

**UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
COORDENAÇÃO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

CLADEMIR RONSANI

**APURAÇÃO DE CUSTOS E RESULTADOS DE UMA PEQUENA PROPRIEDADE
RURAL NO MUNICÍPIO DE PATO BRANCO - PR**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

PATO BRANCO

2017

CLADEMIR RONSANI

**APURAÇÃO DE CUSTOS E RESULTADOS DE UMA PEQUENA PROPRIEDADE
RURAL NO MUNICÍPIO DE PATO BRANCO - PR**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como requisito parcial à
obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis, da Coordenação de
Ciências Contábeis, da Universidade
Tecnológica Federal do Paraná.

Professora Denise Pigosso

**PATO BRANCO
2017**



TERMO DE APROVAÇÃO

APURAÇÃO DE CUSTOS E RESULTADOS DE UMA PEQUENA PROPRIEDADE RURAL NO MUNICÍPIO DE PATO BRANCO - PR.

Nome do Aluno: **CLADEMIR RONSANI**

Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) foi apresentado às 15 horas do dia 16 de novembro de 2017, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, do Departamento de Ciências Contábeis – DACON, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, *Câmpus Pato Branco*. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho aprovado.

Prof. Marivânia Rufato da Silva
Avaliador – UTFPR

Prof. Eliandro Schvirck
Avaliador - UTFPR

Prof. Sandro César Bortoluzzi
Avaliador - UTFPR

Dedico este trabalho:

A minha esposa Claide e ao meu filho João Vitor,
que me entenderam e me apoiaram,
nesta jornada ao longo do tempo dedicado
aos estudos e em outros tantos momentos.

Nem tudo que se enfrenta pode ser
modificado, mas nada pode ser
modificado até que seja enfrentado.

(Albert Einstein)

RESUMO

RONSANI, Clademir. **Apuração de custos e resultados de uma pequena propriedade rural de Pato Branco - PR.** 2017. 50 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco, 2017.

Atualmente a produção de hortaliças em pequenas propriedades, é uma das principais atividades rurais desenvolvidas no sudoeste do Paraná. Nesse contexto sabe-se da importância de ter métodos de controle que auxiliam na tomada de decisão e que ajudam no processo de gestão da atividade. Apresenta-se, neste estudo, a estimativa dos custos e receitas da produção de hortaliças em uma pequena propriedade rural. Especificadamente, foi realizado um estudo de caso em uma propriedade de pequeno porte no município de Pato Branco – PR, mensurando os custos e receitas para auxiliar na gestão da atividade. Dessa forma, definiu-se como objetivo para esta pesquisa, realizar a apuração do resultado econômico por cultura de um mix de hortaliças produzidas em uma pequena propriedade. A coleta de dados deu-se por meio da análise documental de notas fiscais, anotações efetuadas pelo agricultor, também de conversas informais e visitas na propriedade sendo a análise dos dados qualitativa. Para alcançar o objetivo proposto, foi necessário (i) compreender o processo produtivo das hortaliças; (ii) identificar os custos, despesas e receitas existentes na atividade rural desenvolvida na propriedade; e, (iii) mensurar os custos e receitas por cultura de hortaliça. Para realização do estudo considera-se a classificação dos custos e despesas como diretos, indiretos, fixos, variáveis. A partir da metodologia utilizada encontraram-se os pontos de maior custo e a receita da propriedade. Assim, para futuras pesquisas sugere-se que estudos abordem os custos e a comercialização destas hortaliças em outras pequenas propriedades do sudoeste do Paraná, que tem como principal receita as hortaliças.

Palavras chave: Contabilidade rural, Agricultura Familiar e Apuração de resultado.

ABSTRACT

RONSANI, Clademir. **Determination of costs and results of a small rural property in Pato Branco - PR.** 2017. 50 f. Course Completion Work (Accounting Sciences Course) - Department of Accounting Sciences, Federal Technological University of Paraná. Pato Branco, 2017.

Currently the production of vegetables in small properties, is one of the main rural activities developed in the southwest of Paraná. In this context, it is known that it is important to have control methods that help in decision making and that help in the process of managing the activity. The present study presents the estimated costs and revenues of the production of vegetables in a small rural property. Specifically, a case study was carried out on a small property in the municipality of Pato Branco - PR, measuring the costs and revenues to assist in the management of the activity. Thus, it was defined as the objective of this research, to carry out the calculation of the economic result by culture of a mix of vegetables produced in a small property. Data collection was done through the documentary analysis of fiscal notes, annotations made by the farmer, also informal conversations and visits on the property and qualitative data analysis. In order to reach the proposed objective, it was necessary to (i) understand the productive process of the vegetables; (ii) identify the costs, expenses and revenues existing in the rural activity developed in the property; and, (iii) to measure costs and recipe by crop of vegetables. . To carry out the study, it is considered the classification of costs and expenses as direct, indirect, fixed, variable. From the methodology used were found the highest cost points and the revenue from the property. Thus, for future research it is suggested that studies address the costs and the commercialization of these vegetables in other small properties of the southwestern of Paraná, that has as main recipe the vegetables.

Key words: Rural accounting, Family agriculture and Result analysis.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Propriedade em estudo.....	31
Figura 2 - Processo de plantio ao consumidor final das hortaliças.....	33

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Receita mensal da propriedade.	35
Tabela 2 - Custo de cada muda produzida	36
Tabela 3 - Custo Variável de cada hortaliça produzida.....	36
Tabela 4 - Despesas Variáveis de cada hortaliça produzida.	37
Tabela 5 - Custo Fixo com Depreciação dos Bens Imobilizados	38
Tabela 6 - Custo Fixo Total da Propriedade.	39
Tabela 7 - Despesas fixas.....	40
Tabela 8 - Demonstração do resultado da propriedade.....	41

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA	11
1.2	OBJETIVO GERAL	13
1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	13
1.4	JUSTIFICATIVA	13
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
2.1	AGRICULTURA FAMILIAR E HORTICULTURA	16
2.2	CONTABILIDADE RURAL	18
2.2.1	Apuração de Resultados da Atividade Rural	19
2.3	CONTABILIDADE DE CUSTOS	20
2.3.1	Custeio por absorção	21
2.3.1.1	Custos diretos e indiretos	22
2.3.1.2	Custo fixo, variável e misto	23
2.3.1.3	Critérios de rateio	25
2.3.2	Custeio variável	26
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	28
3.1	ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	28
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS	29
4	RESULTADOS E DISCUSSÕES	31
4.1	PROCESSO DE CULTIVO DAS HORTALIÇAS	31
4.2	IDENTIFICAÇÃO DAS RECEITAS, CUSTOS E DESPESAS	33
4.3	MENSURAÇÃO DAS RECEITAS, CUSTOS E DESPESAS POR CULTURA	35
4.3.1	APURAÇÃO DO RESULTADO	40
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	43
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	45

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO E PROBLEMA DE PESQUISA

O Brasil é reconhecido mundialmente por ser um país agrícola, com grandes, médias e pequenas propriedades rurais, que ao longo de muitos anos produzem alimentos para a população. A participação do agronegócio na economia brasileira é representativa e importante para inúmeras atividades diretas e indiretas relacionadas ao agronegócio, o agronegócio representava 21,78% do Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil em 2010, passando para 22,74% do PIB em 2011, conforme o censo do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2010).

As atividades rurais estão basicamente divididas em atividades agrícolas e da pecuária, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração de apicultura, suinocultura, sericultura, piscicultura e outros pequenos animais, a transformação de produtos agrícolas ou pecuários sem que sejam alteradas a composição e as características do produto.

Considera-se como atividade rural a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, suinocultura, sericultura, piscicultura e outras de pequenos animais; a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada (ZANLUC, 2000).

Segundo Marion (2002) a atividade rural está classificada em três grupos distintos: produção vegetal - atividade agrícola produção animal - atividade zootécnica e indústrias rurais - atividade agroindustrial.

As atividades agrícolas são o cultivo de grãos, cereais e vegetais. É uma das principais e mais importantes atividades de subsistências do ser humano, pela qual sua produção é sempre uma parte relevante da economia na maioria do planeta, independente quanto esta seja avançada em termos tecnológicos ou de rentabilidade. Quando nos referimos à produção agrícola falamos sobre tudo aquilo

que é resultado da atividade agrícola, por exemplo, cereais como trigo, feijão ou milho, vegetais e hortaliças como beterraba, alface, almeirão, batata, cenoura ou frutas como morango, tomate, uva, laranja, etc. Todos estes produtos formam parte da atividade agrícola e são utilizados como alimentos, também podem ser usados pelas indústrias como perfumaria, indumentária, higiene, etc.

A agricultura familiar é uma das atividades rurais relevantes no agronegócio brasileiro, conforme Censo Agropecuário (2010), a agricultura familiar representa 84,4% dos estabelecimentos agropecuários existentes no Brasil, e segundo Ministério do Desenvolvimento Agrário (2010), a agricultura familiar no Brasil é responsável por mais de 40% do valor bruto da produção agropecuária e suas cadeias produtivas correspondem a 10% de todo o Produto Interno Bruto (PIB).

A maioria dos alimentos que os brasileiros consomem diariamente é produzida pela agricultura familiar, tendo aí a sua importância no desenvolvimento social, econômico e ambiental do país. Como o Brasil tem um grande potencial na área de agricultura familiar há a necessidade de fortalecer esse setor para criar alternativas que contribuam com o desenvolvimento sustentável das atividades exploradas no ambiente rural (MEDEIROS, et al. 2012).

A agricultura familiar necessita de mais atenção no que diz respeito ao controle, a gestão e a contabilidade na pequena propriedade rural, pois é um fator imprescindível na hora da tomada de decisão e gestão da propriedade. No entanto, a grande maioria dos produtores rurais administra suas atividades na informalidade, sem um histórico confiável, utilizando-se apenas de simples anotações (HOFER, et al. 2011).

