, transfere-se o valor do custo à conta, “Custo do Produto Vendido”.

Nota-se que as despesas administrativas, de vendas e as financeiras, não compõem o gasto de formação da cultura, mas são apropriadas diretamente como despesas do período (CORRÊA, 2013).

2.3.2 AGRICULTURA: UM ENFOQUE NAS ATIVIDADES DAS EMPRESAS RURAIS

Conforme Almeida (2004) a agricultura envolve o domínio da diversidade no enquadramento paisagístico, nos solos, no clima, nas plantas cultivadas, nos animais domésticos, na presença de vegetação espontânea e animais selvagens. O autor continua ao definir também os seguintes domínios de diversidade necessários para a agricultura sejam eles nas atitudes e comportamentos dos homens, na riqueza material e estatuto social dos agricultores, etc.

Crepaldi (2006, p.23) apresenta da seguinte forma o conceito de agricultura e o seu papel no processo de desenvolvimento:

A agricultura representa toda a atividade de exploração da terra, seja ela o cultivo de lavouras florestas ou a criação de animais, com vistas à obtenção de produtos que venham a satisfazer às necessidades

humanas... A agricultura deve desempenhar os seguintes papéis no processo de desenvolvimento: produzir alimentos baratos e de boa qualidade; produzir matéria-prima para a indústria; pela exportação, trazer dinheiro para o país; dar condições dignas de vida para o trabalhador rural.

Aloe e Valle (1978, p. 32) apresentam a atividade rural como envolvendo o disposto a seguir:

- PRODUÇÃO VEGETAL – Atividade Agrícola: envolve o cultivo do solo no plantio de cereais, tubérculos, pomares, hortaliças, especiarias, floricultura, etc.
- PRODUÇÃO ANIMAL – Atividade Zootécnica: envolve a criação de animais domésticos como na pecuária, sericicultura, ranicultura, apicultura, avicultura, Carnicultura, cunicultura, piscicultura, etc.
- INDÚSTRIAS RURAIS – Atividade Agroindustrial: envolve o beneficiamento e transformação de produtos agrícolas como nos casos do arroz, café, milho, a moagem de cana de açúcar para a fabricação de água ardente e consistem ainda na transformação de produtos Zootécnicos como, por exemplo, mel, laticínios, casulos de seda.

Oliveira (2013) descreveu sobre a marcante atuação da atividade rural no Brasil. Para ele, isso se deve ao dinamismo dos agentes do agronegócio apesar dos desafios impostos pela sociedade e pelos governos para a atividade. Segundo o mesmo autor a atividade rural é de suma importância para a economia brasileira.

2.3.3 A EMPRESA RURAL: AMBIENTE DE GESTÃO DO AGRONEGÓCIO

Conforme Marion (2012), empresas rurais são aquelas que de diversos modos exploram a capacidade produtiva da terra tanto por meio do cultivo da terra, da criação de animais ou da transformação de determinados produtos agrícolas, o campo de atividade das empresas rurais pode ser dividido em três grandes grupos: produção vegetal, produção animal e as indústrias rurais³.

³Produção vegetal – cultivo de culturas vegetais tais como, cultura hortícola, forrageira e arboricultura.
Produção animal – criação de animais, exemplo: pecuária, apicultura e piscicultura.

Segundo BRASIL (2002, p. 27), empresário é aquele que “exerce profissionalmente atividade econômica para a produção ou circulação de bens ou serviços”. Portanto, o produtor rural, é chamado de Empresário Rural quando o mesmo estiver inscrito na junta comercial, caso não esteja inscrito, o mesmo será produtor rural autônomo. O empresário cuja principal profissão seja a atividade rural, poderá exercê-la nas seguintes formas jurídicas: Autônomo, Empresário Individual ou Sociedade Empresária.

Devido a fatores externos tais como: a globalização da economia, e a formação de acordos comerciais entre os países, a empresa rural assume o desafio de produzir de forma mais eficiente tanto tecnicamente como economicamente. Portanto, percebe-se a importância da capacitação do empresário rural nas variáveis que afetam a gestão de seu negócio, bem como o desenvolvimento do espírito associativista para unir esforços e distribuir benefícios. (PERES, 2009)

Sobre as operações de gestão que ocorrem nas empresas rurais, Valle (1987) destaca um triplice aspecto: o técnico, o econômico e o financeiro. Sob o aspecto técnico, avalia-se a possibilidade de adoção de determinada cultura vegetal, ou criação de gado na área rural, a escolha de insumos, sementes, implementos, a rotação de culturas, os sistemas de trabalho, e etc. Já o aspecto econômico estuda as várias operações relacionadas a custos e resultados. E por fim, o aspecto financeiro analisa as possibilidades de obtenção de recursos monetários e o modo de sua aplicação, sendo voltada para o controle de entrada e saída de dinheiro das disponibilidades da empresa, com o objetivo do equilíbrio financeiro.

A gestão de atividades das Empresas Rurais alinhada às teorias e melhores práticas contábeis, cujos métodos de registro dos fatos patrimoniais, índices gerenciais, e alternativas sobre as práticas operacionais, possibilita a continuidade da organização, além de resultados positivos para os sócios (OLIVEIRA, 2010).

