

Bovinocultura de corte: uma análise da gestão dos custos em propriedades rurais de Rondon do Pará/PA

Beef cattle: an analysis of cost management in rural properties in Rondon do Pará/PA

Recebido: 30/09/2020 – Aprovado: 04/01/2021 – Publicado: 02/02/2021

Processo de Avaliação: Double Blind Review

Bruno Ferreira Galvão
brunofgalvao001@gmail.com
Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará - UNIFESSPA
<https://orcid.org/0000-0001-5139-4036>

Denilson da Mata Daher
denilsonmata@unifesspa.edu.br
Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará – UNIFESSPA
<https://orcid.org/0000-0003-4368-672X>

RESUMO

Este estudo teve por objetivo analisar os custos e a influência no resultado financeiro em propriedades rurais que se dedicam à atividade de gado para corte no município de Rondon do Pará/PA. A revisão de literatura apresenta uma abordagem sobre o desenvolvimento e a representatividade que a bovinocultura possui no Brasil, além de ressaltar a importância da gestão de custos para a atividade em questão. Em relação aos procedimentos metodológicos, adotou-se a abordagem qualitativa de caráter exploratório. Foi realizado um estudo de caso múltiplo com três propriedades rurais localizadas no Córrego do Surubiju, nas proximidades da zona urbana de Rondon do Pará/PA. Os resultados indicam os processos produtivos relacionados à bovinocultura, além de realizar um levantamento dos custos variáveis e fixos. Dessa forma, constatou-se que o produtor rural “A” possui melhores resultados em relação à lucratividade, pois auferiu, em média, R\$ 818,00 por cada boi gordo comercializado. Os proprietários rurais “B” e “C” também alcançaram a lucratividade, porém não utilizam as ferramentas de gestão de custos e os seus resultados são menos rentáveis, quando comparados ao produtor “A”. Desse modo, é importante obter informações que envolvem a gestão de custos na bovinocultura, uma vez que nesse segmento os produtores rurais são tomadores de preço, ou seja, os preços são determinados pelo mercado.

Palavras-chave: gestão de custos; Bovinocultura; Produtor rural.

ABSTRACT

This study aimed at analyze costs and the influence of financial result in rural properties which are dedicated livestock activity for cutting in the municipality of Rondon do Pará / PA. Literature review features an approach on the development and representativeness that cattle breeding has in Brazil, besides emphasize the importance cost management for the activity in question. Regarding methodological procedures, the approach was adopted qualitative character exploratory, it was performed a case study multiple with three rural properties located in the Surubiju Stream, in the vicinity of urban area of Rondon do Pará / PA. The results indicate productive processes related to cattle besides performing a survey variable and fixed costs. Thus, it was found that rural producer “A” has better results in relation to profitability, because earned, on average, R\$ 818.00, for each marketed fat ox. Rural landowner’s “B” and “C” also achieved profitability but no cost management what could improve your results. Thus, is important to get pieces of information that involve cost management in cattle farming, once in this segment rural producers are price takers, in other words, prices are determined by the market.

Keywords: costs management; cattle; rural producer.

1. INTRODUÇÃO

Ao longo dos anos, a economia brasileira vem sofrendo algumas transformações que afetam o setor produtivo do país. Na pecuária, a bovinocultura é uma das principais atividades produtivas e, com o passar do tempo, encaminha-se para um processo de transformação, devido às modificações que ocorrem no mercado. A criação de gado para corte está alcançando um alto nível de produção, em virtude do desenvolvimento dos produtores rurais que estão empenhados em expandir seus negócios (SOUZA; MELZ, 2014).

Pode-se observar que recentemente foram desenvolvidos estudos que abordaram temáticas similares ao da presente pesquisa, especificamente na gestão de custos aplicados na atividade de bovinocultura (CHRISTOFARI et al., 2010; OAIGEN et al., 2011; PINTO; FRANCO, 2014; RAUPP; FUGANTI, 2014; SOUZA; MELZ, 2014; LOPES et al., 2015;

ANTONIOLI; ZAMBON, 2017). As pesquisas apresentam fatores e informações importantes para a execução da criação de gado para corte, com enfoque na gestão de custos para que o produtor rural obtenha melhores resultados.

A gestão de custos possibilita ao produtor rural informações úteis para a tomada de decisões (MARION, 2017). Nesse cenário, as propriedades rurais estão se adequando e utilizando as informações que são fornecidas pelo sistema de custos. Portanto, obter o controle dos gastos que estão introduzidos nas ações executadas no meio rural, é necessário e contribui para o pecuarista usufruir dos conhecimentos evidenciados (MELZ, 2009).

Diante do exposto, o estudo se norteou a responder a seguinte questão: Qual a influência dos custos ao resultado financeiro de propriedades rurais que se dedicam à atividade de gado para corte? Assim, este estudo teve por objetivo analisar os custos e a influência no resultado financeiro em propriedades rurais que se dedicam à atividade de gado para corte no município de Rondon do Pará/PA. De forma mais específica, buscou-se analisar os processos produtivos relacionados à bovinocultura e identificar os custos inseridos nessa atividade.

O estudo se justifica por contribuir com os produtores rurais, analisando e diferenciando os custos variáveis e fixos introduzidos na atividade de gado para corte, passando aos empresários rurais os benefícios de um controle de custos eficaz e viável para a atividade em questão, sabendo que o mercado está cada vez mais competitivo e dinâmico (ANTONIOLI; ZAMBON, 2017). Portanto, é essencial ter ciência de todos os custos do negócio, a fim de conseguir se destacar no mercado com preços estratégicos e alcançar uma lucratividade maior. Dessa forma, pretendeu-se, com esta pesquisa, demonstrar a relevância de planejar e implantar um sistema de custos em propriedades rurais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este referencial teórico aborda aspectos sobre o desenvolvimento e a representatividade que a bovinocultura possui no Brasil, além de discorrer sobre a importância da gestão de custos para o setor da pecuária, especificamente na atividade de gado para corte, que no decorrer dos anos vem alcançando bons resultados para a economia e empresários rurais.