Para Martins (2009), a contabilidade analisa e fornece informações para qualquer tipo de negócio, inclusive na área rural. A contabilidade de custos é uma ferramenta importante para tomada de decisões, e a grande maioria dos produtores rurais não tem esse conhecimento técnico e não usufrui das informações e dos benefícios que tem para a gestão de seus negócios (MARTINS, 2003).

De acordo com Crepaldi (2005) o administrador de um empreendimento sente a necessidade de saber onde e de que forma estão sendo aplicados seus recursos e qual tem sido o seu retorno econômico-financeiro.

Diante do exposto, questiona-se: Como apurar o resultado econômico obtido por cultura de hortaliças produzidas em uma pequena propriedade rural?

1.2 OBJETIVO GERAL

Apurar o resultado econômico por cultura de hortaliças produzidas em uma pequena propriedade no município de Pato Branco – PR.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Compreender o processo produtivo de um mix de hortaliças em uma pequena propriedade rural;
2. Identificar as receitas, custos e despesas existentes na atividade rural desenvolvida na propriedade;
3. Mensurar as receitas, custos e despesas por cultura de hortaliça produzida;

1.4 JUSTIFICATIVA

A contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que se destina a produzir informações para diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio de desempenho, controle das operações, planejamento e de tomada de decisão (LEONE, 1997), bem como aperfeiçoar os custos de produção aos produtos. A contabilidade de custos é a ferramenta que subsidia a gestão e se constitui como uma das fontes mais eficazes e eficientes de informações. Para o gestor, conhecer melhor os custos é uma questão de sobrevivência, e desta forma, analisar como a situação está e qual a melhor forma de atingir o resultado esperado (MARTINS, 2001).

Nas literaturas existentes, destacam-se procedimentos a gestão de custos e procedimentos analíticos, apenas para as grandes organizações, os setores industriais e ao comércio, existem poucas obras direcionadas aos agricultores, do ponto de vista da contabilidade rural, muitas vezes os estudos envolvem as grandes propriedades ou determinada cultura (HOFER, et al. 2011).

Os estudos que envolvem um mix de produtos agrícolas têm poucos trabalhos acadêmicos na área contábil. O mix de produtos agrícola é cultivado pelas pequenas propriedades rurais, responsáveis por grande parte do agronegócio existente no país.

Dentre o mix de produção agrícola tem-se destacado a horticultura, sendo uma das principais atividades das pequenas propriedades, principalmente para as hortaliças folhosas por serem cultivadas em pequeno espaço agrícola. Existem vários tipos de cultivos de hortaliças, mas os que mais se destacam são o convencional, o orgânico e hidropônico, cultivados nas pequenas propriedades rurais com predomínio de mão de obra familiar (ROCHA, 2010).

O cultivo orgânico está se tornando uma forma de renda importante para os agricultores familiares, principalmente por ser uma cultura que não usa produtos químicos, tornando a vida no campo e para quem consome mais segura e sustentável.

Na pequena propriedade rural, foi utilizada a sistemática de custeio variável que considera as especificidades do negócio da família. O custeio variável foi aplicado para a construção da sistemática devido a sua capacidade de prestar informações gerenciais, que possa auxiliar na tomada de decisões. É possível, com este método, apontar quais os produtos mais rentáveis e quais devem ter suas vendas incentivadas.

A grande maioria das propriedades rurais não possui um sistema de controle de custos, e isso pode refletir nos negócios (HOFER, et al. 2011). Afinal, o administrador de um empreendimento sente a necessidade de saber onde e de que forma estão sendo aplicados seus recursos e qual tem sido o seu retorno financeiro (CREPALDI, 2005).

A pesquisa também proporciona contribuição prática ao agricultor, que possibilita agregar maior conhecimento aos envolvidos, cujas informações geradas subsidiarão na tomada de decisões e na identificação de aspectos, que eventualmente estejam limitando seu desempenho, sendo assim, também representa oportunidade para o agricultor familiar agregar valor à sua atividade, incrementar sua rentabilidade e permanecer no campo.

Neste sentido, este estudo tem sua contribuição teórica para a evolução do campo científico da Contabilidade, fornecendo subsídios para o desenvolvimento de uma ferramenta de controle econômico financeiro que atenda às necessidades

dos agricultores familiares de modo simples e prático. Ainda, auxilia na construção do conhecimento, principalmente no que tange à aplicação da teoria, colaborando com o enriquecimento do acervo de dados do tema em questão.

Estudos anteriores como o de Casagrande e Cândido (2016), demonstram a importância dessas ferramentas, para o auxílio das pequenas propriedades de agricultores familiares ligados à produção de hortaliças.

Ainda segundo Casagrande e Cândido (2016), os agricultores familiares preferem não ter conhecimento exato do valor de alguns itens por temerem constatar que os resultados estão regredindo, o que comprova a falta de compreensão sobre a utilidade e benefícios proporcionados pelas informações econômico-financeiras. Os mesmos não visualizam que estas fornecem subsídios para identificar as causas responsáveis pela redução do lucro e as ações possíveis para incrementá-lo. Nesse contexto, a disponibilização de uma ferramenta, bem como de acompanhamento e orientação aos agricultores, seria primordial para uma tentativa inicial de consolidar a gestão das pequenas propriedades.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

No presente capítulo, será realizada uma abordagem teórica sobre os principais temas levantados neste estudo, que serviram de base para a realização do trabalho e que deram suporte à análise dos resultados.

2.1 AGRICULTURA FAMILIAR E HORTICULTURA

A agricultura familiar surgiu no cenário brasileiro a partir da década de 90, difundiu-se com a criação do Pronaf (Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar) em 1996, que tem como finalidade prover crédito agrícola e apoio institucional para pequenos produtores rurais que sofriam exclusão das discussões políticas agrícolas desde o período de 1980 (SCHNEIDER, 2006). Assim o Pronaf considera como familiar o produtor que explore um ou mais estabelecimentos rurais diretamente com sua família, sendo o mesmo o proprietário do local (FAULIN, 2004).

De acordo com o Ministério do Desenvolvimento Agrário – MDA (2012), a agricultura familiar é responsável pela produção de mais de dois terços dos alimentos consumidos no Brasil.

A agricultura familiar está presente em todas as regiões do País, com grande importância econômica e social no meio rural, mantendo os pequenos agricultores no campo com potencial de crescimento e fortalecimento, com a garantia de manutenção e recuperação do emprego, distribuição de renda, a produção de alimentos e construção do desenvolvimento sustentável (SCHUCH, 2007).

Segundo Davel e Waiandt (2006), organização familiar é quando a família detém propriedade, total ou em parte, os membros da família influenciam nas decisões da gestão estratégica da empresa e tais membros determinam o processo de sucessão da empresa, a organização familiar é definida como aquela em que os valores organizacionais são influenciados com os valores da família.

A agricultura familiar busca meios de permanecer no meio rural criando as Agroindústrias Familiares, que são essencialmente ligadas às pequenas

propriedades, por talvez terem origem nas estratégias domésticas de produção, tendo-se mostrado como uma possibilidade de sobrevivência e não um caminho para o crescimento destas unidades de produção (AZEVEDO, et al, 2000).

No Brasil há dois modelos agrícolas: um seria a agricultura familiar e o outro seria o agronegócio (ou conhecida como agricultura patronal). Para Santilli (2011), a agricultura familiar sempre teve uma característica de produzir vários tipos de produtos como feijão, milho, arroz, hortaliças e outros. Com sua diversidade social é difícil estabelecer um único modelo agrícola. Mas se torna importante para segurança alimentar, geração de emprego, renda, desenvolvimento local e para manter o pequeno produtor no campo. Já o agronegócio, deve ser entendido como um processo de produção intensiva, utilizando-se de uma série de tecnologias e biotecnologias para alcançar níveis elevados de produtividade.

A horticultura é uma atividade que contempla os grupos de hortaliças e de legumes, que se incluem os frutos e as flores. O hábito de consumir hortaliças acredita-se, que ocorreu a partir da chegada dos imigrantes japoneses ao Brasil em 1908, estes contratados para trabalhar nas fazendas de café da época, posteriormente, instalando-se em pequenas propriedades rurais próximas da cidade de São Paulo, passando a produzir hortaliças e inserindo no hábito alimentar do brasileiro alguns produtos como: rabanete, repolho, mostarda, brotos de feijão, etc (BEVILACQUA, 2010).

No Brasil são cultivadas inúmeras espécies de hortaliças, segundo Bevilacqua (2010) devido a grande quantidade de espécies que existem e a particularidade de cada cultura, torna-se necessária evidenciar as semelhanças e diferenças em ordem cronológicas dentre estas culturas, por isso, existem várias classificações que associam suas características comuns.

Conforme Bevilacqua (2010) a classificação mais utilizada é a que considera o agrupamento das partes utilizadas na alimentação humana e que têm valor comercial. Estão classificadas da seguinte forma:

- Hortaliças tuberosas: aquelas que a parte comestível é a parte subterrânea como, batata, cenoura, beterraba, nabo, rabanete, mandioquinha-salsa, batata doce;
- Hortaliças folhosas ou herbáceas: plantas cujas partes comestíveis são as folhas como alface, espinafre, almeirão, rúcula, brócolis, agrião, salsa, acelga, couve-flor, couve folha;

- Hortaliças de frutos: as que os frutos ou botões de flores são comestíveis como: tomate, melancia, pimentão, berinjela, chuchu;
- Hortaliças leguminosas: todas as variedades de feijões, ervilhas e lentilhas.