2.4 O FOCO GERENCIAL DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos, ou industrial, como também é conhecida, surgiu com a necessidade de apontar valores aos fatores de produção utilizados no processo fabril. Recentemente fora adaptada para gerar informações as quais permitam a elaboração dos instrumentos gerenciais, cuja função é a de auxiliar na condução dos objetivos estratégicos da empresa. (DUTRA, 2010, p.243)

Segundo Martins (2010, p.21), a preocupação primária dos contadores, e outros envolvidos na esfera industrial eram a de fazer da contabilidade de custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, não havia inicialmente o objetivo de utilizá-la como instrumento de administração. Desta forma, a Contabilidade de Custos deixou de ter uma evolução mais acentuada por um longo tempo.

Acontece também, que nesse período no qual se desenvolveu as primeiras técnicas para o uso da contabilidade de custos, havia uma confusão conceitual, o que verdadeiramente contribuiu para o uso da técnica industrial meramente com a finalidade de Mensuração. Contudo, essa confusão não obscureceu a técnica patrimonial que seria uma guia para todos os demais processos internos da empresa, proporcionando um norte introdutório ao estudo gerencial e ao estudo do patrimônio. (SILVA, 2011, p.23-24)

Crepaldi (2010) refere-se à nova visão de contabilidade de custos como um importante instrumento de gestão que passou a ser utilizada em campos diferentes do campo industrial, sendo comum encontrar bancos, financeiras, lojas comerciais e outros se beneficiando de tais técnicas.

2.4.1 PONTOS FUNDAMENTAIS DA CONTABILIDADE DE CUSTOS

O eficiente sistema de custos deverá atingir as seguintes metas: ter dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão, além de acompanhar os gastos efetivamente ocorridos e compará-los com valores anteriormente definidos. Tal sistema deve possibilitar também que se estabeleçam

preços de vendas compatíveis com as realidades do mercado em que a entidade atua, a fim de se conhecer a lucratividade de cada produto, a necessidade de corte de produtos, determinar o ponto de equilíbrio e a avaliação de desempenho das vendas (CREPALDI, 2010).

Observa-se que a acumulação dos custos para fins de cálculo do custo total do produto leva em conta o total de custos de produção incorridos para se disponibilizar o produto no mercado. Em alguns casos, os custos não industriais, tais como despesas administrativas e de vendas serão adicionados ao custo total do produto com o objetivo de determinar a rentabilidade e estabelecer a política de preço. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2012)

Alguns conceitos foram fundamentais para o desenvolvimento do trabalho e são explicados a seguir: o termo Custo refere-se a um gasto relativo a um bem ou serviço cuja finalidade é ser transformado, e com isso, produzido um novo bem ou serviço. O termo Despesa refere-se a um bem ou serviço consumido de forma direta ou indireta para a obtenção de receitas. Gastos, são as compras, sejam de um produto, sejam de um serviço, a qual gere sacrifício financeiro para a entidade, e tal será representado por entrega ou promessa de entrega de ativos. Desembolsos são os pagamentos pela aquisição de um bem ou de um serviço. E por fim, os Investimentos são os gastos do ativo relacionados à sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuros períodos. (MARTINS, 2010)

Os Custos de produção serão classificados em três grandes grupos: Custo de Produção do Período, que representa a soma dos custos incorridos em determinado período, todos dentro da fábrica; Custo da Produção Acabada, que é o somatório de custos da presente produção e de custos de períodos passados de unidades que foram completadas no período presente e o Custo dos Produtos Vendidos, que é a soma dos custos efetivados para a produção de bens e serviços, que só agora estão sendo vendidos. (MARTINS, 2010)

Quanto às suas qualificações, os custos poderão ser classificados como Custos Diretos, que são aqueles que podem ser diretamente relacionados aos produtos, bastando existir uma medida de consumo, e, Custos Indiretos, os quais estão indiretamente ligados à produção, contudo, sua percepção somente se dá por meio do rateio. Quanto ao nível de atividades, eles classificam-se como Custos Fixos, os

quais não variam em razão do volume produzido, e Custos Variáveis, os quais sofrem variação proporcional com relação ao volume produzido. (CREPALDI, 2010)

Os custos diretos são aqueles que podem ser facilmente visualizados pelos seus portadores, bastando uma medida de consumo, como por exemplo, os materiais de embalagens utilizadas, e as horas de mão-de-obra utilizada. Os custos Indiretos são os que não podem ser identificados facilmente e, portanto, necessitam de rateio para sua determinação, por exemplo, o aluguel e o seguro da fábrica (LEONE e LEONE, 2010).

De acordo com Martins (2010), ambos os Custos Diretos e Indiretos possuem relação com a unidade produzida.

Martins (2010) reforça que: os custos Fixos são os que não sofrem variação em relação ao volume de produção, como por exemplo, o aluguel da fábrica, que, terá seu mesmo valor durante os meses do exercício social independentemente do volume produzido. Já os custos Variáveis, oscilam de forma diretamente proporcional ao volume de produção, temos o exemplo dos materiais, que, aumentam em consumo à medida que aumenta a produção.

Os custos podem ser também mistos conforme determinado por Hansen e Mowen (2001, p. 92), “custos mistos são aqueles que têm um componente fixo e um componente variável”.

Crepaldi (2010) define estes custos como semifixos ou semivariáveis, os quais apresentam uma parte fixa e a outra parte variável. A energia elétrica é exemplo disso, uma vez que a parte fixa é derivada em função do potencial de consumo instalado, mas a parte é variável dependendo do consumo.