2.1. Bovinocultura no Brasil

A bovinocultura é uma atividade econômica com elevado nível de produção. De acordo com os estudos e algumas projeções realizadas por pesquisadores da área, existem estimativas que apontam que em 2020 a produção de carne bovina no Brasil irá suprir a procura de aproximadamente 44,5% do mercado mundial, com expectativa que o Brasil se mantenha nas primeiras colocações do ranking de exportação mundial (PINTO; FRANCO, 2014).

Para a execução desse processo, os produtores rurais fazem uso de algumas técnicas e conhecimentos adquiridos através da zootecnia, o que proporciona bons resultados para as atividades desempenhadas nessa área. E na medida em que são desenvolvidos esses métodos, existe a necessidade de qualificação do pessoal, que com o uso da tecnologia, é preciso utilizar mecanismos disponibilizados nas redes e internet, aumentando a demanda por profissionais qualificados para atuar com esse enfoque (EUCLIDES FILHO, 2007).

As atividades desenvolvidas no meio rural abrangem a exploração do solo, desde a plantação de culturas temporárias e/ou permanentes e até criação de animais. Como muitas ciências possuem diversas ramificações, a pecuária também possui suas particularidades e pode ser dividida em ramos específicos: atividade agroindustrial, agrícola e zootécnica. Portanto, a criação de gado para corte está relacionada à área zootécnica, que com alguns estudos vem criando métodos e ações que otimizam o sistema produtivo (ANTONIOLI; ZAMBON, 2017).

Para Lopes et al. (2015), no desenvolvimento das atividades no campo, o clima é um fator que implica diretamente na produção de gado e interfere nos preços dos animais. Considera-se que no decorrer do ano, em algumas estações, as pastagens estão propícias para criações de bovinos. Nessas situações climáticas favoráveis, os pesos dos gados variam, uma vez que os animais gordos podem ser comercializados para auferir bons rendimentos.

Portanto, é necessário seguir uma sequência de procedimentos para trabalhar no meio agrícola, que devido à degradação humana ao meio ambiente, ocasionam impactos significativos com o desenvolvimento das atividades na pecuária (NATAEL et al., 2016).

Cardoso et al. (2013) afirmam que é preciso estar ciente do cumprimento da legislação vigente e das normas regulamentadoras que cooperam para integridade e vitalidade de um ambiente sustentável.

Para Vesco et al. (2014), no decorrer dos anos, os trabalhos executados pelos agropecuaristas vêm sofrendo grandes transformações, visto que, hoje em dia são utilizadas diversas ferramentas e tecnologias para facilitar o desenvolvimento dos serviços. Os

conhecimentos e técnicas práticas que são adotadas nas atividades agropecuárias, provém do meio rural. Mas, para atender o dinamismo dos negócios, faz-se necessário o uso de diversos sistemas que colaboram diretamente no setor produtivo e os mesmos estão disponibilizados no mercado (TRENTO; CASTRO; SILVA, 2014).

Conforme Raupp e Fuganti (2014), existem três fases na pecuária de corte e esses processos ocorrem antes de chegar no período de abate. Essas fases são divididas em: cria, recria e engorda. Na primeira fase, a atividade base é a produção de bezerros e a venda dos mesmos após o período de desmame, a recria é a venda dos novilhos magros para engorda e a última fase é a engorda, que consiste no processo de alimentação intensiva para chegar no peso satisfatório, para assim, o animal ser destinado ao abate (ANTONIOLI; ZAMBON, 2017).

De acordo com Lopes et al. (2015), para que o produtor obtenha uma lucratividade satisfatória, é necessária a utilização da economia de escala, que está diretamente relacionada com o aumento da quantidade produzida e a manutenção dos mesmos custos fixos de produção. Assim, enquanto a produção se eleva, os custos fixos são mantidos, proporcionando uma maior diluição, considerando a quantidade produzida. Logo, o custo médio unitário é reduzido.

Em criação de gado são realizados diversos gastos para que o animal chegue ao peso adequado e gere bons resultados ao pecuarista. Na produção de gado em pastejo, existem poucos custos diretos com a alimentação dos animais quando comparado com o regime intensivo de confinamento, isso ocorre devido a principal fonte de alimentação ser a forragem, mas nesse processo é necessário realizar gastos com adubos e fertilizantes para fortalecer e nutrir as pastagens, além de comprar suplementos e minerais para auxiliar no processo de engorda (LOPES et al., 2015).

No processo de compra e venda de bovinos é viável a realização de pesquisa para ter noções dos preços que são estabelecidos pelo mercado, com isso, gerar efeitos positivos para o empresário (CHRISTOFARI et al., 2010).

O produtor deve desenvolver estratégias para negociar com os fornecedores, a fim de adquirir insumos com custos menores e de boa qualidade. Assim como, ao negociar a venda junto aos frigoríficos, buscando o melhor preço dentro da margem estabelecida pelo mercado (LOPES et al., 2015).

Segundo Oaigen et al. (2011), as atividades produtivas devem ser executadas de forma sistemática, a fim de gerar melhor resultado para o produtor. Na atividade de gado para corte, os serviços realizados na produção são variados e complexos, não existem normas e medidas exatas a serem aplicadas nos trabalhos executados nessa área. Dessa maneira, cada produtor

cria e executa os seus procedimentos produtivos com base nos recursos disponíveis, metas propostas, ambiente inserido e mercado em que atua.

2.2. Gestão de custos na pecuária

Atualmente, a economia cada vez mais integralizada, provoca a concorrência acirrada entre os empreendimentos. Ao analisar esse fator, faz-se necessária a utilização de métodos e ferramentas que possibilitam o planejamento e controle de suas atividades, pois tais mecanismos proporcionam a diminuição dos custos e o aumento do lucro que é um diferencial relevante para vitalidade dessas organizações (TORRES; LIMA, 2012).

Portanto, é necessário ter bastante zelo quanto à redução dos custos, pois essa medida deve ser realizada sem prejudicar a produção e desenvolvimento da entidade. A contabilidade de custos se torna uma ferramenta estratégica que auxilia diretamente no controle e na tomada de decisão, pois proporciona informações relevantes desde o controle dos insumos na produção, almejando assim a otimização dos recursos e verificando as oportunidades rentáveis inseridas no mercado em que opera (RAUPP; FUGANTI, 2014).