2.2 CONTABILIDADE RURAL

Segundo Crepaldi (2006), a contabilidade rural surgiu da necessidade de controlar o patrimônio, e também fornecer informações para um bom planejamento ao produtor rural, que terá condições de verificar a situação de seu negócio. Após o início das atividades o produtor deve avaliar os resultados e compará-los com outros períodos. Portanto o produtor precisa saber como está a rentabilidade de sua atividade, como melhorar as receitas e diminuir os custos e despesas, para isso a contabilidade rural deve proporcionar informações úteis e precisas.

A contabilidade rural auxilia no planejamento e possíveis melhorias na empresa, fornecendo informações das atividades que o gestor irá analisar nas suas tomadas de decisões a cerca de seu negócio (CREPALDI, 2006).

Nas palavras de Crepaldi (2005), a informação contábil é resultante das movimentações econômicas e financeiras que ocorrem diariamente na propriedade rural, através da organização e classificação destas informações é possível indicar o volume de receitas por atividade, níveis de investimento por setor e quantias desembolsadas por tipo de despesas, para gerar informações a empresa precisa adotar um modelo de controle.

A produção agrícola necessita de conhecimento e tecnologia para quem trabalha na área, isto acontece porque a produção deve ser controlada e organizada de maneira apropriada, conhecer os ciclos da natureza e dos produtos a cultivar em determinado período de tempo, e também devem ser levados em conta os fatores climáticos que podem levar a perda de anos de trabalho. Devem ser levados em consideração os lucros e rendimentos, além disto, fatores como o armazenamento dos produtos e transporte para que não se percam ou estraguem. E finalmente, para que a produção agrícola seja rentável, ela deve permitir a recuperação e ou supere os investimentos realizados a fim de gerar algum tipo de renda para o empresário (HOFER, et al. 2009).

Segundo Crepaldi (2006), a obtenção e a compreensão das informações sobre os custos são essenciais para o sucesso do negócio, todos os custos ou serviços devem ser considerados quando for formado o preço de venda final.

O encerramento das atividades agrícolas, baseiam-se no período em que se planta, colhe e comercializa toda a produção ou parte dela. E quando houver vários produtos com colheitas diferentes, o ideal é que o ano agrícola seja baseado na cultura que apresente maior representatividade econômica (MARION, 2002). Ainda segundo Crepaldi (2006), as empresas rurais que atuam na atividade agrícola devem desenvolver dois métodos para efetuar a contabilidade quanto a apropriação de seus custos, uma para as culturas temporárias e outra para as culturas permanentes.

A diferença básica entre as duas é que as culturas temporárias são aquelas sujeitas ao replantio a cada colheita, arrancadas da terra ou de vida curta e não superior a um ano, como milho, trigo, feijão, cebola, hortaliças, etc. Enquanto que as permanentes estão vinculadas ao solo, as quais proporcionam mais de uma colheita, sendo fator de produção da empresa agrícola por diversos anos (CREPALDI, 2006).

Na propriedade em estudo, as culturas são temporárias, que são aquelas sujeitas ao replantio após a colheita, possuindo período de vida muito curto entre o plantio e a colheita.

2.2.1 Apuração de Resultados da Atividade Rural

As receitas operacionais da atividade rural são aquelas provenientes do giro normal da empresa, em decorrência da exploração das respectivas atividades rurais.

Conforme Nepomuceno (2004), a empresa rural tem como atividades principais a produção e venda dos produtos agropecuários por ela produzidos, e como atividades acessórias as receitas e despesas decorrentes de aplicações financeiras; as variações monetárias ativas e passivas não vinculadas a atividade rural; o aluguel ou arrendamento; os dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição; a compra e venda de mercadorias, a prestação de serviços, etc.

Desse modo, não são alcançadas pelo conceito de atividade rural as receitas provenientes de: atividades mercantis (compra e venda, ainda que de produtos

agropastoris); a transformação de produtos e subprodutos que impliquem a transformação e a alteração da composição e características do produto *in natura*, com utilização de maquinários ou instrumentos sofisticados diferentes dos que usualmente são empregados nas atividades rurais (não artesanais e que configurem industrialização), como também, por meio da utilização de matéria-prima que não seja produzida na área rural explorada e todas aquelas que não possam ser enquadradas no conceito de atividade rural consoante o disposto na legislação fiscal (RIR/94, art. 352, e PN CST nº 07/82).

Consideram-se despesas de custeio, dedutíveis na apuração do resultado da atividade rural, aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora e estejam relacionadas com a natureza da atividade exercida, apropriando-as em função do regime de competência (CALLADO, 2000). Exemplos: gastos com salários e encargos de trabalhadores rurais, custos de depreciação de máquinas e equipamentos, exaustão das culturas, etc.

As perdas, parciais ou totais, decorrentes de ventos, geada, inundação, praga, granizo, seca, tempestade e outros eventos naturais, bem como de incêndio, devem ser registradas como despesa não operacional do exercício (ZANLUCA, 2010).

2.3 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos é uma atividade que surgiu para auxiliar no controle do estoque, no planejamento e na melhoria dos custos de produção.

Segundo Martins (2008):

Nesse seu novo campo, a contabilidade de custos tem duas funções relevantes: no auxílio ao controle e na ajuda às tomadas de decisões. No que diz respeito ao controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos.

Martins (2003, p. 22) afirma que “com o advento da nova forma de se usar Contabilidade de Custos, ocorreu seu maior aproveitamento em outros campos

que não industrial”. Na atividade rural, sua utilização contribui para melhorar o planejamento e controle dos custos.

Santos, Marion e Segatti (2006) destacam que um sistema de custos é um conjunto de procedimentos administrativos que registra, de forma sistemática e contínua, a efetiva remuneração dos fatores de produção empregados nos serviços rurais.

De acordo com Valle (1987, p. 102), “nas atividades rurais, o custo da produção compreende o conjunto de todas as despesas que devem ser suportadas para a obtenção dos produtos”. Ressalta que tudo o que se faz necessário para obtenção do produto cultivado se enquadra como custo de produção. Essa definição aproxima-se dos conceitos utilizados nos processos industriais. Ou seja, são custos de produção aqueles que se identificam com a elaboração dos produtos. Eles podem ser fixos ou variáveis como:

- Custos variáveis são todos os componentes do custo que participam do processo produtivo da atividade que desenvolve;
- Custos fixos são os elementos de despesa, suportados pelo produtor, independente do volume de produção, tais como depreciação, seguros, manutenção de máquinas e outros;
- Custo operacional é composto de todos os itens de custo variáveis e a parcela dos custos fixos diretamente associados a produção;

Os autores Santos, Marion e Segatti (2002), registram que os custos de produção permitem diagnosticar problemas através da sua composição, ou seja, dos custos relacionados com a produção, os custos estão relacionados aos custos variáveis como os insumos, os custos fixos como depreciação de máquinas e equipamentos e outros custos fixos que se relacionam com a produção.

Para Marion (2002), a contabilidade de custos é um dos principais sistemas de controle da produção, em que o conhecimento dos custos é imprescindível para o sucesso ou pelo menos, para o empresário manter-se na atividade rural.

2.3.1 Custeio por absorção

Custeio por absorção compreende os custos relativos à produção do período, são os custos incorridos no processo de fabricação que serão apropriados aos

produtos acabados e aos produtos em transformação, onde devem ser levados em consideração todos os gastos do período, não só apenas os custos como também as despesas da empresa (MARTINS 2003).

De acordo com Martins (2009), o custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção de bens ou serviços elaborados. Este método de custeio é muito antigo iniciou-se nos primórdios da contabilidade, mesmo assim é um dos métodos mais usados para fins de avaliação de estoque.

Diante destas afirmações, pode-se considerar o custeio por absorção como o método em que são apropriados todos os custos de fabricação, sejam diretos ou indiretos, fixos ou variáveis. No custeio por absorção, o resultado varia conforme a volume de produção em que é possível estabelecer o custo unitário total da produção.

2.3.1.1 Custos diretos e indiretos

Os custos diretos são aqueles que possam ser diretamente apropriados aos objetos de custeio, sendo necessária somente uma medida de consumo, que pode ser o Kg de um material, horas de mão de obra da produção ou quantidade de energia consumida. Os custos indiretos são aqueles que são avaliados através de bases de rateio, pois há impossibilidade de medida direta de uso de alguns recursos na produção de um bem ou serviço objeto do custeio. Como pode ser um aluguel ou supervisão de chefias (BATALLA, 2011).

Para Padoveze (2003) só é um custo direto se for possível verificar ou estabelecer uma ligação direta com o produto final, visível no produto final, se específico no produto final não confundido com os outros produtos e também possivelmente ser medida sua participação no produto final.

Conforme Dutra (2009) há algumas condições especiais em que todos os custos podem ser classificados como diretos, entende-se o que podem ser imediatamente alocado a um só produto. Também, todo custo cuja parcela pertencente a uma função de custo, onde pode separar e medir no momento de sua ocorrência classifica-se como direto.

Os custos indiretos têm características por terem modo genérico e não

específicos a produtos finais, um exemplo de custo indireto seria os gastos com gerências ou mão de obra indireta, porque estas pessoas trabalham para todos os produtos da empresa, e não específico de um produto somente (PADOVEZE, 2003).

Para Martins (2010) quando analisado um custo direto em relação ao produto é verificado em alguma situação que os custos podem ser diretamente apropriados aos produtos, por exemplo, materiais usados, embalagens usadas ou horas de mão de obra usadas. Também, os custos indiretos em relação ao produto são aqueles que não oferecem alguma condição de medida objetiva e alternativa qualquer que são feitas de maneiras estimada ou arbitrária, como aluguel, supervisão, chefias, transporte, etc.