2.4.2 CONCEITOS BÁSICOS DE CUSTOS APLICADOS NA CONTABILIDADE RURAL

Para a continuidade do presente trabalho necessitou-se de algumas definições. Martins (2010, p. 25) define custo como “gasto relativo à bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.” E continua (p. 27), “a palavra custo também

significa o preço original de aquisição de qualquer bem, ou serviço, inclusive leigamente, daí, ao se falar de custo de uma obra, custo de um automóvel adquirido, custo de uma consulta, etc.” Portanto na área rural o conceito de custos de uma cultura, engloba todos os gastos com identificação direta ou indireta com a cultura, tais como: sementes, adubos, mão de obra, combustível, etc. (MARION 2012, p. 27)

As despesas, conforme Ribeiro (2009) derivam do consumo de bens e da utilização de serviços. Para a área rural, as despesas envolvem os desembolsos que não estejam diretamente relacionados com os produtos, como por exemplo, a remuneração do pessoal da administração da propriedade. Caso se analise a remuneração de um operador de uma colheitadeira, nesse caso, se falaria de um custo do produto agrícola. (MARION, 2012, p.17)

Sabe-se que os custos e despesas apresentarão variações no processo da atividade que se referem. Outros, porém, só se alteram caso ocorra uma modificação na capacidade produtiva como um todo. A estes é atribuído o nome de Custos e Despesas Fixos, os quais, em geral, não se alteram. (CREPALDI, 2010)

2.5 CÁLCULOS DE MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO, MARGEM DE SEGURANÇA E DO PONTO DE EQUILÍBRIO EM VALOR

Analisa-se a partir daqui, conceitos que visem à abordagem gerencial da contabilidade de custos. O primeiro destes conceitos, a Margem de Contribuição por unidade, é a diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada unidade do produto, é o valor que cada unidade de fato traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou, o qual lhe poderá ser imputada sem erro. (MARTINS, 2010).

Evidentemente, a Margem de Contribuição Total representa o valor que cobrirá os Custos e Despesas Fixos da empresa, e para tanto, deverá proporcionar lucro. (CREPALDI, 2010, p. 236)

Crepaldi, (2010) ainda identifica as fórmulas para o cálculo de margem de contribuição total conforme o disposto abaixo:

$$MC = RV - CV$$

Onde:

MC= Margem de Contribuição ⁴

RV= Vendas Totais

CV= Custo Variável Total

A seguir, tem-se a definição do ponto de equilíbrio atribuída por Crepaldi:

Para alcançar o equilíbrio nas linhas de produção e/ou serviço de departamento, deverá ser calculado o volume de vendas necessário para cobrir os custos, saber como usar corretamente esta informação e entender como os custos reagem com as mudanças de volume. É o ponto onde os Custos Totais e as Receitas Totais se igualam. A partir desse ponto, a empresa entra na área da lucratividade. (CREPALDI (2010, p.239)

Também importante para o presente estudo é o conceito de ponto de equilíbrio em valor, o qual é apresentado por Padoveze:

Em determinadas situações, notadamente quando o leque de produtos é muito grande e há dificuldades de se obter o mix ideal de produtos e suas quantidades no ponto de equilíbrio, bem como quando existem dificuldades de identificar os custos e despesas fixas para cada produto, temos que nos valer de uma informação de caráter global expressa em denominador monetário. Assim traduzimos o ponto de equilíbrio em valor de vendas. Ou seja, qual o valor mínimo que deve ser vendido para que a empresa não tenha prejuízo e obtenha lucro zero? Para esse cálculo é necessário sabermos a margem de contribuição em percentual sobre o preço de venda. (PADOVEZE, 2010, p. 391)

⁴ Conforme Crepaldi (2010) a utilização da fórmula de margem de contribuição total deverá ser considerada em estudos em que apenas seja possível analisar os dados em conjunto, por não possuir o custo unitário por produto.

O autor supracitado refere-se à apresentação matemática deste conceito pela seguinte fórmula:

$$\text{Ponto de Equilíbrio em Valor} = \frac{\text{Custos Fixos Totais}}{\text{Margem de Contribuição Percentual}}$$

O estudo do ponto de equilíbrio deverá abordar três modalidades: o Ponto de Equilíbrio Contábil, Ponto de Equilíbrio Econômico e Ponto de Equilíbrio Financeiro. Limitando-se aqui ao ponto de equilíbrio econômico têm-se que este, demonstra a rentabilidade real da atividade escolhida, fazendo isso por compará-la com outras opções de investimento. (CREPALDI, 2010)

Sobre a margem de segurança, Hansen e Mowen (2010) explicam que, tal conceito refere-se às unidades vendidas ou, às que se espera que sejam vendidas, vale também para a receita obtida, ou que se espera obter, a qual deverá estar acima do ponto de equilíbrio. A margem de segurança, segundo esses autores, pode ser vista como uma medida direta do risco o qual se relaciona a eventos desconhecidos, os quais poderão reduzir as vendas a um nível menor do que o esperado.

Padoveze (2010, p. 395) apresenta a seguinte fórmula para o cálculo de margem de segurança:

$$\text{Margem de Segurança} = \frac{\text{Orçadas} - \text{Vendas no Ponto de Equilíbrio}}{\text{Vendas Reais}}$$

Segundo o autor, a margem de segurança é determinada pelo volume de vendas que excede às vendas calculadas no ponto de equilíbrio. O valor das vendas excedentes, para fins de análise de margem de segurança, pode ser tanto referente ao valor das vendas orçadas como o valor real das vendas.