Em decorrência da competitividade, os avanços tecnológicos surgem e auxiliam no desenvolvimento de diversos setores produtivos, o empresário rural precisa estar informado e utilizar os novos métodos para facilitar e aumentar a sua capacidade produtiva. Hoje em dia, são muitos os produtos e mecanismos criados com o objetivo de melhorar e dinamizar os processos executados no campo. No entanto, é necessário que o produtor realize investimento na área em que trabalha, de modo que esses gastos se classifiquem como investimentos, assim, a utilização de novas práticas ocasionará resultados positivos a médio e longo prazo (CORSO; RUPPENTHAL; KALKMANN, 2018).

Corrêa et al. (2018) afirmam que possuir conhecimentos e informações de custos de uma determinada atividade é importante para o seu controle, pois ter consciência dos custos envolvidos nas ações executadas permite que sejam realizadas análises comparativas entre os resultados anteriores com os atuais, a fim de evidenciar informações que exponham fatores que possibilitem a implementação de novos objetivos a serem alcançados pela entidade.

De acordo com Sousa e Melz (2014), o sistema de custos é fundamental para as entidades rurais, pois esse instrumento é benéfico e influencia diretamente no resultado financeiro e econômico dos agropecuaristas. Logo, esse sistema visa minimizar os custos e maximizar os resultados do período, concedendo suporte com diversas informações para

nortear os produtores nas tomadas de decisões, conseqüentemente, motiva e estimula as empresas rurais a trabalhar de forma competitiva, com diferencial em sua atuação (MAGALHÃES et al., 2019).

Observa-se que os pecuaristas possuem conhecimentos essenciais que contribuem para uma boa produção e a realização das atividades no campo, o que garante os resultados financeiros. Entretanto, não detêm de conhecimentos de gestão e, no âmbito empresarial, é importante ter uma visão global do negócio, desse modo, é indispensável que os mesmos adquiram informações para colaborar de forma positiva no crescimento da sua empresa, alcançando rentabilidade, tornando-se competitivo e conquistando sustentabilidade econômica (OAIGEN et al., 2011; RAUPP; FUGANTI, 2014).

Christofari et al. (2010) destacam que no meio agropecuário as receitas são obtidas em alguns períodos no decorrer do ano e, geralmente, as despesas se disseminam ao longo do ano, isso porque a grande parte da receita surge com a venda dos produtos e sofre influência da quantidade disponível para comercialização.

Segundo Corrêa et al. (2015), na contabilidade de custos o método de custeio é importante para determinar o controle e planejamento de qualquer atividade, seja na área industrial, comercial, prestação de serviço ou outras áreas afins. Em conformidade com a legislação brasileira, o método de custeio aceito é o custeio por absorção que consiste na apropriação de todos os custos diretos e indiretos, fixo e variáveis aos produtos/serviços. Logo, todos os custos são alocados à produção elaborada/acabada em determinado período (LIMA; MORAES FILHO, 2016).

A margem de contribuição possibilita ao gestor informação referente ao valor que a organização possui para custear seus custos e despesas fixas no período e obter lucro. Desse modo, evidencia a situação financeira que a entidade dispõe para sanar suas obrigações da produção (CARLOS JUNIOR, 2009). Um indicador que permite visualizar o retorno de um determinado investimento é a Taxa Interna de Retorno (TIR), que consiste na taxa de retorno anual composta que a organização obterá caso realize o investimento, sendo consideradas as entradas e saídas ao longo do período para fins de cálculos e análises (GITMAN, 2010).

Na bovinocultura, a carne é uma commodities, com isso, muitas vezes o produtor rural é tomador de preço, logo não há como estabelecer o preço que deseja no produto e sim o preço que o mercado paga. Dessa forma, percebe-se a importância de uma boa gerência dos custos, uma vez que, esse controle possibilita um diferencial para lucratividade do empresário rural (CORSO; RUPPENTHAL; KALKMANN, 2018).

3. METODOLOGIA

Os procedimentos metodológicos adotados neste estudo possuem uma abordagem de pesquisa qualitativa, de caráter exploratório, visto que foi realizado um estudo para analisar a influência que os custos atribuem nos resultados financeiros dos produtores rurais. Realizou-se um estudo de caso múltiplo, que ao longo da investigação evidencia uma busca detalhada da temática abordada, logo apresentam todos os procedimentos e métodos utilizados para efetivação e validação da pesquisa.

Em relação aos métodos de coleta de dados, realizou-se uma entrevista semiestruturada e, para facilitar a identificação dos custos gerados pelas atividades no ambiente de trabalho, foi necessário utilizar o método de observação (*in loco*) que ocasionou as visitas nas fazendas para ter conhecimento de como são desenvolvidas as atividades e uso da análise documental que consistiu no acesso aos documentos, notas fiscais, entre outros processos que auxiliaram na elaboração desta pesquisa.

Posteriormente, utilizou-se a triangulação para analisar em conjunto a entrevista, a observação (*in loco*) e a análise documental, que atribui credibilidade para o estudo e facilita a busca de conhecimentos e informações inseridas no meio estudado (GIL, 2008).

Em seguida, realizou-se um levantamento de todos os custos que envolvem as atividades executadas na criação de gado, assim, foram organizados e contabilizados os custos variáveis e fixos, a margem de contribuição, a lucratividade antes do Imposto de Renda (IR) e a Taxa Interna de Retorno (TIR) para buscar resultados que respondam aos questionamentos do estudo. Os instrumentos para coleta de dados foram aplicados nos meses de julho e agosto de 2019, junto aos empresários rurais.

As entrevistas realizadas com os proprietários rurais foram gravadas e para compreender as informações obtidas, adotou-se a técnica de análise de conteúdo que consiste em descrever os conhecimentos repassados pelos pesquisados (CÂMARA, 2013). Para a seleção das propriedades rurais, adotou-se o critério de disponibilidade para a pesquisa, visto que algumas informações precisavam ser identificadas no campo. O estudo foi realizado em três fazendas localizadas no Córrego do Surubiju, nas proximidades da zona urbana de Rondon do Pará/PA. Em relação ao tratamento dos dados, os mesmos foram tabulados e organizados no software Microsoft Office Excel 2016, para geração de tabelas e figuras que possibilitaram as análises realizadas à luz da literatura desenvolvida neste estudo.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Os resultados estão divididos em três tópicos para facilitar e organizar o entendimento ao longo do estudo. No primeiro momento foram analisados todos os processos produtivos da atividade de bovinocultura de corte nas propriedades estudadas, levando em consideração todos os custos de produção.