De acordo com Garrison e Noreen (2001), o custo de uma unidade de determinado produto será formado por materiais diretos, mão de obra direta e custos indiretos, fixos e variáveis. Neste caso, a cada unidade do produto é atribuído, além dos custos variáveis, uma parte dos custos fixos, e podem ser elaborado de acordo com a complexidade das atividades, podendo ser por departamentalização ou sem departamentalização. Já, Martins (2000, p. 62) define que a departamentalização, passa por três passos básicos: separação entre custos e despesas, apropriação dos custos diretos e apropriação dos custos indiretos. O custeio por departamentalização, para Martins (2000, p. 83), “propicia uma distribuição mais racional dos custos indiretos”. Por isso é que todos os custos indiretos são divididos com os departamentos de produção.

2.3.1.2 Custo fixo, variável e misto.

Segundo Padoveze (2003) os custos diretos e indiretos são classificados em fixos e variáveis, isto ocorre quando se toma como referencial o seu comportamento em relação ao volume de produção ou venda de bens ou serviços. A característica principal da classificação de custos quanto a sua formação é sua variabilidade ou não em desempenho da alteração o do volume de atividade no período. Quanto à formação, os custos podem ser classificados em fixos, variáveis e mistos.

Os custos variáveis são definidos como os custos que mostram variações em proporções direta com o volume de produção ou área de plantio. Um exemplo pode ser mencionado como mão de obra direta ou mesmo fertilizantes usados nas lavouras

(CALLADO E CALLADO, 2007).

Também, Callado e Callado (2007) afirmam que os custos fixos são aqueles custos que permanecem inalterados em termos físicos e de valor, que independem do volume de produção ou intervalo de tempo, que podem ser à depreciação, seguros, salários da administração, etc. Como também, é relevante a divisão dos custos, pois se considera uma importante característica a relação de período e volume da atividade, e não se confronta um período do outro.

Segundo Martins (2010) há outras expressões de custos como primário e de transformação. O primário refere-se à adição de matéria-prima com a mão de obra direta. E difere-se dos custos diretos. Já o custo de transformação são aqueles que se somam todos os custos de produção, sem contar com os custos de matéria-prima ou custos eventuais adquiridos sem modificação pela empresa (embalagens prontas, componentes prontos, e outros).

Conforme Dutra (2009) o custo misto pode ter suas parcelas fixas e variáveis naturalmente separadas. Assim, o custo é integrado da soma dos custos fixos com os custos variáveis.

No Gráfico 1, representa o custo fixo total (CF), variável total (CV) e custo total (CT), pode se analisar o comportamento de cada um deles em relação à variação do volume da atividade. O custo fixo não tem o seu valor alterado, devido começar em certo ponto no eixo vertical (valor) e continuando no mesmo nível ao longo do eixo horizontal (quantidade). O custo variável começa em zero e é ascendente conforme a quantidade aumenta, afastando do eixo horizontal, o custo total começa no mesmo ponto que o custo fixo e tem mesma ascendência do custo variável (DUTRA, 2009).

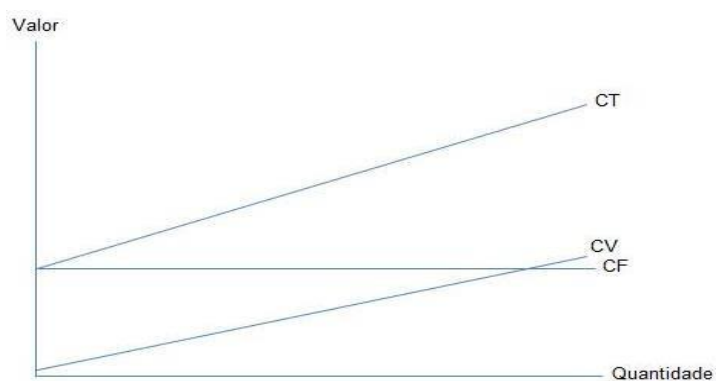


GRÁFICO 1 Custos totais quanto a formação
Fonte: Dutra, (2009)

Para Dutra (2009) os custos mistos são os que possuem uma parcela fixa e outra variável que se possa considerá-los como custo total, onde representa a soma dos outros dois custos. Esta parcela fixa ocorrerá mesmo que nada seja produzido. Exemplo: Energia elétrica: A distribuidora cobra uma taxa mínima mesmo que não haja consumo no período. Combustível para caldeira: Varia de acordo com a produção, porém quando não está sendo usada gera um custo mínimo para mantê-la aquecida, pois não pode ser desligada.

2.3.1.3 Critérios de rateio

O método de custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados, de maneira direta ou indireta. Nesta forma de custeio os custos fixos de produção são rateados entre os produtos. (SCHWERT, et al, 2013).

Nas palavras de Dutra (2009), os custos que estão ligados às áreas de elaboração de um bem ou serviço e, são subdivididos nos custos gerais. Já em relação ao rateio define-se como uma divisão equivalente pelos valores de uma base, estes valores devem estar distribuídos pelos vários produtos ou funções onde se deseja apurar o custo e devem ser conhecidos e estar disponível no final do período de apuração de custo.

Conforme Martins (2010), a primeira medida a ser tomada deve ser realizada pela separação de custos e despesas, onde surgem aspectos objetivados inerentes a todo procedimento de rateio.

Para Martins (2010) alguns custos que podem estar sendo usados como base de rateio e que ocorrem mais nas empresas, alocados no custo de cada produto de uma indústria, são:

- **Matéria Prima Direta:** O material necessita algumas condições para ser caracterizado como custo indireto, que são o tamanho da empresa, o planejamento da produção e a característica do sistema de produção. E quando o material se caracteriza como custo indireto, o melhor dado como base de rateio é o valor da matéria-prima direta, em função do consumo direto.

- Supervisão: Caracteriza-se através da remuneração paga ou devida ao pessoal que chefia um grupo de pessoas. Se todas as pessoas que estão sob supervisão de outra e se ocupam na produção de apenas um produto, à supervisão e classificada como custo direto. Sendo seu custo apropriado a este produto.
- Energia elétrica: O dado mais indicado para a base do rateio seria a potência das máquinas elétricas, pois quanto mais potente for a máquina será mais consumido energia elétrica ou também o tempo de uso.
- Depreciação: O dado que é mais bem usado para base de custo seria o valor do imobilizado, onde a depreciação é consequência do valor de aquisição do imobilizado.
- Material de limpeza: O rateio mais usado para este custo seria a área ocupada, mas pode citar-se como exemplo o produto com maior ou menor índice de sujeira, onde pode ter maior dificuldade na limpeza.
- Manutenção: O Custo deve ser rateado através do valor de mão de obra de manutenção e que seja apropriada nas ordens de serviços, para atender as necessidades para manter em condições de operações todos os bens do imobilizado.

Conforme Martins (2010), a primeira medida a ser tomada deve ser realizada pela separação de custos e despesas, onde se surge aspectos objetivados inerentes a todo procedimento de rateio.

2.3.2 Custeio variável

Neste método são alocados aos produtos somente os custos variáveis, os demais custos são considerados despesas do período e que são lançados no resultado, o sistema de custeio variável é a apropriação de todos os custos variáveis sejam eles diretos ou indiretos, e os custos fixos são despesas do período que vão diretamente para o resultado do período, (MARTINS, 2008).

Para Horngrens, Foster e Datar (2000) custeio variável é o método de custeio de estoque em que todos os custos de fabricação fixos são excluídos dos custos inventariais, eles são custos do período em que ocorrem.

Segundo Santos (2005), o método de custeio variável de cada produto

absorve somente os custos variáveis para produzir e vender, permitindo obter a margem de contribuição de cada produto através da diferença entre o preço líquido de venda e o custo variável unitário, a análise do lucro da empresa é feita com base na margem de contribuição unitária dos produtos, pois cada um dos produtos contribui para a absorção dos custos fixos e formar o resultado da empresa.

No custeio variável somente serão apropriados como custos de fabricação os custos variáveis, sejam eles diretos ou indiretos. O resultado varia somente em função das vendas, os custos fixos são considerados despesas e não apropriados aos produtos, portanto não se utilizam métodos de rateio.

De acordo com Megliorini (2001, p. 3) o custeio variável consiste em um método que “considera que os produtos devem receber somente os custos que ‘causam’ ao serem fabricados”. Segundo Viceconti e Neves (2003, p. 149), o custeio variável,

[...] é um tipo de custeamento que consiste em considerar como custo de produção do período apenas os custos variáveis incorridos. Os custos fixos, pelo fato de existirem mesmo que não haja produção, não são considerados como custo de produção e sim como despesas, sendo encerrados diretamente contra o resultado do período. Portanto, o custo dos produtos vendidos, os estoques finais de produtos em elaboração e os produtos acabados só conterão custos variáveis, já que não se adota critério de rateio para apropriação dos custos fixos, por serem considerados como despesas do período.

Segundo Megliorini (2001), a vantagem do custeio variável é a apresentação de informações gerenciais para o gestor. Para o mesmo autor, algumas das vantagens são as seguintes: a) Aponta quais produtos contribuem mais para a lucratividade da empresa; b) Determina quais produtos devem ter suas vendas incentivadas, reduzidas ou até mesmo excluídas da linha de produção; c) Aponta quais os produtos que proporcionam a melhor rentabilidade quando existirem fatores que restringem a produção; d) Determinação do nível mínimo de atividades em que o negócio passa a ser rentável; e) Decisão entre comprar ou fabricar; e etc.;

Como visto o sistema de custeio variável não serve para atender demandas externas. Porém, contribui com informações aos gestores que buscam eficiência nos processos, proporcionando dados como margem de contribuição e ponto de equilíbrio.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para a realização da presente pesquisa e, conseqüentemente, para o alcance dos resultados esperados, alguns procedimentos metodológicos foram adotados para garantir a criteriosa investigação dos elementos propostos.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Deste modo, Gil (2002, p. 17) apresenta a pesquisa científica como sendo um “procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

Nas palavras de Gil (2002), a pesquisa pode ser classificada como exploratório, com a finalidade, de verificar as informações existentes disponíveis na pequena propriedade rural. Esta pesquisa tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito, tendo como objetivo principal o aprimoramento de ideias ou a descoberta de intuições.