2.6 ORÇAMENTOS: UMA FERRAMENTA ESTRATÉGICA PARA PLANEJAMENTO E CONTROLE

Como ponto fundamental do trabalho estudado, considera-se agora, o orçamento. Observa-se aqui, o conceito de diferentes autores acerca deste assunto. Conforme Welsch (1973), o orçamento é um plano administrativo que deverá abranger todas as fases das operações para um período futuro definido.

Para Zdanowincz (1983), orçamento é um instrumento de ação, elemento motor que auxilia a orientar o processo de tomada de decisão da empresa.

Expresso de uma forma mais completa por Horngren, *et al*, (1997) o orçamento, é a apresentação de um plano de ação futuro da administração para determinado período. Poderá abranger aspectos financeiros e não financeiros desses planos e funciona como uma meta para a organização.

Ainda, de acordo com Sá e Moraes, (2005) uma boa definição de orçamento seria:

Um instrumento de gestão necessário para qualquer empresa, independentemente de seu porte ou tipo de atividade econômica. Assim, a técnica orçamentária projetará as prováveis receitas, verificando, assim, se a empresa encontrará suporte para manter-se no mercado. É preciso especializar-se, conhecer profundamente o mercado e o cliente, para antecipar-se às tendências, detectar as mudanças e atender às suas necessidades e exigências para obter maior precisão na elaboração do orçamento. (SA E MORAES, 2005, p. 59)

O orçamento mostra-se como uma importante peça gerencial para o alcance de resultados, contudo, faz-se necessário em sua implantação a atribuição de responsabilidades aos empregados da organização. Portanto, os objetivos e as metas são atribuídos através dos chamados centros de responsabilidade. (FREZATTI, 2000)

Conforme Crepaldi (2010), o orçamento também é um planejamento do lucro o que se obtém por meio de uma previsão de todas as atividades da empresa. Para ele, o orçamento deverá ser elaborado por todos os setores da empresa, cabendo ao setor

de orçamento às funções de orientar, fornecer e consolidar as informações fornecidas pelos outros setores.

O orçamento de gestão conforme abordado por Atkinson, *et al*, (2011) é um aperfeiçoamento do modelo orçamentário tradicional, uma vez que o mesmo favorece as previsões mais prováveis dos custos e despesas da organização.

Conforme Figueiredo e Caggiano (2012), o orçamento é um instrumento direcional. Constitui-se de planos específicos em termos de datas e de unidades monetárias, visando orientar a administração para atingir fins específicos em mente, ou seja, os objetivos empresariais.

Ainda, segundo Figueiredo e Caggiano (2012, p. 20) os objetivos do orçamento são o planejamento, a coordenação e o controle, concentrando esforços para:

- Orientar a execução das atividades;
- Possibilitar a coordenação dos esforços das áreas e de todas as atividades que compõem a empresa;
- Otimizar o resultado global da empresa;
- Reduzir os riscos operacionais;
- Facilitar a identificação das causas dos desvios entre o planejado e o realizado, propiciando a implementação de ações corretivas.

Conforme ideia supracitada, o orçamento, como instrumento gerencial para a tomada de decisões é uma peça fundamental para uma gestão organizada dos negócios, possibilitando a materialização de metas e controlar permanentemente os objetivos orçados.

3. ESTUDO DE CASO E CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Este presente trabalho consistiu em um estudo de caso da empresa Sítio São José, por ter sido elaborado pelos dados desta empresa.

Vergara, afirma que:

Estudo de caso é o circunscrito a uma ou poucas unidades, entendidas essa como uma pessoa, uma família, um produto, uma empresa, um órgão público, uma comunidade ou mesmo um país. Tem caráter de profundidade e detalhamento. (VERGARA, 2000, p. 49).

Silva e Menezes (2001, p. 22) define a necessidade do estudo de caso como: "quando envolve o estudo profundo e exaustivo de um ou pouco objetos de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento".

Conforme Vergara (2000, p. 49) "... a pesquisa participante não se esgota na figura do pesquisador. Dela tomam parte as pessoas implicadas no problema sob investigação, fazendo com que a fronteira pesquisador/pesquisado, ao contrário do que ocorre na pesquisa tradicional, seja tênue".

Buscou-se por meio desta pesquisa, a contextualização dos estudos no campo da Contabilidade Rural e da Contabilidade de Custos, materializados em uma análise na empresa Sítio São José, o que propiciou um enfoque gerencial nos dados obtidos da mesma.

O presente estudo foi uma forma de adentrar as pesquisas na área rural, dentro da nossa região, uma vez que se têm poucas publicações neste campo de estudo.

A pesquisa foi realizada por meio de estudos bibliográficos, com material de referências disponibilizado na Faculdade e de artigos científicos publicados na Internet, além de pesquisas em revistas e jornais que abordam o meio rural.

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

Em 1937 José Camilo de Souza, adquiriu o Sítio São José, na cidade de São Domingos das Dores, onde já havia uma plantação de café, embora sem o emprego de tecnologia. Já havia também nesta época um pequeno excedente de produção além do consumo, que até 1950 saía daqui até as linhas de trem mais próximas em tropas de carroças, pois na época, era o meio mais barato de transporte.

A partir de 1972 começou a se plantar café com o uso de tecnologia. O Governo Brasileiro financiava e orientava, passou-se a usar adubos, mudas de qualidade e plantio em nível.