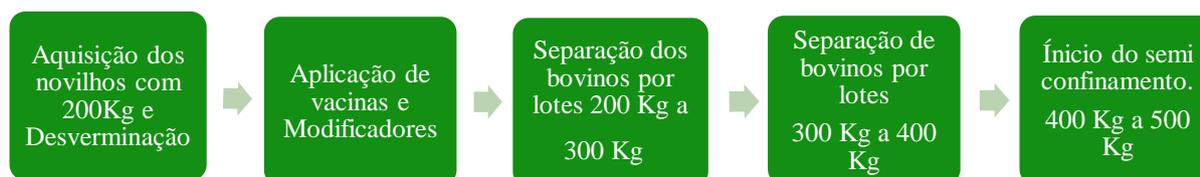
De acordo com os empresários rurais A e C, os produtores rurais possuem algumas similaridades em relação aos processos produtivos executados no meio rural, mas de modo geral, cada produtor possui suas técnicas e métodos de trabalho, isso se justifica por vários fatores, dentre eles podem-se destacar: o solo, a raça e peso dos bovinos, as técnicas de manejo, tipo de alimentação e entre outros fatores que são essenciais para a execução de suas atividades.

Segundo Oaigen et al. (2011), os produtores realizam suas ações no meio rural, baseando-se nos recursos e ambiente inserido, desse modo, não há procedimentos padrão a serem executados. Assim, cada empresário rural adota os métodos e técnicas que melhor se adequam a sua realidade.

4.1. Processos produtivos de engorda

Para entender as dinâmicas das atividades de gado para corte, elaborou-se um fluxograma do processo produtivo, baseando-se nos relatos dos três produtores, a fim de descrever as particularidades e métodos desenvolvidos durante o período de engorda. Diante disso, tem-se na Figura 1, o fluxograma:

Figura 1- Fluxograma do processo produtivo de engorda



Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

A primeira etapa exposta na Figura 1, trata do processo de compra dos novilhos. Conforme os produtores rurais, esse processo é fundamental para a atividade. Nesse momento,

é necessário analisar e verificar a raça, peso e tamanho dos bovinos, visto que essas características impactam diretamente em todo processo produtivo.

Conforme informações relatadas pelos produtores rurais A, B e C, a compra dos novilhos é realizada quando os mesmos estão com aproximadamente 200 Kg cada, visto que esse peso é ideal para iniciar o processo de engorda. Em seguida, são realizados os procedimentos de desverminação, que consiste na aplicação de medicamentos com o objetivo de retirar os parasitas e vermes dos bovinos.

De acordo com o relato do produtor C, após três meses é iniciado o período das aplicações das vacinas e modificadores com a finalidade de prevenir possíveis doenças. Os modificadores são vitaminas que estimulam o gado a se alimentar das pastagens no período em que os mesmos estão separados por lotes, de acordo com os pesos.

Depois, ocorre o método de separação por lote conforme o peso de cada bovino, pois é preciso ter o controle do peso dos animais para executar as técnicas necessárias de acordo com a distribuição. Consideram-se os grupos de 200kg a 300kg e após atingir a meta é levado para outro conjunto de 300kg a 400kg. Durante esse período, o gado se alimenta das pastagens, no entanto, em algumas estações do ano o clima é um fator que influencia diretamente na criação de gado, pois os bovinos sofrem variações no seu peso, em vista disso, são utilizados sais e minerais para auxiliar na alimentação dos animais.

Para Lopes et al. (2015), o clima influencia diretamente na produção de gado para corte, uma vez que em algumas épocas do ano as pastagens não estão propícias para a alimentação dos bovinos, com isso, o gado sofre alteração em seu peso e esse fator impacta diretamente no processo de engorda.

O empresário rural A afirma que quando o rebanho atinge em média 400 kg é transferido para uma área que proporcione aos animais um tratamento específico, na qual são aplicados os cuidados para o rebanho alcançar o peso ideal para venda, isto é, 500 kg.

Ao alcançar o peso médio de 500 kg, o gado está pronto para venda, nesse momento são realizados os procedimentos de vendas. De acordo com Corso, Ruppenthal e Kalkmann (2018), na bovinocultura o preço é estipulado pelo mercado e no decorrer do ano sofre alteração, assim, o produtor rural não tem poder de barganha sobre o valor de comercialização do seu produto. Portanto, é importante planejar e controlar os custos incorridos nas atividades, a fim de auferir uma boa lucratividade.

4.2. Custos variáveis e fixos do processo de engorda

Após a descrição do processo produtivo, é importante o reconhecimento e mensuração dos custos variáveis e fixos atribuídos à bovinocultura. Dessa forma, nas tabelas a seguir, têm-se as informações gerais referentes à criação dos bovinos e ao levantamento de todos os custos de cada produtor rural para verificação dos gastos consumados no decorrer da produção.

Conforme os dados da Tabela 1, no processo de aquisição dos bovinos é importante analisar alguns fatores, como: peso e preço médio de compra e o peso e preço médio de venda. Segundo os produtores rurais A, B e C, os animais são adquiridos com peso e preço médio, respectivamente de 200Kg e R\$ 1.000,00 cada.