O referido estudo caracteriza-se como qualitativo, ao qual se emprega a quantificação tanto nas modalidades de coleta de dados, quanto no tratamento deles (RICHARDSON, 2010). De acordo com o autor, as pesquisas com abordagem qualitativa têm o intuito de descrever a complexidade de uma determinada hipótese ou problema, analisando a interação de certas variáveis, compreendendo e classificando processos de mudança, criação ou formação de opiniões de determinados grupos.

Quanto à natureza a pesquisa foi realizada por meio de estudo de caso, em uma pequena propriedade rural situada no Município de Pato Branco PR. Considera-se estudo de caso quando o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto da vida real (YIN, 2005). Respectivamente, o autor Yin (2005, p. 26) destaca que o estudo de caso utiliza-se de “observação direta dos acontecimentos que estão sendo estudados e entrevista das pessoas nele envolvidas”, os quais possibilitaram a concretização dos objetivos específicos estabelecidos no estudo em questão.

Neste caso o estudo e as coletas dos dados foram realizados por meio de visitas na propriedade, às entrevistas realizadas ocorriam na forma de conversas informais, analisando os controles mantidos pelo proprietário, técnicas de apuração, quantidade de produtos vendidos, pontos de venda, os custos e as despesas da propriedade. Assim, foram anotadas as informações colhidas nas conversas com os proprietários da empresa em relação a todo o processo de produção e comercialização.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para obter informações necessárias para a realização deste trabalho, usou-se a metodologia de coleta de informações com levantamento bibliográfico por meio de livros e material da internet. Para o levantamento de custos associados à produção até a comercialização, seja ela, custo do insumo, custo de mão de obra, custo de manutenção, custo de energia, e outros.

As entrevistas foram realizadas na propriedade, por meio de conversas informais, para compreender o processo produtivo e o trabalho do dia-a-dia da produção, como quantidade de produto vendido, pontos de vendas, como realizavam as atividades, os custos de matéria prima e demais processos produtivos.

Os dados primários foram obtidos com visita na propriedade, no primeiro semestre de 2017, observando a rotina diária de produção, seus custos e o controle interno utilizado para apuração dos resultados, em uma pequena propriedade rural, situadas na cidade de Pato Branco, Paraná, tendo como sua principal fonte de renda o cultivo de hortaliças e sua comercialização em supermercados do município e na feira da Universidade Tecnológica Federal do Paraná Câmpus Pato Branco.

De acordo com Cervo e Bervian (1996), fontes primárias são aquelas que pretendem levantar informações em primeira mão, utilizando-se de instrumentos como questionários, entrevistas e observações, com o propósito de atender às necessidades específicas da pesquisa em andamento. Os dados primários são aqueles coletados pela primeira vez e de forma exclusiva para determinar o estudo.

A coleta de dados teve como base identificar os fatores relacionados aos custos de produção, para posteriormente apurar os custos e resultados da pequena propriedade.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 PROCESSO DE CULTIVO DAS HORTALIÇAS

Realizou-se o estudo de custos e resultados em uma pequena propriedade rural de hortaliças orgânicas, localizada no do interior do município de Pato Branco - Paraná, a elipse destacada em vermelho representa à área correspondente a propriedade em estudo.



Figura 1 - Propriedade em estudo.
Fonte: Google Map (2017).

A propriedade estudada começou suas atividades nesta nova área adquirida em 2011, apenas a família trabalha e executa as tarefas da propriedade que é composta pelo agricultor com 55 anos e sua esposa com 49 anos de idade. As atividades da propriedade são realizadas pelo casal, não ocorrendo contratação de mão de obra.

As hortaliças objeto deste estudo, produzidas na propriedade são classificadas como hortaliças folhosas como: alface americana, alface lisa, alface crespa, alface mimosa, almeirão, rúcula, salsa, cebolinha verde e chicória.

Na propriedade em estudo as hortaliças são cultivadas no sistema orgânico de produção, onde o agricultor não utiliza fertilizantes sintéticos e nem agrotóxicos. Utilizam-se apenas de técnicas de rotação de cultura, controle biológico de pragas e doenças e esterco de animais para manter a produtividade do solo, ao contrário da produção convencional que se utiliza de fertilizantes e pesticidas sintéticos. As hortaliças orgânicas devem ser produzidas, colhidas, processadas, embaladas, armazenadas e distribuídas sem aplicação de fertilizantes e pesticidas. Nem mesmo antes do produto ser cultivado devem ser utilizados fertilizantes ou pesticidas (Souza, 2011).

As atividades resumem-se em plantio das sementes, cuidados diários com irrigação, limpeza de ervas daninha das hortaliças, colheita, classificação, embalagem, rotulagem e entrega. A colheita das hortaliças é realizada todos os dias no período da tarde. Sua produção é anual e o sistema de produção é contínuo.

Todas as hortaliças são produzidas na propriedade, as sementes são adquiridas em fornecedores de procedência, onde posteriormente faz-se o plantio em bandejas com adubos produzidos na propriedade, e ou, comprados em fornecedores certificados com selo de orgânico. As mudas ficam em uma estufa berçário, preparada para seu crescimento durante 30 dias para sua germinação, e mais 30 a 35 dias dependendo das condições climáticas, recebem cuidados diários, para crescimento final até estarem prontas para o plantio nas estufas.

Após o período de carência para o crescimento das mudas, elas são transplantadas nas estufas, antes o solo deve ser capinado, arado e adubado para receber as mudas. Posteriormente após o plantio das mudas o local é molhado diariamente e capinado duas vezes durante o período de crescimento das plantas para retirar as ervas daninhas que crescem no canteiro com as hortaliças. As hortaliças levam entre 30 a 35 dias para estarem prontas à colheita.

Na Figura 2 para melhor entendimento do processo produtivo da pequena propriedade, foi criado um fluxo com base nas entrevistas realizadas com os proprietários, do ciclo de produção das hortaliças, desde o plantio das sementes na primeira etapa até a entrega nos supermercados ou a venda direta ao consumidor.

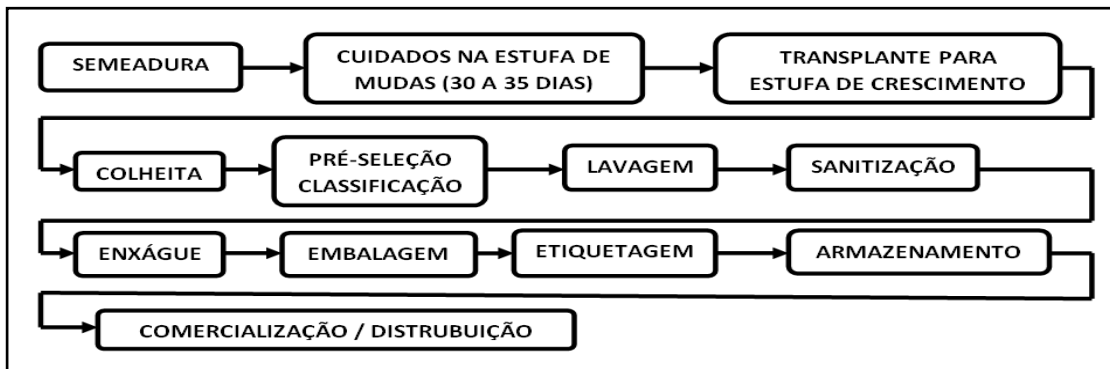


Figura 2 - Processo de plantio ao consumidor final das hortaliças.

Fonte: Autor (a).

Quando prontas para o consumo às hortaliças são colhidas, higienizadas, embaladas, armazenadas, rotuladas e transportadas dentro das normas exigidas pela Vigilância Sanitária até os supermercados ou feira, onde é feita a comercialização destes produtos.

A propriedade cumpre as normas de boas práticas e padrões de qualidade para comercialização de seus produtos, exigida pela Vigilância Sanitária do município conforme Código de Saúde do Paraná, lei 13.331, de 23 de novembro de 2001, decreto n 5.711, de 23 de maio de 2002 e resolução 004/2017, o que adiciona custo à produção, porém estabelece um alto padrão de qualidade. Para que as hortaliças tenham um grau mínimo de processamento e higiene, devem ser observadas algumas recomendações:

- Colher no estágio adequado de maturação;
- Retirar as folhas externas;
- Fazer uma pré-higienização do produto;
- Local adequado para higienização, usando equipamentos e utensílios limpos, com fluxo adequado para separar área limpa da área suja;
- Produtos embalados e rotulados conforme resolução SESA 748/2014;
- Acondicionamento em caixas limpas e higienizadas.

4.2 IDENTIFICAÇÃO DAS RECEITAS, CUSTOS E DESPESAS

A partir do entendimento do processo produtivo na propriedade, verificou-se com o agricultor quais eram as origens das receitas. Pode-se verificar por meio das

notas fiscais e pelo relato do mesmo que as receitas são originadas de duas fontes: a entrega da produção nos supermercados do município de Pato Branco e as vendas realizadas direto ao consumidor em uma feira de produtos orgânicos na Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

Após identificar as receitas, buscou-se identificar os custos e despesas por cultura produzida na pequena propriedade. Os custos e despesas de modo geral serão classificados conforme descrito no Quadro 1:

DESCRIÇÃO	CLASSIFICAÇÃO	
	CUSTO/DESPESA	FIXOS/VARIÁVEIS
ADUBO	CUSTO	VARIÁVEL
SEMENTES	CUSTO	VARIÁVEL
MÃO DE OBRA	CUSTO	FIXO
DEPRECIÇÃO	CUSTO	FIXO
ENERGIA	CUSTO	FIXO
AUDITORIA	DESPESA	FIXO
CERTIFICAÇÃO	DESPESA	FIXO
COMBUSTÍVEL	DESPESA	VARIÁVEL
DEPRE. CAMINHÃO	DESPESA	FIXO
EMBALAGENS	DESPESA	VARIÁVEL
IPVA	DESPESA	FIXO
RÓTULO	DESPESA	VARIÁVEL
SEGURO	DESPESA	FIXO

Quadro 1- Classificação dos custos
Fonte: Autor (a).