Nesta época Sr. José Camilo de Souza e o Sr. Jason Lucca de Souza, pai e filho, plantaram 12.000 pés de café no espaçamento de quatro metros por entre carreiras e dois metros entre plantas, duas mudas por cova, sendo esta, a lavoura mais velha das 14 propriedades que compõem o grupo das Fazendas Reunidas Laia & Souza.

Hoje, as propriedades já se encontram na 3ª geração, sendo, Marcio Luis de Laia Souza, o responsável pela administração do grupo.

Os principais objetivos da empresa constituem:

- Na busca de novas tecnologias para o cultivo de café e na divulgação destas aos produtores;
- Produzir café de forma sustentável respeitando ao meio ambiente;
- Valorização dos colaboradores;

Atualmente, o grupo cultiva café arábica em 510 hectares⁵, que compõem 14 propriedades, localizadas nos municípios de São Domingos das Dores, São Sebastião do Anta, Inhapim e Imbé de Minas, possuem ainda, em uma pequena área, café robusta em fase experimental. Além de possuírem um Campo Experimental, onde estão em estudo 39 variedades de café, já na terceira safra.

⁵O hectare é ultimamente a medida mais empregada em área de fazendas, chácaras, sítios, regiões de plantações e loteamentos rurais, equivalendo a uma região de 10.000 m². (NOÉ, 2013)

Hoje, a empresa possui em média 130 funcionários fixos e 300 funcionários temporários. Trabalha para que todos os trabalhadores tenham sempre as melhores condições de trabalho.

3.2A COLETA DE DADOS

A coleta de informações da organização foi realizada através de visitas na empresa e reuniões com o sócio administrador, e com o Gerente de Recursos Humanos.

Com uma análise documental e observação pessoal foram feitos os levantamentos dos dados utilizados nesta pesquisa, através da observação de relatórios apresentados pelo sócio administrador Marcio Luiz de Laia Souza e o Gerente de Recursos Humanos George Marques de Souza, pois são estes que cuidam da parte administrativa e operacional do sitio.

Não houve nenhuma limitação quanto às informações pesquisadas na empresa, pois os pesquisadores possuíam liberdade de acesso às informações dentro da organização.

As reuniões foram efetuadas, não havendo qualquer constrangimento para responder aos questionamentos, devido à liberdade que os entrevistados tiveram para expressar suas opiniões.

3.3 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Por esta pesquisa ter sido exclusivamente elaborada em uma única propriedade, a abordagem utilizada para análise considera que, a interpretação dos dados foi qualitativa. Vergara (2000) diz que: “a análise qualitativa fornece a possibilidade de os dados serem apresentados de forma estruturada, e posteriormente analisados.”

De acordo com o orçamento apresentado pela empresa em estudo, podemos analisar os indicadores de gestão abordados anteriormente.

3.4 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Custo, conforme apresentado no Referencial Teórico, refere-se a um gasto relativo a um bem ou serviço cuja finalidade é ser transformado.

De acordo, com esta colocação, apresentar-se-á aqui, os custos utilizados do orçamento da safra 2012/2013, com a finalidade dos cálculos demonstrados nos capítulos subsequentes.

Os Custos Variáveis, conforme já analisados no referencial teórico, são aqueles que se alteram conforme o volume da produção. Os Custos Variáveis utilizados com base no orçamento estudado foram:

TABELA 2 – CUSTOS VARIÁVEIS SÍTIO SÃO JOSE SAFRA 2012/2013

Insumos	R\$	90.600,00
Aubos	R\$	59.000,00
Foliar	R\$	4.300,00
Corretivo	R\$	-
Defensivo de Solo	R\$	19.000,00
Inseticidas	R\$	-
Fungicidas	R\$	2.300,00
Herbicidas	R\$	6.000,00
Despesas Gerais	R\$	521,43
Sacaria e Material de Colheita	R\$	521,43

(Fonte: Orçamento safra 2012/2013 – Sítio São José)⁶

Os Custos Fixos, de acordo com o referencial teórico, são aqueles que se mantêm estáveis durante todo o processo produtivo, independentemente do volume produzido. Os Custos Fixos para efeitos dos cálculos apresentados neste trabalho são:

⁶ Conforme disposto pelo sócio administrador, os insumos foram adquiridos por vários fornecedores, para melhor apuração do preço e qualidade.

TABELA 3 – CUSTOS FIXOS SÍTIO SÃO JOSÉ SAFRA 2012/2013

Despesas com Mão de Obra	R\$ 366.000,00
Mão de Obra de Tratos Culturais	R\$ 112.000,00
Mão de Obra de Colheita	R\$ 251.000,00
Mão de Obra Pós Colheita/Inv/Transp/Manut/Outros	R\$ 3.000,00
Transporte	R\$ 3.328,58
Manutenção	R\$ 1.821,43
Combustível	R\$ 1.142,86
Seguros/IPVA e Multas	R\$ 214,29
Condução Contratada	R\$ 150,00
Despesas Gerais	R\$ 5.028,17
Manutenção Máquina/Secador/Despolpador	R\$ 514,29
Energia Elétrica	R\$ 657,14
Manutenção Equipamentos de Pulverização	R\$ 107,14
Serviços de Terceiros	R\$ 2.200,00
Mudas	R\$ 350,00
EPI/Segurança no Trabalho/Exames	R\$ 442,46
Alimentação	R\$ 135,71
Outros	R\$ 621,43

(Fonte: Orçamento safra 2012/2013 – Sítio São José)

Portanto, conforme citado acima, os cálculos que seguirem nos capítulos posteriores serão baseados nos saldos das contas supracitadas.