Tabela 1- Informações gerais da criação dos bovinos:

| Descrição | Quantidade | Ciclo de engorda | Peso médio de compra | Peso médio de venda | Preço médio de compra | Preço médio de venda |
|------------|------------|------------------|----------------------|---------------------|-----------------------|----------------------|
| Produtor A | 280 | 24 meses | 200 Kg | 500 Kg | R\$ 1.000,00 | R\$ 2.500,00 |
| Produtor B | 110 | 24 meses | 200 Kg | 500 Kg | R\$ 1.000,00 | R\$ 2.500,00 |
| Produtor C | 200 | 24 meses | 200 Kg | 500 Kg | R\$ 1.000,00 | R\$ 2.500,00 |

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

É importante ressaltar que se realizou uma estimativa mensal, repassada por cada produtor rural por ser mais fácil de mensurar e, a seguir, foram calculados pelo período do ciclo de engorda:

Tabela 2- Custos variáveis e fixos do processo de engorda - Produtor Rural A:

| Classificação dos Custos de produção | Custos mensais | Custos totais (24 meses) | Total dos custos (%) |
|--------------------------------------|---------------------|--------------------------|----------------------|
| Custos Variáveis | R\$ 6.120,00 | R\$ 426.880,00 | 90,64% |
| Aquisição de bovinos | - | R\$ 280.000,00 | 59,45% |
| Mão de obra direta | R\$ 1.950,00 | R\$ 46.800,00 | 9,94% |
| Encargos | - | - | - |
| Alimentação | R\$ 4.000,00 | R\$ 96.000,00 | 20,38% |
| Vacinas | R\$ 70,00 | R\$ 1.680,00 | 0,36% |
| Medicamentos | R\$ 100,00 | R\$ 2.400,00 | 0,51% |
| Custos Fixos | R\$ 1.665,00 | R\$ 44.080,00 | 9,36% |
| Combustíveis | R\$ 300,00 | R\$ 7.200,00 | 1,53% |
| Energia | R\$ 150,00 | R\$ 3.600,00 | 0,76% |
| Imposto – ITR (anual) | - | R\$ 120,00 | 0,03% |
| Imposto – IPVA (anual) | - | R\$ 4.000,00 | 0,85% |
| Manutenção pastagens | R\$ 700,00 | R\$ 16.800,00 | 3,57% |
| Manutenção veículo | R\$ 100,00 | R\$ 2.400,00 | 0,51% |
| Infraestrutura | R\$ 150,00 | R\$ 3.600,00 | 0,76% |
| Arames | R\$ 65,00 | R\$ 1.560,00 | 0,33% |
| Outros gastos | R\$ 200,00 | R\$ 4.800,00 | 1,02% |
| Total | R\$ 7.785,00 | R\$ 470.960,00 | 100% |

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Analisando os dados da Tabela 2, verifica-se que os custos totais do produtor rural A são de R\$ 470.960,00, durante o ciclo de engorda. Ao realizar uma verificação específica nos custos incorridos, pode-se destacar como maior gasto de produção o custo com aquisição de bovinos, com 59,45%, seguido do item alimentação, com 20,38%, e com menor representatividade, destaca-se o Imposto de Propriedade Rural (ITR), com aproximadamente 0,03% dos custos totais. Os custos variáveis totais são equivalentes a 90,64% dos custos totais e os custos fixos indicam um percentual de 9,36%.

De acordo com o empresário rural A, não é utilizado nenhum método de custeio para alocar todos os custos aos bovinos. Mas, afirma conseguir mensurar e diferenciar os custos variáveis e fixos relacionados às atividades que executa.

Para Corrêa et al. (2015), é importante utilizar algum método de custeio para alocar os custos aos produtos ou serviços, uma vez que esse mecanismo auxilia no planejamento e controle dos custos incorridos no processo produtivo. De acordo com a legislação brasileira, o método autorizado é o custeio por absorção que aloca todos os custos aos produtos ou serviços produzidos.

Tabela 3 - Custos variáveis e fixos do processo de engorda - Produtor Rural B:

| Classificação dos Custos de produção | Custos mensais | Custos totais (24 meses) | Total dos custos (%) |
|--------------------------------------|---------------------|--------------------------|----------------------|
| Custos Variáveis | R\$ 2.695,00 | R\$ 174.680,00 | 86,16% |
| Aquisição de bovinos | - | R\$ 110.000,00 | 54,26 % |
| Mão de obra direta | R\$ 1.100,00 | R\$ 26.400,00 | 13,02% |
| Encargos | - | - | - |
| Alimentação | R\$ 1.500,00 | R\$ 36.000,00 | 17,76% |
| Vacinas | R\$ 50,00 | R\$ 1.200,00 | 0,59% |
| Medicamentos | R\$ 45,00 | R\$ 1.080,00 | 0,53% |
| Custos Fixos | R\$ 1.075,00 | R\$ 28.040,00 | 13,84% |
| Combustíveis | R\$ 200,00 | R\$ 4.800,00 | 2,37% |
| Energia | R\$ 200,00 | R\$ 4.800,00 | 2,37% |
| Imposto – ITR (anual) | - | R\$ 240,00 | 0,12% |
| Imposto – IPVA (anual) | - | R\$ 2.000,00 | 0,99% |
| Manutenção pastagens | R\$ 335,00 | R\$ 8.040,00 | 3,97% |
| Manutenção veículo | R\$ 90,00 | R\$ 2.160,00 | 1,07% |
| Infraestrutura | R\$ 100,00 | R\$ 2.400,00 | 1,18% |
| Arames | R\$ 50,00 | R\$ 1.200,00 | 0,59% |
| Outros gastos | R\$ 100,00 | R\$ 2.400,00 | 1,18% |
| Total | R\$ 3.770,00 | R\$ 202.720,00 | 100% |

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Ao analisar a Tabela 3, referente aos custos mensais e totais do produtor B, verifica-se que, em média, o custo total para desenvolvimento das atividades é de aproximadamente R\$ 202.720,00, referente a 110 bovinos no decorrer da produção. Observa-se que os custos com maior representatividade é a aquisição de bovinos e alimentação com 54,26% e 17,76%, respectivamente. Os custos variáveis apresentam um percentual de 86,16% dos custos totais, com isso, é perceptível a influência que esses gastos possuem para a execução das atividades durante o ciclo de engorda.

O produtor rural B afirma que não utiliza orientações de profissionais da área contábil, zootécnica, veterinária ou agrônômica para auxiliar nas ações executadas. Ressaltando que o conhecimento da criação de gado baseia-se nos aprendizados adquiridos no campo e experiência vivenciada na prática ao realizar os serviços no meio rural.

Para Trento, Castro e Silva (2014), os métodos e técnicas utilizadas pelos produtores são importantes para o desenvolvimento de suas atividades, uma vez que esses conhecimentos são adquiridos no meio rural com a vivência e execuções das atividades. No entanto, com os avanços tecnológicos é necessário adotar alguns mecanismos que contribuem de forma direta no processo produtivo.