No Quadro 1, mostra-se a classificação dos custos e despesas e quais são fixas ou variáveis. Os custos variáveis são aqueles que variam conforme a quantidade de hortaliças produzidas como o adubo, energia elétrica e sementes. Já os custos fixos são aqueles que permanecem inalterado independente da quantidade de hortaliças produzidas, como a mão de obra e a depreciação dos móveis, equipamentos, utensílios e estufas, ligados diretamente à produção das hortaliças. As despesas variáveis são aquelas especificadas anteriormente que variam de acordo com a produção como combustível, embalagens e rotulagem, as despesas fixas, são aquelas inalteradas independentemente da quantidade produzida, como auditoria, certificação, depreciação do caminhão, IPVA e seguros. A depreciação do caminhão classifica-se como uma despesa fixa porque ao contrário da depreciação anterior não esta ligada diretamente a produção das hortaliças.

A certificação mencionada anteriormente como uma despesa fixa é necessária para a pequena propriedade em estudo, pois produz hortaliças orgânicas e necessita de um selo, de autenticidade e comprovação, que o produto atende as normas da certificadora que o produto é orgânico, assim como a auditoria da propriedade por um representante da empresa na propriedade anualmente, a fim de certificar que a mesma esta de acordo com as normas, a visita é realizada uma vez ao ano.

4.3 MENSURAÇÃO DAS RECEITAS, CUSTOS E DESPESAS POR CULTURA

Pelas informações obtidas com o agricultor, a partir de notas fiscais das entregas nos supermercados e anotações das vendas na feira da UTFPR, obteve-se o volume de comercialização, preço de venda e total de receita da pequena propriedade, conforme Tabela 1.

Tabela 1 - Receita mensal da propriedade.

HORTALIÇAS	ENTREGAS DIA UNI.	VALOR UNI.	ENTREGAS MÊS	TOTAL
ALFACE AMERICANA	30	R\$ 3,00	780	R\$ 2.340,00
ALFACE LISA	25	R\$ 2,00	650	R\$ 1.300,00
ALFACE CRESPA	35	R\$ 2,00	910	R\$ 1.820,00
ALFACE MIMOZINHA	25	R\$ 2,00	650	R\$ 1.300,00
ALMEIRÃO	25	R\$ 2,00	650	R\$ 1.300,00
CHICÓRIA	15	R\$ 2,00	390	R\$ 780,00
RÚCULA	25	R\$ 2,00	650	R\$ 1.300,00
SALSINHA E CEBOLINHA	30	R\$ 2,00	780	R\$ 1.560,00
	210		5460	R\$ 11.700,00

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se na Tabela 1 que o preço recebido é de R\$ 3,00 (três reais) para a alface americana, e as demais hortaliças o valor é de R\$ 2,00 (dois reais) para cada unidade, assim obteve-se uma receita de R\$ 11.700,00 (onze mil e setecentos reais).

Na Tabela 2 apresenta-se o custo de cada muda, pois a propriedade produz suas próprias mudas e o proprietário não sabe qual o custo de cada uma.

Tabela 1 - Custo de cada muda produzida

VALOR UNITÁRIO								
Produtos	Americana	Lisa	Crespa	Mimosa	Almeirão	Chicória	Rúcula	Salsa/Cebola
Adubo	R\$ 0,004	R\$ 0,004	R\$ 0,004	R\$ 0,004	R\$ 0,004	R\$ 0,004	R\$ 0,004	R\$ 0,004
Semente	R\$ 0,024	R\$ 0,017	R\$ 0,016	R\$ 0,019	R\$ 0,019	R\$ 0,019	R\$ 0,016	R\$ 0,022
TOTAL	R\$ 0,028	R\$ 0,021	R\$ 0,020	R\$ 0,023	R\$ 0,023	R\$ 0,023	R\$ 0,020	R\$ 0,026

Fonte: Dados da pesquisa.

A Tabela 2 foi elaborada com o intuito de comparar com o preço das mudas ofertadas no mercado, avaliando se é mais viável a produção ou a compra das mesmas. A água utilizada vem de fonte própria e, portanto não tem custo, nesta atividade não é utilizada energia elétrica, sendo feita a irrigação manualmente. O adubo é adquirido de fornecedor credenciado para produção orgânica com um custo de R\$ 12,20 o saco de 25 Kg utilizado em 16 bandejas de 200 mudas cada, totalizando 3.200 mudas. As sementes são adquiridas por fornecedor da própria cidade com valor que variam de R\$ 120,00 (alface americana), R\$ 85,00 (alface lisa), R\$ 82,00 (alface crespa), R\$ 97,00 (alface mimosa), R\$ 97,00 (almeirão), R\$ 81,00 (chicória), R\$ 110,00 (rúcula) e R\$ 81,00 (salsinha e cebolinha) reais com 5.000 unidades de sementes cada. O plantio é realizado pelos proprietários em bandejas plásticas. As perdas são as sementes que não germinam, ou seja, que o processo de crescimento inicial da planta não ocorre que é considerado pequeno e irrelevante para os custos de produção de hortaliças.

Depois de pronta a muda é feito o transplante para as estufas, sendo necessário mais uma adubação. Assim, na Tabela 3 apresenta-se o custo variável total da produção.

Tabela 2 - Custo Variável de cada hortaliça produzida.

VALOR UNITÁRIO								
Produtos	Americana	Lisa	Crespa	Mimosa	Almeirão	Chicória	Rúcula	Salsa/Cebola
Adubo	R\$ 0,015	R\$ 0,015	R\$ 0,015	R\$ 0,015	R\$ 0,015	R\$ 0,015	R\$ 0,015	R\$ 0,015
Muda	R\$ 0,028	R\$ 0,021	R\$ 0,020	R\$ 0,023	R\$ 0,023	R\$ 0,023	R\$ 0,020	R\$ 0,026
TOTAL	R\$ 0,042	R\$ 0,035	R\$ 0,035	R\$ 0,038	R\$ 0,038	R\$ 0,038	R\$ 0,035	R\$ 0,040

Fonte: Dados da pesquisa.

Nesta fase o adubo é comprado de fornecedor certificado para produção orgânica a um custo de R\$ 18,50 (dezoito reais e cinquenta centavos), é utilizada uma saca de adubo para cada estufa, onde são cultivadas 1.400 pés de hortaliças.

Acompanhando o descritivo na fundamentação teórica, Leone (1981), Hansen e Mowen (2001) asseveram que os custos variáveis oscilam em proporção direta ao nível de atividade, isto é, o seu custo total aumenta à medida que aumenta a atividade. Esse custo é também chamado de custo evitável, pois aparece somente quando for realizada a produção. Para Santos, Marion e Segatti (2002), os custos variáveis são aqueles que variam em proporção direta com o volume de produção, como exemplo, sementes, mudas e insumos.

Quanto às despesas variáveis tem-se a embalagem, rótulo e combustível. Na Tabela 4 apresentam-se estas despesas variáveis de cada hortaliça produzida na propriedade.

Tabela 4 – Despesas Variáveis de cada hortaliça produzida.

	VALOR UNITÁRIO								
Produtos	Americana	Lisa	Crespa	Mimosa	Almeirão	Chicória	Rúcula	Salsa/Cebola	
Embalagem	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03	R\$ 0,03
Rótulo	R\$ 0,04	R\$ 0,04	R\$ 0,04	R\$ 0,04	R\$ 0,04	R\$ 0,04	R\$ 0,04	R\$ 0,04	R\$ 0,04
Combustível	R\$ 0,10	R\$ 0,10	R\$ 0,10	R\$ 0,10	R\$ 0,10	R\$ 0,10	R\$ 0,10	R\$ 0,10	R\$ 0,10
TOTAL	R\$ 0,155	R\$ 0,141	R\$ 0,140	R\$ 0,146	R\$ 0,146	R\$ 0,146	R\$ 0,139	R\$ 0,151	

Fonte: Dados da pesquisa.

As embalagens são iguais para todas as culturas e são compradas no comércio local a um custo de R\$ 15,00 (quinze reais) por 500 (quinhentas) unidades, totalizando assim R\$ 0,03 por unidade. Os rótulos apesar de diferenciados por cultura possuem o mesmo valor. Estes são confeccionados em uma gráfica da cidade a um custo de R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos reais) por 30.000 (trinta mil) unidades, totalizando R\$ 0,04 por unidade. Destaca-se que é utilizado uma embalagem e um rótulo para cada unidade de hortaliça embalada e que não consta despesa com água, visto que, assim como para a produção das mudas, na estufa a água também é oriunda de fonte que está localizada na propriedade. A despesa com combustível é de R\$ 524,55, utilizado no trator de preparo da terra das estufas e no caminhão de entregas das hortaliças.

Após os custos e despesas variáveis, foram mensurados os custos e despesas fixas.

Inicialmente apresenta-se o custo fixo com a depreciação das máquinas e equipamentos. No processo produtivo das hortaliças são utilizadas as estufas, motor de irrigação, canos e peças de irrigação, bandejas, trator, sala de limpeza,

embalagem, caixas plásticas e o caminhão baú. Para Santos, Marion e Segatti (2002), a depreciação de máquinas agrícolas é considerada custos fixos, pois permanecem inalterados, independentemente do volume de produção.

A Tabela 5 apresenta o cálculo de depreciação de máquinas e equipamentos utilizados na propriedade, conforme depreciação dos bens relacionados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), Base Legal: IN SRF nº 162;1998 (UC: 30/04/16) e; IN SRF nº 130/1999 (UC: 30/04/16).