Fora utilizada como Receitas de Vendas, uma projeção do resultado da multiplicação do total de sacas produzidas que são 2.543, pelo preço médio praticado na região, que é R\$220,00. Porém, para fins de projeções didáticas, e somente para tal, adotou-se que toda a produção fora vendida. Portanto, o valor das Receitas Totais, foi de R\$ 559.460,00.

3.5 APLICABILIDADE DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO NO SÍTIO SÃO JOSÉ

Conforme os dados extraídos do orçamento agrícola 2012/2013 do Sítio São José, analisou-se o seguinte cálculo:

CALCULO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL EM PROJEÇÃO

$\begin{aligned} MC &= \text{Receitas de Vendas} - \text{Custos Variáveis} \\ MC &= \text{R\$ } 559.460,00 - \text{R\$ } 91.121,43 \\ MC &= \text{R\$ } 468.338,57 \end{aligned}$

(Fonte: Elaboração própria)

A Receita de Vendas acima demonstrada trata-se de uma projeção, considerando que toda a produção fosse vendida, com base no total de sacas vendidas à um valor médio de mercado. O Custo Variável é aquilo que se gastou, ou seja, podemos considerar que a empresa possui uma potencialidade de Margem de Contribuição no valor de R\$ 468.338,57.

Contudo, de acordo com as informações cedidas pelo sócio administrador, considera-se o seguinte calculo:

CALCULO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO TOTAL EM VALOR REAL

$\begin{aligned} MC &= \text{Receitas de Vendas} - \text{Custos Variáveis} \\ MC &= \text{R\$ } 0,00 - \text{R\$ } 91.121,43 \\ MC &= - \text{R\$ } 91.121,43 \end{aligned}$
--

(Fonte: Elaboração própria)

Então, como a empresa optou por não vender toda a produção e nem parte dela, temos a Receita de Venda igual à zero, o que significa, que a Margem de Contribuição Total, não atingiu seu objetivo, uma vez que por viés negativo de mercado o administrador decidiu estocar a produção.

Com isso, conclui-se que os desembolsos realizados até o momento, não trouxeram retorno algum e podemos dizer que a empresa arcou com todos os Custos Variáveis com capital de giro próprio.

Portanto, conforme cálculos e teorias estudadas, podemos concluir que a Margem de Contribuição representa o valor que cobre os custos e despesas variáveis da empresa, e deve proporcionar ao lucro.

3.6 APLICABILIDADE DO PONTO DE EQUILIBRIO EM VALOR NO SÍTIO SÃO JOSÉ

De acordo com os dados extraídos do orçamento da safra 2012/2013 do Sítio São José, apresenta-se o seguinte cálculo:

CÁLCULO DO PONTO DE EQUILÍBRIO EM VALOR, UMA PROJEÇÃO

$$PE = \text{Custo Fixo} / \text{Margem de Contribuição (\%)}$$

$$PE = R\$ 374.356,75 / 83,71\%$$

$$PE = R\$ 447.206,73$$

(Fonte: Elaboração Própria)

A Margem de Contribuição em percentual é determinada pela comparação do valor da Margem de Contribuição total em razão do valor do Preço de Venda. Portanto, o valor de R\$ 447.206, 73, corresponde ao valor mínimo que deve ser vendido para que a empresa não apresente prejuízo ou obtenha lucro igual à zero.

Portanto, a seguir apresenta-se o cálculo real:

CÁLCULO DO PONTO DE EQUILÍBRIO EM VALOR REAL

$PE = \text{Custo Fixo} / \text{Margem de Contribuição (\%)}$ $PE = R\$ 374.356,75 / 0$ $PE = \emptyset$
--

(Fonte: Elaboração Própria)

Conforme podemos analisar, a solução da equação apresentada acima não é um valor válido, pois, não se pode dividir uma sentença por zero. Portanto, podemos notar que a empresa não obteve Ponto de Equilíbrio em Valor, pois ainda não realizou a venda de seus produtos, tendo Receitas com Vendas iguais a zero.

3.7 APLICABILIDADE DA MARGEM DE SEGURANÇA NO SITIO SÃO JOSÉ

Conforme os dados extraídos do orçamento da safra 2012/2013 da empresa Sitio São José, apresenta-se a seguir o cálculo da Margem de Segurança:

CÁLCULO DA MARGEM DE SEGURANÇA, UMA PROJEÇÃO

$MS = \text{Orçadas} - \text{Vendas do Ponto de Equilíbrio} / \text{Vendas Reais}$ $MS = R\$ 559.460,00 - R\$ 447.206,73 / R\$ 559.460,00$ $MS = R\$ 0,20$
--

(Fonte: Elaboração Própria)

Portanto, conforme cálculo acima, Vendas Reais, refere-se ao montante das receitas projetadas com base no preço vendido de R\$ 220,00 por unidade produzida, multiplicado por 2.543 sacas. O resultado obtido indica que para cada R\$1,00 de

vendas no ponto de equilíbrio, a empresa terá R\$0,20 para fins de controle e de se minimizar os riscos da atividade.

Contudo, demonstra-se agora o cálculo com o valor real, considerando as Receitas de Vendas obtidas.