Tabela 4 – Custos variáveis e fixos do processo de engorda - Produtor Rural C:

| Classificação dos Custos de produção | Custos mensais | Custos totais (24 meses) | Total dos custos (%) |
|--------------------------------------|---------------------|--------------------------|----------------------|
| Custos Variáveis | R\$ 5.200,00 | R\$ 324.800,00 | 87,64% |
| Aquisição de bovinos | - | R\$ 200.000,00 | 53,96% |
| Mão de obra direta | R\$ 2.000,00 | R\$ 48.000,00 | 12,95% |
| Encargos | - | - | - |
| Alimentação | R\$ 3.000,00 | R\$ 72.000,00 | 19,43% |
| Vacinas | R\$ 100,00 | R\$ 2.400,00 | 0,65% |
| Medicamentos | R\$ 100,00 | R\$ 2.400,00 | 0,65% |
| Custos Fixos | R\$ 1.610,00 | R\$ 45.840,00 | 12,36% |
| Combustíveis | R\$ 300,00 | R\$ 7.200,00 | 1,94% |
| Energia | R\$ 250,00 | R\$ 6.000,00 | 1,62% |
| Imposto – ITR (anual) | - | R\$ 200,00 | 0,05% |
| Imposto – IPVA (anual) | - | R\$ 4.000,00 | 1,08% |
| Manutenção pastagens | R\$ 500,00 | R\$ 12.000,00 | 3,24% |
| Manutenção veículo | R\$ 125,00 | R\$ 3.000,00 | 0,81% |
| Infraestrutura | R\$ 210,00 | R\$ 5.040,00 | 1,36% |
| Arames | R\$ 100,00 | R\$ 2.400,00 | 0,65% |
| Outros gastos | R\$ 250,00 | R\$ 6.000,00 | 1,62% |
| Total | R\$ 6.810,00 | R\$ 370.640,00 | 100% |

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Com base nas informações evidenciadas na Tabela 4, nota-se que o item Imposto Territorial Rural (ITR) apresenta o menor custo com 0,05% em relação ao demais, isso se explica porque é o valor cobrado pelo profissional contábil para declarar as informações necessárias. Nota-se que o custo mensal necessário para o desenvolvimento das atividades é de R\$ 6.810,00, uma vez que nesse valor não está incluso o custo de aquisição dos bovinos e alguns gastos que são realizados anualmente.

Ao analisar os demais custos atribuídos às atividades que se relacionam à criação de gado para corte, observa-se que o item alimentação possui um custo total de R\$ 72.000,00, durante o ciclo de engorda, o que representa 19,43% dos custos totais, outro custo relevante trata-se do relacionado à mão de obra direta com 12,95%. Um dado importante é o custo total por cabeça de gado, que conforme os dados, estima-se em R\$ 1.853,20 cada, assim, comercializando esses bovinos no mercado e baseando-se na Tabela 1 com as estimativas de vendas, pode-se concluir que o proprietário terá um lucro de R\$ 646,80 por bovino antes do Imposto de Renda.

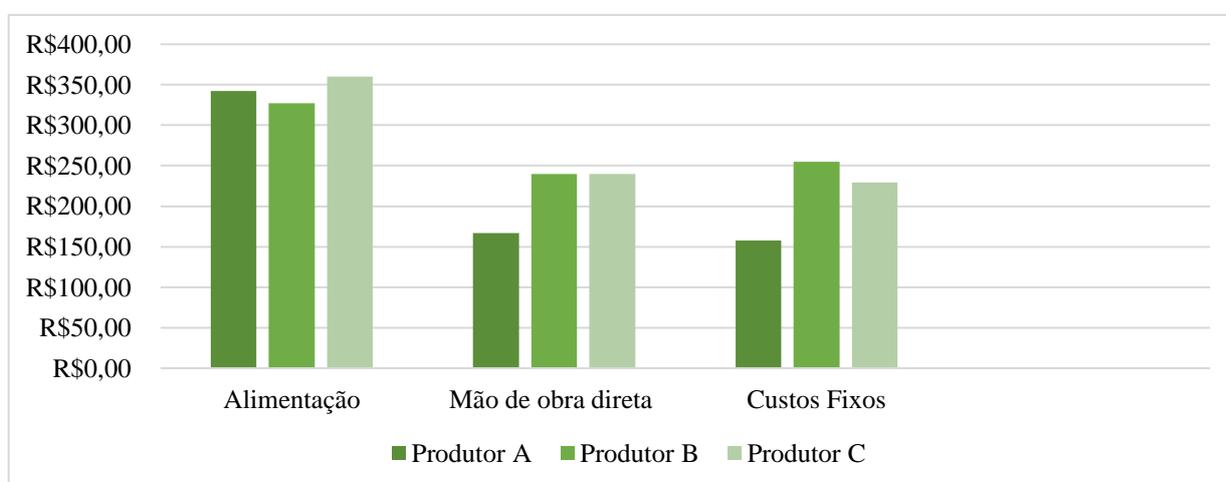
O proprietário rural C relata que desenvolve duas culturas na sua propriedade rural, sendo a bovinocultura e a atividade leiteira, desse modo, o mesmo possui dificuldade em organizar e controlar os custos relacionados a cada atividade executada.

Christofari et al. (2010) afirmam que geralmente no setor agropecuário as receitas são auferidas no momento das vendas dos bovinos e as despesas ocorrem no decorrer de todo

processo produtivo. Assim, é preciso organizar os recursos para ter condições de continuar e custear as aquisições e ações desenvolvidas.

Considerando as informações expostas acima, elaborou-se o gráfico 1, com o intuito de demonstrar o custo unitário do bovino referente aos produtores rurais A, B e C, verificando os gastos relevantes durante o período de engorda. Observa-se no Gráfico 1, que no item alimentação o custo unitário do boi sofre oscilação se for comparado entre os produtores rurais A, B e C. O produtor C apresenta o maior gasto com aproximadamente R\$ 360,00 por cabeça de gado, seguido do proprietário rural A com R\$ 342,86 e o produtor B se destaca por apresentar o menor custo com alimentação, cerca de R\$ 327,27. Em relação à mão de obra direta, o produtor A evidencia um custo unitário de R\$ 167,14 e, percebe-se que os produtores B e C contêm custos similares, ambos com R\$ 240,00 por cada bovino.