Tabela 5 – Custo Fixo com Depreciação dos Bens Imobilizados

	DEPRECIÇÃO							
	QTD	VALOR UNI.	TOTAL	VIDA ÚTIL	ALÍCOTA	DEPRE. MENSAL		
CAIXAS PLASTICAS	70	R\$ 30,00	R\$ 2.100,00	5 anos	20%	R\$ 35,00		
MOTOR IRRIGAÇÃO	1	R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00	10 anos	10%	R\$ 33,33		
ESTUFAS	12	R\$ 1.680,00	R\$ 20.160,00	7 anos	14%	R\$ 240,00		
CANOS PVC E PEÇAS DE IRRIGAÇÃO	0	R\$ 2.300,00	R\$ 2.300,00	7 anos	14%	R\$ 27,38		
TRATOR	1	R\$ 6.500,00	R\$ 6.500,00	5 anos	20%	R\$ 54,17		
SALA DE LIMPEZA E EMBALAGEM	1	R\$ 36.000,00	R\$ 36.000,00	25 anos	4%	R\$ 120,00		
BANDEJAS	200	R\$ 20,00	R\$ 4.000,00	5 anos	20%	R\$ 66,67		
TOTAL						R\$ 576,55		

Fonte: Dados da pesquisa.

O custo fixo com depreciação na atividade agrícola corresponde a R\$ 576,55 mensais.

Destaca-se também que nos custos fixos um dos maiores valores corresponde à mão de obra. A atividade de horticultura é realizada em grande parte manual, como plantio, limpeza dos canteiros, colheita, classificação, embalagem rotulagem e entregas. Entretanto os agricultores não fazem retiradas de valores referentes à mão de obra familiar e sim tiram os valores conforme sua necessidade. Nesse trabalho o valor da mão de obra foi estimada através de entrevista com o proprietário, com base no valor pago a terceiros se houvesse necessidade de contratação, chegando a um valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais) mensais por pessoa. A propriedade em estudo não utiliza mão de obra terceirizada, as atividades são realizadas por dois membros da família.

Além da depreciação e mão de obra, tem-se na propriedade o custo fixo com a energia elétrica. Para energia elétrica precisou-se realizar um cálculo, devido ser utilizado para irrigação um motor elétrico de 7,5 CV com potência de 5.550 watts, sua utilização é de 25 minutos diários durante aproximadamente 30 dias. Assim calculou-se a energia utilizada usando a fórmula $E = PT \times Hd \times D$ e $EM = Pt \times Hd \times D$ onde:

E = energia

Pt = a potência total do equipamento;

Hd = quantidade de horas ligado o aparelho;

D = total de dias usados no mês.

Desta forma esta representa a fórmula, segundo Bisquolo (2003), com a definição da potência elétrica como razão entre energia elétrica que é transformada e o intervalo de tempo dessa transformação, e usando este conceito obtém-se a fórmula para o cálculo de energia igual a razão entre potência vezes tempo. O valor encontrado pelas fórmulas foi dividido por 1000 para obter o valor em KWh, e em seguida multiplica-se pelo total de custo por KWh encontrada na fatura de energia elétrica da propriedade. Este cálculo foi necessário, devido à propriedade utilizar em conjunto com a residência a mesma ligação elétrica, e a partir disso obteve-se um custo fixo de R\$ 44,75 (quarenta e quatro reais e setenta e cinco centavos) de energia elétrica para a produção das hortaliças.

A seguir na Tabela 6, apresenta-se uma síntese dos custos fixos da propriedade, com a mão de obra, a energia elétrica e a depreciação dos equipamentos utilizados diretamente a produção das hortaliças.

Tabela 6 - Custo Fixo Total da Propriedade.

CUSTOS FIXOS	
DESCRIÇÃO	MENSAL
MÃO DE OBRA	R\$ 4.000,00
DEPRECIAÇÃO	R\$ 576,55
ENERGIA ELÉTRICA	R\$ 44,75
TOTAL	R\$ 4.621,30

Fonte: Dados da pesquisa.

Na sequência a Tabela 7 evidencia as despesas fixas na atividade.

Tabela 7 - Despesas fixas.

DESPESAS FIXAS		
DESCRIÇÃO	ANUAL	MENSAL
AUDITORIA	R\$ 1.010,00	R\$ 84,17
CERTIFICAÇÃO	R\$ 1.052,00	R\$ 87,67
IPVA	R\$ 1.150,00	R\$ 95,83
DEPRECIÇÃO DO CAMINHÃO	R\$ 2.743,56	R\$ 228,63
SEGUROS	R\$ 3.850,00	R\$ 320,83
TOTAL	R\$ 9.805,56	R\$ 817,13

Fonte: Dados da pesquisa.

As despesas fixas são aquelas que não estão ligadas diretamente a produção, e permanecem sem alteração independentemente da quantidade de produtos vendidos, mas necessária para que a propriedade consiga desenvolver suas atividades normalmente, as despesas somam R\$ 817,13.

A maior despesa fixa apresentada corresponde aos seguros, que são do caminhão, sala de classificação, estufas e outros equipamentos utilizados nas atividades da propriedade. A depreciação do caminhão esta classificada como despesa porque não esta ligada diretamente a fabricação ou produção das hortaliças, mas sim a entrega dos produtos, pois o veículo é o meio de locomoção dos proprietários até na cidade para buscar insumos, e realizar as entregas. Para o cálculo foi considerado que o valor original do bem é R\$ 122.000,00, possui vida útil de 5 anos com valor residual de R\$ 108.282,00.

4.3.1 APURAÇÃO DO RESULTADO

A partir das Tabelas apresentadas anteriormente apurou-se o resultado da pequena propriedade rural em estudo conforme a Tabela 8.

Tabela 8 - Demonstração do resultado da propriedade.

Produtos	Americana	Lisa	Crespa	Mimosa	Almeirão	Chicória	Rúcula	Salsa/Cebola	TOTAL
RECEITA	R\$ 3,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	R\$ 2,00	
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 0,070	R\$ 0,056	R\$ 0,055	R\$ 0,061	R\$ 0,061	R\$ 0,061	R\$ 0,055	R\$ 0,066	
DESPESAS VARIÁVEIS	R\$ 0,155	R\$ 0,141	R\$ 0,140	R\$ 0,146	R\$ 0,146	R\$ 0,146	R\$ 0,139	R\$ 0,151	
= MARG. CONT. UNI.	R\$ 2,77	R\$ 1,80	R\$ 1,81	R\$ 1,79	R\$ 1,79	R\$ 1,79	R\$ 1,81	R\$ 1,78	
UNI. VENDIDAS	780	650	910	650	650	390	650	780	5460
= MARG. CONT. TOTAL	R\$ 2.164,47	R\$ 1.171,93	R\$ 1.642,88	R\$ 1.165,69	R\$ 1.165,69	R\$ 699,41	R\$ 1.174,01	R\$ 1.390,71	R\$ 10.574,77
CUSTOS FIXOS									R\$ 4.621,30
DESPESAS FIXAS									R\$ 817,13
RESULTADO									R\$ 5.953,47

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 8 tem-se a receita gerada na atividade, que se inicia demonstrando as receitas do período logo após os custos e despesas, que é composta principalmente de custos ligados diretamente com a produção. Após a apuração da margem de contribuição total, diminuem-se os custos e despesas fixas, têm-se o resultado da pequena propriedade depois dos custos e despesas fixas é de R\$ 5.953,47. Na propriedade podemos destacar a participação mais relevante no resultado com as vendas, a comercialização da alface americana, ela apresentou uma margem de contribuição total no valor de R\$ 2.123,16, que representa uma parcela de 21% da comercialização.

Nos estudos anteriores, foi identificado que os custos variáveis abordados neles, estão bem parecidos com o atual estudo principalmente no que se refere à classificação, quando as receitas, pode se perceber que os estudos de Rocha (2010) e Dal`otto (2014), um de produção de hortaliças orgânicas em Antonio Carlos SC e outro de hidropônicas em Medianeira PR, o preço de venda das hortaliças é menor, no estudo de Rocha (2010) a hortaliças são comercializadas a R\$ 1,50, no estudo de Dal`Soto (2014) as hortaliças são comercializadas a R\$ 1,45, no estudo de caso apresentado as hortaliças são comercializadas a R\$ 2,00, a alface americana que tem um valor maior é comercializada no estudo de Rocha (2010) a R\$ 2,00, a propriedade estudada por Dal`Soto (2014) não produz alface americana, no estudo de caso apresentado a alface americana é comercializada a R\$ 3,00, um lucro obtido maior, no estudo de Rocha (2010) o proprietário vende seus produtos diretamente ao CEASA/SC que faz a comercialização das hortaliças, no estudo de Dal`Soto (2014) a produção é comercializada em mercados e restaurantes do município, no estudo de

caso apresentado a comercialização é feita em supermercados e na feira direta ao consumidor final, encurtando a cadeia de comercialização e agregando maior valor as hortaliças em estudo. A atividade no período analisado mostra-se rentável e satisfatório para o produtor, pois ele consegue aumentar as receitas da propriedade com outras culturas produzidas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho era realizar a apuração do resultado econômico por cultura de hortaliças produzidas em uma pequena propriedade no município de Pato Branco – PR. Através de pesquisas bibliográficas sobre o tema e com visitas ao produtor, com o objetivo de levantar o máximo de informações para a realização do trabalho, tendo como foco principal todos os dados de custos de produção e do uso das matérias primas da propriedade.

Para alcançar o objetivo proposto, foi necessário (i) compreender o processo produtivo das hortaliças; (ii) identificar os custos, despesas e receitas existentes na atividade rural desenvolvida na propriedade; e, (iii) mensurar os custos e receitas por cultura de hortaliça.