CÁLCULO DA MARGEM DE SEGURANÇA EM VALOR REAL

$$MS = \text{Orçadas} - \text{Vendas do Ponto de Equilíbrio} / \text{Vendas Reais}$$

$$MS = R\$ 0,00 - R\$ 0,00 / R\$ 0,00$$

$$MS = R\$ 0,00$$

(Fonte: Elaboração Própria)

Com isso, conclui-se que o resultado do cálculo da Margem de Segurança é igual à zero, pois, não houve vendas no período. Demonstra-se que a produção está sujeita ao risco, uma vez que está estocada, e sobre ela já se incide o custo pelo armazenamento.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme analisado por intermédio do presente trabalho, encontrou-se uma considerável utilidade dos conhecimentos contábeis gerenciais os quais foram aplicados com êxito para a elaboração de indicadores para análise gerencial do produto analisado, o café.

Ao compararmos os resultados dos cálculos de Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio em Valor e Margem de Segurança, pode-se inferir que caso toda a produção venha a ser vendida a entidade poderá ter um retorno financeiro favorável e ainda terá uma medida de proteção.

Concluimos que por meio da utilização da Margem de Contribuição, a entidade poderia obter um valor relevante de R\$ 468.338,57 o qual demonstra que, retirados os custos variáveis da receita de vendas auferida, ainda obtém-se este valor, o qual representa aquilo que a empresa realmente ganhou com o seu empreendimento.

Podemos concluir também que de acordo com o sócio administrador, como o mercado não apresenta um bom momento, optou-se pela estocagem do produto a fim de encontrar um melhor valor para a venda. Uma decisão sensata, contudo, analisamos também ser necessário que no momento da vindoura venda, é preciso que se considere o custo de armazenagem sobre o preço final do produto.

Entendemos por fim que o Ponto de Equilíbrio encontrado demonstra o valor mínimo o qual a empresa deverá vender para não ter prejuízos e obter uma receita favorável. O valor de R\$447.206,73, representa o momento em que a empresa obterá custos e receitas em igual patamar, portanto nota-se que a entidade deverá vender 96,07% de sua produção para que esteja neste meio seguro.

A Margem de Segurança demonstrou que a entidade poderá apresentar apenas R\$0,20 para cada R\$1,00 de receitas, considerando um preço médio de venda de R\$220,00 por saca. Aconselhamos que a empresa possa rever sua estrutura de custos, pois o custo de sua produção apresenta-se muito elevado, portanto torna-se necessário que a mesma reveja seus objetivos de mercado. Far-se-á necessário a escolha de outros fornecedores os quais apresentem insumos a menores custos.

Torna-se importante também adotar novos planos de trabalho a fim de se reduzir os gastos excessivos com mão-de-obra. É aconselhável a adoção de margens de lucros maiores a fim de se apresentar uma maior rentabilidade sobre os investimentos.

Finaliza-se o trabalho por apresentar a visão gerencial da contabilidade rural: é importante saber o seu custo para por fim estabelecer seu preço. O mercado tende a abusar da inocência dos pequenos produtores, os quais não possuem um controle permanente de seus custos e receitas, e, portanto, estabelece um preço que em alguns casos não é suficiente para quitar os gastos de operação. Deixa-se aqui a porta de oportunidades aberta, pois o tema abordado é relevante, porém é exaustivo. Que novos trabalhos acerca do tema sejam desenvolvidos, pois, são necessários preços mais justos a fim da livre concorrência.

5. REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Domingos, **Produção Agrícola**. Pesquisa realizada no site <http://dalmeida.com/ensino/prodagricola/conceito.pdf>. Acesso em 4 de set. de 2013.

ALOE, Armando; VALLE, Francisco. **Contabilidade Agrícola**. 6ª. ed. São Paulo: Atlas, 1978.

ATKINSON, Antony; BANKER, Rajiv D; KAPLAN, Robert S; YOUNG, S Mark. **Contabilidade Gerencial**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. **Código Civil de 2002**, 2ª Ed. São Paulo: Ed. Juarez de Oliveira, 2003.

CALDERELLI, Antônio. **Enciclopédia contábil e comercial brasileira**, 28ª ed. São Paulo: CETEC, 2003.

CARNEIRO, Márcio. Commodities, comercialização e infraestrutura. Pesquisa realizada no site: <http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/commodities-comercializacao-e-infraestrutura/62295/>, acesso em 21 de nov. de 2013.

CORRÊA, Kenneth. Custos e Despesas na Agropecuária. Pesquisa realizada no site: <http://www.administraçãogestao.com.br-administração-rural/custos-e-despesas-na-agropecuária//>, acesso em 02 de set. de 2013.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5.ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____ **Contabilidade rural, uma abordagem decisória**. 4.ª Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 7.ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria Teoria e Prática**. 4.ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento Empresarial**. 2.ª ed. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

HANSEN, Don R. MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos**. 3.^a ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

HAFERS, Luiz. O novo ciclo do café. **Revista Globo Rural**. Editora Globo, ano XXV, nº 330, 2013.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de Custos**. 9.^a ed. Rio de Janeiro: LTD Editora, 1997.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 4.^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 1987.

LEONE, George S. G; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de Contabilidade de Custos**. 4.^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

LOURENÇO, Joaquim Carlos. A Evolução do Agronegócio Brasileiro no Cenário Atual. Pesquisa realizada no site: <http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/a-evolucao-do-agronegocio-brasileiro-no-cenario-atual/24824/>, acesso em 21 de nov. de 2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural: Contabilidade Agrícola, Contabilidade da Pecuária**. 13.^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 2012.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10.^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

NAKAGAWA M. **Introdução a controladoria: conceitos, sistemas e implantação**. 7.^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 1998.