Gráfico 1: Principais Custos do Processo de Engorda – custo unitário:



Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Outros fatores importantes são os custos fixos incorridos no desenvolvimento das atividades, verifica-se que o produtor rural A exibe o menor custo, atribuindo cerca de R\$ 157,43 por cada bovino. Os produtores B e C apresentam variações em relação aos custos unitários, sendo R\$ 229,20, referentes ao produtor C e, R\$ 254,91, ao proprietário B. Constatase que o empresário rural A por possuir uma maior quantidade de bovinos, conseqüentemente, o mesmo apresenta um custo fixo unitário inferior comparando-se aos demais.

De acordo com Lopes et al. (2015), é possível aumentar a produção e manter os custos fixos durante o período, isso ocorre em função da diluição dos custos fixos para quantidade produzida, provocando a diminuição do custo unitário indireto.

4.3. Margem de lucratividade

Após as mensurações dos custos dos produtores rurais, é realizada uma estimativa do lucro antes do Imposto de Renda (IR) auferidos com o desempenho das atividades. Portanto, a seguir, temos a Tabela 5, que apresenta de forma simplificada o lucro antes do Imposto de Renda:

Tabela 5 - Margem de lucro antes do Imposto de Renda:

| Descrição | Produtor A (Total rebanho) | Produtor B (Total rebanho) | Produtor C (Total rebanho) |
|---------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
| Venda dos bovinos | R\$ 700.000,00 | R\$ 275.000,00 | R\$ 500.000,00 |
| (-) Custos Variáveis | (R\$ 426.880,00) | (R\$ 174.680,00) | (R\$ 324.800,00) |
| (=) Margem Contribuição | R\$273.120,00 | R\$ 100.320,00 | R\$ 175.200,00 |
| (-) Custos Fixos | (R\$ 44.080,00) | (R\$ 28.040,00) | (R\$ 45.840,00) |
| (=) Lucro antes IR | R\$ 229.040,00 | R\$ 72.280,00 | R\$ 129.360,00 |

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Os valores apresentados na Tabela 5, foram construídos conforme os cálculos realizados durante o estudo, em relação à venda. A Tabela 1 contém informações gerais da criação dos bovinos, além de evidenciar a quantidade de bovinos e preço médio de venda de cada produtor rural. Dessa forma, elaborou-se uma tabela com a margem de lucro antes do Imposto de Renda (IR), com o intuito de verificar as margens de lucratividade dos três produtores rurais.

Um indicador relevante é a margem de contribuição, porque essa base possibilita informações referentes ao valor que o produtor rural detém para sanar seus custos e despesas fixas do período, destacando-se o proprietário A com R\$ 273.120,00, em seguida, os proprietários C e B com R\$ 175.200,00 e 100.320,00, respectivamente.

Portanto, o produtor rural A auferiu melhores resultados em relação aos demais empresários rurais, uma vez que, o mesmo demonstra controle e organização dos gastos referentes aos processos produtivos, assim, constata-se um lucro antes do (IR) de aproximadamente R\$ 229.040,00, Desse modo, o lucro por cabeça de gado é de R\$ 818,00, sendo considerado um retorno atrativo baseado nos investimentos praticados.

Por sua vez, os produtores rurais B e C também conseguiram lucratividade, visto que no decorrer das atividades desempenhadas não houve prejuízo. O empresário rural B alcançou em média R\$ 72.280,00 e o empresário rural C obteve R\$ 129.360,00. Dessa maneira, ambos obtiveram resultados satisfatórios. Levando em consideração o lucro por cada boi gordo, os proprietários B e C também auferiram retornos em relação ao investimento, destaca-se o produtor B, que apesar de relatar que não possui o controle real dos gastos, alcançou um lucro

de R\$ 657,09 por cada bovino vendido e o produtor C auferiu aproximadamente R\$ 646,80 por cada cabeça de gado.

A Taxa Interna de Retorno (TIR) é um método que tem como objetivo analisar a viabilidade de um determinado investimento, partindo desse pressuposto, mensurou-se os dados relacionados ao fluxo de caixa de cada produtor rural, considerando as entradas e saídas no decorrer do ciclo de engorda. Com isso, identificou-se que o produtor A obteve um maior retorno em relação ao investimento realizado, sendo de 31% a.a., seguido do empresário rural B com 25% a.a., e por fim o produtor C que alcançou uma taxa de 24% a.a., apresentando assim o menor índice. Portanto, os três investimentos rurais foram viáveis, pois proporcionaram retornos positivos considerando o período de investimento.

Segundo Corso, Ruppenthal e Kalkmann (2018), o produtor precisa realizar investimentos no meio rural, sendo que os recursos aplicados resultaram em retornos satisfatórios a médio e longo prazo.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, observa-se que o objetivo proposto foi alcançado, analisar os custos e a influência no resultado financeiro em propriedades rurais que se dedicam à atividade de gado para corte no município de Rondon do Pará/PA. O estudo demonstrou a influência dos custos aos resultados financeiros das propriedades rurais pesquisadas, uma vez que esse fator implica diretamente na lucratividade dos empresários rurais.

Dessa forma, evidencia-se que o produtor rural A utiliza alguns conhecimentos e técnicas de controle de custos, com isso, conseqüentemente, obteve uma maior lucratividade por cada bovino, comparando aos demais produtores. Os proprietários B e C também alcançaram a lucratividade em relação ao investimento realizado por ambos. Contudo, torna-se importante ressaltar a necessidade de organizar e controlar os custos que são incorridos no desenvolvimento de suas atividades, a fim de melhor gerenciar e obter maior lucratividade.

Portanto, é fundamental que os produtores rurais utilizem técnicas e conhecimentos que viabilizem um melhor controle dos custos, assim sugere-se a utilização de algumas técnicas e ferramentas, tais como: assessoria contábil, planilhas de custos, anotações de compra e venda, pesquisas relacionadas a aquisições dos insumos e preço de venda dos bovinos, a fim de minimizar os gastos e maximizar os resultados. A gestão eficiente dos custos se faz necessária

e se transforma em um diferencial, visto que nesse segmento os preços de venda são estipulados pelo mercado.

O estudo apresentou algumas limitações, relacionadas à quantidade de propriedades rurais estudadas, em virtude da resistência de alguns produtores rurais em fornecer as informações relacionadas as atividades desenvolvidas, ademais, a dificuldade de acessibilidade para a realização da pesquisa.