Para atender ao primeiro objetivo foram realizadas visitas na propriedade a fim de compreender o processo produtivo das culturas em estudo e entender como funciona o processo produtivo desde a compra dos insumos, sementes, processo de plantio, os cuidados necessários para o seu crescimento e a entrega até o consumidor final.

Por meio do segundo objetivo específico foi efetuada a coleta dos dados necessários juntamente com o agricultor na propriedade para identificar os custos, despesas e receitas, identificando-os por meio de notas fiscais, anotações do agricultor e conversas informais em visitas na propriedade. Para a realização deste trabalho foi necessário identificar os custos diretos, indiretos, gastos e despesas, destaca-se o cálculo das depreciações, e os custos de mão de obra, que a atividade de horticultura demanda muitas horas de trabalho, fazendo com que as questões relacionadas à gestão de informações econômico-financeiras da atividade fiquem em segundo plano, pois a disponibilização de mão de obra para tal fim impactaria na produção.

Na sequência foi possível, mensurar os custos e as receitas da propriedade e apresentar os resultados ao agricultor, possibilitando com isso o auxílio em suas decisões em relação a investimentos e produção das hortaliças.

Diante do exposto, considera-se que os objetivos propostos no presente estudo foram alcançados de forma satisfatória, contribuindo assim para a disseminação do conhecimento sobre o referido tema.

Por esta razão, viu-se por bem recomendar que futuros estudos abordem os custos e a comercialização destas hortaliças em outras propriedades do município de

Pato Branco ou em outras localidades do sudoeste do Paraná, e fazer uma comparação entre os diversos tipos de culturas, sejam elas convencionais, orgânicas ou hidropônica, e que centralizem os estudos em pequenas propriedades rurais que tem como receita principal as hortaliças. Com isso será possível elaborar um modelo de controle financeiro que possa ser alimentada diariamente pelos próprios agricultores.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AZEVEDO, P.R.; COLOGNESE, S.A.; SHIKIDA, P.F.A; Agroindústrias Familiares no Oeste do Paraná: um panorama preliminar. **Organizações rurais e Agroindústrias, Revista de Administração da UFLA**,v.2-n.1, jan/jun-2000.

BATALLA, M. O. **Gestão agroindustrial**. 3 ed. São Paulo, SP. Atlas, 2011

BEVILACQUA, H. NOZOMU, M.**Projeto horta solidária: cultivo de hortaliças / Jaguariúna**: Embrapa Meio Ambiente, 2010. 24p.: il. ISBN 85-85771-39-9

CALLADO, A. A. C; CALLADO, A. L. C. **Custos: um desafio para a gestão no agronegócio**. 2007. Disponível em:
<<http://www.yumpu.com/pt/document/view/14845444/custos-um-desafio-para-a-gestao-no-biblioteca-sebrae>>. Acesso em: 24 abr.2017.

CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A.L.C. **Processo decisório sobre custos no contexto rural**. Anais VII Simpósio de engenharia de Produção, 2000.Bauru, SP.

CASAGRANDE, C; CÂNDIDO, J. B. **Diagnóstico da gestão econômico-financeira na agricultura familiar: o caso dos horticultores que atuam na feira-livre de Pato Branco - PR**. 2016. 80 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco, 2016.

CENSO AGROPECUÁRIO 2006. **Agricultura Familiar: Primeiros resultados, Brasil, Grandes Regiões e Unidades da Federação**. Rio de Janeiro: IBGE, 2009.

CERVO, A. L; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 4. ed. São Paulo: Makron, 1996.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade rural**; 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CREPALDI. S. A. **Contabilidade Rural: uma abordagem decisória**. 3. ed. Revista atualizada e ampliada. São Paulo: Atlas, 2005.

DAL'SOTTO, T. C. **ESTUDO DE CUSTOS DE PRODUÇÃO DE UMA ESTUFA HIDROPÔNICA EM UMA PROPRIEDADE RURAL DO OESTE DO PARANÁ.** 2014. 74 p. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) apresentado à Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Medianeira, 2014.

DAVEL, E.; WAIANDT, C. **Representações sincréticas e familiares nas organizações: a experiência de uma empresa de bebidas.** In: ENCONTRO DE ESTUDOS ORGANIZACIONAIS, 4., Porto Alegre, 2006.

DUTRA, R. G. **Custos: uma rodagem Prática.** 6 ed. rev.ampl. São Paulo, SP: Atlas, 2009.

Faulin, E. J. **O uso do system dynamics em um modelo de apoio a comercialização: uma aplicação à agricultura familiar / Evandro Jacóia Faulin.** -- São Carlos : UFSCar, 2005. 190 p.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W. **Contabilidade gerencial.** Rio de Janeiro: LTC, 2001. LEONE, S. G. S. **Curso de contabilidade de custos.** São Paulo: Atlas, 1997.

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

GOOGLE MAP. **Google Earth Satélite.** Disponível em; <HTTP://earth.google.com/>. Acesso em: 15 jul. 2017.

HORNGRENS, C. T., FOSTER, G; DATAR, S. M., **Contabilidade de custos.** 9 ed. Rio de Janeiro : LTC Editora S.A. 2000

Hofer, E.; Borilli, S.P.; Philippsen, R.B.; **CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA GERENCIAL PARA A ATIVIDADE RURAL: UM ESTUDO DE CASO,** Enfoque Reflexão Contábil, vol-25-N.3, Set./Dez.-2006.

HOFER, E.; PACHECO, V.; SOUZA, A.; PROTIL, R.M. **A relevância do controle contábil para o desenvolvimento do agronegócio em pequenas e médias propriedades rurais.** Revista Contabilidade e Controladoria, v. 3, n. 1, 2011.

IBGE, **Censo Demográfico 1980, 1991, 2000 e 2010, e Contagem da População 1996.** Disponível em:

<http://7a12.ibge.gov.br/vamos-conhecer-o-brasil/nosso-povo/caracteristicas-da-populacao>

IUDICIBUS, S. de. **Contabilidade Gerencial**. 6ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LAKATOS, E. M; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2001.

LEONI, G. S. G. **Curso de Contabilidade de Custos** – São Paulo : Atlas, 1997.

MDA. MINISTÉRIO DO DESENVOLVIMENTO AGRÁRIO. Ministro debate papel da agricultura familiar e oportunidade de negócios no RS. Disponível em: <http://www.mda.gov.br/portal/noticias/item?item_id=10315050>. Acesso em 02 out. 2017.

MARION, J. C. **Contabilidade Rural**. São Paulo: Atlas, 2002.

MARION. J.C.; **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9^o ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9 Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

Medeiros, A.F.Q; Porto, W.S; Souza, J.A. de; Oliveira, D. de L. **Controle e apuração de resultado na agricultura familiar sob a ótica da sustentabilidade de produtores rurais**. Custos e @gronegocio on line - v. 8, n. 3 – Jul/Set - 2012.

MEGLIORINI, E. **Custos: análise e gestão**. 2. Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007, 208p.

NEPOMUCENO, F. **Contabilidade Rural e seus Custos de Produção**. São Paulo: IOB – Thomson, 2004.

OLIVEIRA, A. A. "**Observação e entrevista em pesquisa qualitativa**." Revista FACEVV| Vila Velha| Número 4 (2010): 22-27.

PADOVEZE, C. L. **Curso básico gerencial de custos**. São Paulo, SP: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PAULA, G.B. **Custos x Despesas – Saiba a diferença.** Treasy Planejamento e Controladoria. Acesso em: 25 jul. 2017.

PEREIRA, L.C. **A Contabilidade em Atividades Rurais.** Portal da Comunidade ADM. Acesso em: 13 de mai. 2017.

Rauber, A.J.; Wagner,M.; Hofer,E. **Gestão de custos aplicada à atividade rural para culturas temporárias: um estudo de caso,** XI Congresso Internacional de Custos – Florianópolis-SC, Brasil, 28 e 30 de novembro de 2005.

RICHARDSON, R. J. **"Como fazer pesquisa ação."** Pesquisa (2010).

Rocha, J. M. da, **Análise de custos de produção e comercialização de hortaliças pelos cultivos convencional e orgânico em Antônio Carlos – SC.** Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Florianópolis, SC, 2010.

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

SCHNEIDER, S. **Agricultura familiar e desenvolvimento rural endógeno: elementos teóricos e um estudo de caso.** In: Froehlich.J.M.; Vivien Diesel (org.). Desenvolvimento rural – tendências e debates contemporâneos.ljuí:Unijui,2006.

SCHUCH, H. J. **A importância da opção pela agricultura familiar.** Disponível em: Acesso em: 18 nov. 2017.

SILVA, A. C. R. **"Metodologia da pesquisa aplicada."** São Paulo: Atlas (2003).

SOUZA, M. P et al. **Custos da produção em unidades rurais produtoras de leite: Avaliação do gerenciamento e produtividade.** Custos e @gronegócios on line v.7, n.1 – Jan/Abr -2011.

Süptitz, L.A.S; Wobeto, M.C.R; Hofer,E.; **Gestão de custos na suinocultura: um estudo de caso.** Custos e @gronegócios on line – v.5, n. 1- jan/abr. 2009.

VALLE, F. **Manual de contabilidade agrária.** São Paulo: Atlas, 1987.

WAIANDT, C; DAVEL, E. **Organizações, Representações e Sincretismo: a Experiência de uma Empresa Familiar que Enfrente Mudanças e Sucessões de Gestão.** **Revista de Administração Contemporânea.** Revista da Associação Nacional de Pesquisas em Administração, Curitiba, v. 12, n. 2, p. 369-394, Abr/Jun. 2008.

ZANLUC, Júlio César. **A contabilidade nas operações rurais.** [2000]. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/contabilidaderural.htm>>. Acesso em: 11mai.2017.

YIN, R. K. **"Estudo de caso: planejamento e metodologia."** (2005).