NOÉ, Marcos. Medidas Agrárias. Pesquisa realizada no site: <http://www.brasilecola.com/matematica/medidas-agrarias.htm>, acesso em 24 de out. de 2013.

OLIVEIRA, Neuza Corte de. **Contabilidade do Agronegócio: Teoria e Prática**. 2.^a ed. Curitiba: Juruá, 2010.

OLIVEIRA. Sérgio. Sinergias. **Revista Globo Rural**. Editora Globo, ano XXV, nº 332, 2013.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 7.^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

PERES, Fernando Curi. **O Programa Empreendedor Rural**. Curitiba: SEBRAE/PR; SENAR/PR, 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica**. 26.^a ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

SÁ, Carlos Alexandre, MORAES, José Rabello. **O orçamento estratégico**: uma visão empresarial. 1.^a ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2005.

SILVA, Edna L., MENEZES, Esteia M. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3.^a ed. Florianópolis: Atual, 2001.

SILVA, Rodrigo Antônio Chaves da. **Contabilidade Estratégica**. 1.^a ed. Curitiba: Juruá, 2011.

SZUSTER, Natan. **Contabilidade geral**: Introdução à Contabilidade Societária. 3.^a ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VALLE, Francisco. **Manual de contabilidade agrária**. 1.^a ed. São Paulo: Atlas, 1987.


VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 1.^a ed. São Paulo: Atlas, 2000.

WELSCH, Glenn A. **Orçamento empresarial**. 1.^a ed. São Paulo: Atlas, 1973.

ZDANOWICZ, J. E. . **Orçamento empresarial**: uma abordagem prática. 2.^a ed. Porto Alegre: Sagra, 1984.

6. ANEXOS

ANEXO I – ORÇAMENTO SAFRA 2012/2013 SÍTIO SÃO JOSÉ

		ORÇAMENTO AGRÍCOLA 2012/2013		
		SÍTIO SÃO JOSÉ		
HISTÓRICO DOS CUSTOS/DESPESAS				
		Custo Total	Custo/Saca de Café	Custo %
Despesas com Mão de Obra	R\$	368.857,14	R\$ 145,05	78,65
Mão de Obra Administrativa	R\$	2.857,14	R\$ 1,12	6,60
Mão de Obra de Tratos Culturais	R\$	112.000,00	R\$ 44,04	23,88
Mão de Obra de Colheita	R\$	251.000,00	R\$ 98,70	53,52
Mão de Obra Pós Colheita/Inv/Transp/Manut/Outros	R\$	3.000,00	R\$ 1,18	0,64
Insumos	R\$	90.600,00	R\$ 35,63	19,32
Adubos	R\$	59.000,00	R\$ 23,20	12,58
Foliar	R\$	4.300,00	R\$ 1,69	0,92
Corretivo	R\$	-	R\$ -	0,00
Defensivo de Solo	R\$	19.000,00	R\$ 7,47	4,05
Inseticidas	R\$	-	R\$ -	0,00
Fungicidas	R\$	2.300,00	R\$ 0,90	0,49
Herbicidas	R\$	6.000,00	R\$ 2,36	1,28
Transporte	R\$	3.328,58	R\$ 1,31	0,71
Manutenção	R\$	1.821,43	R\$ 0,72	0,39
Combustível	R\$	1.142,86	R\$ 0,45	0,24
Seguros/IPVA e Multas	R\$	214,29	R\$ 0,08	0,05
Condução Contratada	R\$	150,00	R\$ 0,06	0,03
Despesas Gerais	R\$	5.835,31	R\$ 2,29	1,24
Manutenção Máquina/Secador/Despolpador	R\$	514,29	R\$ 0,20	0,11
Energia Elétrica	R\$	657,14	R\$ 0,26	0,14
Sacaria e Material de Colheita	R\$	521,43	R\$ 0,21	0,11
Manutenção Equipamentos de Pulverização	R\$	107,14	R\$ 0,04	0,02
Serviços de Terceiros	R\$	2.200,00	R\$ 0,87	0,47
Mudas	R\$	350,00	R\$ 0,14	0,07
EPI/Segurança no Trabalho/Exames	R\$	442,46	R\$ 0,17	0,09
Manutenção Escritório	R\$	285,71	R\$ 0,11	0,06
Alimentação	R\$	135,71	R\$ 0,05	0,03
Compra de Café	R\$	-	R\$ -	0,00
Outros	R\$	621,43	R\$ 0,24	0,13
Irrigação	R\$	-	R\$ -	0,00
Energia Elétrica	R\$	-	R\$ -	0,00
Manutenção	R\$	-	R\$ -	0,00
Investimento	R\$	-	R\$ -	0,00
Investimento	R\$	342,86	R\$ 0,13	0,07
Máquinas e Equipamentos	R\$	250,00	R\$ 0,10	0,05
Obra	R\$	92,86	R\$ 0,04	0,02
Total de Gastos	R\$	468.963,89		
Sacas Colhidas		2543		
Custo por Saca	R\$	184,41		
Área (Há)		66,5		
Produtividade/Há				38,2
Área Total		66,5		
Área em Produção		66,5		
Área em Formação		0		
Área em Parceria		0		
Plantas p/Há				3955