Como indicações para pesquisas futuras, sugere-se que seja utilizada uma quantidade maior de propriedades rurais, que se mensure, além dos indicadores apresentados neste estudo, a taxa de retorno sobre o investimento, valor presente líquido, o lucro após os tributos, possibilitando uma amostra ampla para fins de análises comparativas na bovinocultura de corte.

REFERÊNCIAS

ANTONIOLI, Giulia; ZAMBON, Edson Pedro. Gestão de custos na pecuária: estudo de caso em uma propriedade rural do Rio Grande do Sul. XXIV Congresso Brasileiro de Custos – Florianópolis-SC. **Anais[...]**. nov., 2017.

CARLOS JUNIOR, César Valentim de Oliveira *et al.* Uso da margem de contribuição em controladoria: um estudo de caso em empresa de transporte urbano de passageiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 2, p. 2 - 17, maio/ago., 2009.

CARDOSO, Luiza Coelho et al. Gestão ambiental como diferencial na imagem corporativa: estudo multicaso em meios de hospedagem do município de Urubici-SC. **Revista Turismo Visão e Ação – Eletrônica**, vol. 15, n.1, p. 06–20, jan-abr., 2013.

CHRISTOFARI, Luciana Fagundes et al. Efeitos do peso vivo sobre a comercialização de bezerros de corte em leilões. **Arquivo Brasileiro de Medicina Veterinária e Zootecnia**, Belo Horizonte, v. 62, n. 2, p. 419-428, 2010.

CÂMARA, Rosana Hoffman. Análise de conteúdo: da teoria à prática em pesquisas sociais aplicadas às organizações. **Revista Interinstitucional de Psicologia**, Minas Gerais, v. 6, n. 2, p. 179-191, jul./dez., 2013.

CORRÊA, Uellington et al. Gestão de custos na autarquia pública: um estudo de caso na coordenadoria regional de Bambuí do Instituto Mineiro de Agropecuária. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 15, n. 29, p. 62-77, jan./abr. 2015.

CORRÊA, Uellington et al. Análise técnica e econômica da atividade leiteira do IFET-Bambuí, em minas gerais, no período de 2012 a 2014. **HOLOS**, Natal- RN, ano. 34, vol. 2, p. 397-414, 2018.

CORSO, Cléber Alessandro; RUPPENTHAL, Ivete Linn; KALKMANN, Márcio Leandro. Análise econômica em uma pequena propriedade rural para tomada de decisão. **Brazilian Journal of Developmet**, Curitiba, v. 4, n. 3, Edição Especial, p. 801-813, jun. 2018.

EUCLIDES FILHO, Kepler. Bovinocultura de corte no Brasil. **Revista de Política Agrícola**, Brasília, v. 16, n. 4, p. 121-128, out/dez. 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social/ Antonio Carlos Gil**. – 6. ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios da Administração Financeira / Lawrence Jeffrey Gitman**. - 12. ed. - São Paulo: Pearson, 2010.

LIMA, Fúlvia Fernanda; MORAES FILHO, Rodolfo Araújo. Gestão estratégica de custos: custeio por absorção em pequenas empresas em Recife, PE, Brasil. **INTERAÇÕES**, Campo Grande, MS, v. 17, n. 3, p. 528-541, jul./set. 2016.

LOPES, Maurício Antônio et al. Resultados econômicos da recria e engorda de novilhas de corte: um estudo de caso no município de Curvelo – MG nos anos de 2008 e 2009. **Archivos Latinoamericanos de Producción Animal**. vol. 23, n. 2:81-90, 2015.

MAGALHÃES, Diego Ventura et al. O papel da gestão de custo para tomada de decisão: um estudo de caso na empresa M. A. turbo diesel. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**. ed. 01, vol. 06, p. 05-22, jan. 2019.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária/ José Carlos Marion**. – 14. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MELZ, Laércio Juarez. Custos de produção de gado bovino: um enfoque da contabilidade de custos. XVI Congresso Brasileiro de Custos, Fortaleza, **Anais[...]**, 2009.

NATAEL, Andressa Santanna et al. Otimização da pecuária nacional de forma sustentável. **Revista Brasileira Saúde Produção Animal**, Salvador, v.17, n.3, p.529-544 jul./set., 2016.

OAIGEN, Ricardo Pedrosa et al. Competitividade interna na bovinocultura de corte no Estado do Rio Grande do Sul. **Ciência Rural**, Santa Maria, v. 41, n. 6, p.1102-1107, 2011.

PINTO, Monica Aparecida; FRANCO, Cleiton. Custos de produção de gado bovino em regime de confinamento: análise do método de custeio por absorção em uma propriedade rural em Tangara da Serra - MT. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Tangará da Serra, v. 3, n. 5, p. 401-418, 2014.

RAUPP, Fabiano Maury; FUGANTI, Eduardo Nery. Gerenciamento de custos na pecuária de corte: um comparativo entre a engorda de bovinos em pastagens e em confinamento. **Custos e Agronegócio on line**. v. 10, n. 3, p. 282-316, jul./set., 2014.

SOUSA, Rosângela Nunes; MELZ, Laércio Juarez. Gestão de custos aplicada à bovinocultura de corte: o caso da fazenda paraíso em Juína-MT, **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Tangará da Serra, vol. 3, n.5, p. 79-114, 2014.

TRENTO, Anielli; CASTRO, Jéssica; SILVA, Manoel Carlos Ferreira. Relato técnico sobre análise de custos em cultura pecuária. **Revista Capital Científico – Eletrônica (RCCe)**. vol. 12, n.3, p. 1-10, jul/set., 2014.

TORRES, Nathalia Maria; LIMA, Aparecida de Fátima. Gestão de custos em pequenas propriedades rurais – estudo de caso programa “mais leite”. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Tangará da Serra, ano 1, n.1, p. 1-23, jan-jun, 2012.

VESCO, Delci Grapegia *et al.* Cadeia de valores na gestão de custos: uma análise estratégica em cooperativas agropecuárias paraenses. **Revista Ibero-Americana de estratégia – RIAE**. vol. 13, n. 2. p. 84-98, 2014.