

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS

JOSIAS BRINA

**GESTÃO DO RESULTADO OPERACIONAL NA PECUÁRIA: UMA PROPOSTA
DE MELHORIA PARA UMA UNIDADE PRODUTIVA LEITEIRA LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE MELEIRO, SC**

CRICIÚMA

2018

JOSIAS BRINA

**GESTÃO DO RESULTADO OPERACIONAL NA PECUÁRIA: UMA PROPOSTA
DE MELHORIA PARA UMA UNIDADE PRODUTIVA LEITEIRA LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE MELEIRO, SC**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
para a obtenção do grau de Bacharel no curso
de Administração de Empresas da Universidade
do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Dr. Jaime Dagostim Picolo.

CRICIÚMA

2018

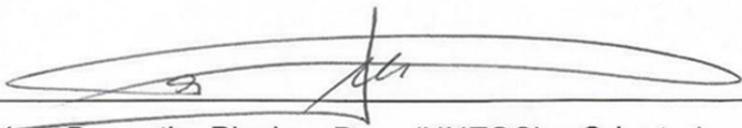
JOSIAS BRINA

**GESTÃO DO RESULTADO OPERACIONAL NA PECUÁRIA: UMA PROPOSTA
DE MELHORIA PARA UMA UNIDADE PRODUTIVA LEITEIRA LOCALIZADA NO
MUNICÍPIO DE MELEIRO, SC**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
para a obtenção do grau de Bacharel no curso
de Administração de Empresas da Universidade
do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Criciúma, 05 de dezembro de 2018

BANCA EXAMINADORA



Prof. Jaime Dagostim Picolo – Dr. – (UNESC) – Orientador



Prof. Edson Firmino Ribeiro – Msc. – (UNESC) – Examinador



Prof. Sérgio Bruchchen – Msc. – (UNESC) – Examinador

DEDICATÓRIA

A Deus, pois sem Ele jamais teria imaginado e conseguido chegar até aqui. Em especial minha família, amigos e professores, por todo apoio e incentivo ao longo dessa caminhada.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pelo dom da vida, por toda força e sabedoria concedida, para que pudesse concluir mais uma etapa da minha vida.

Aos meus avós paternos e maternos, Joventino e Matilde (in memoriam), Claro Manoel (in memoriam) e Benta (in memoriam), pela existência de meus pais. Apesar do pouco convívio, me ensinaram valores que carrego comigo em todos os momentos.

Aos meus pais, Sandro e Janete, meus maiores exemplos. Obrigado pelos conselhos e incentivos, pelas orações em meu favor, por sempre estarem ao meu lado, e por terem batalhado para que eu conseguisse chegar até aqui. Amo vocês!

Aos meus irmãos, Leandro e Camila, por todo apoio e pelas palavras de ânimo que foram fundamentais para minha trajetória acadêmica.

À Universidade do Extremo Sul Catarinense (UNESC), por me proporcionar um ambiente criativo e amigável para os estudos. Sou grato a cada membro do corpo docente, a direção e a administração dessa instituição de ensino.

Ao orientador, Prof. Dr. Jaime Dagostim Picolo, pela sua paciência, dedicação, seriedade na condução deste trabalho, e por exigir de mim muito mais do que eu imaginava ser capaz de fazer. Manifesto aqui minha gratidão por compartilhar sua sabedoria, o seu tempo e sua experiência.

Aos meus amigos e colegas de curso, pela boa convivência, pois foi uma oportunidade inédita compartilhar ideias e experiências com cada um de vocês.

E, finalmente, agradeço a todas as pessoas que de alguma forma contribuíram para a minha formação e a realização deste estudo. Muito obrigado!

“Entrega o teu caminho ao Senhor; confia nele, e ele tudo fará.”

Salmos 37:5

RESUMO

BRINA, Josias. **Gestão do resultado operacional na pecuária**: uma proposta de melhoria para uma unidade produtiva leiteira localizada no município de Meleiro, SC. 2018. 59 p. Monografia do Curso de Administração – Linha de Formação Específica em Administração de Empresa, da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC.

A gestão de custos quando praticada corretamente pelos produtores rurais, garantem o sucesso de seu negócio. Diante disso, o estudo objetivou analisar o resultado operacional de uma unidade produtiva leiteira localizada no município de Meleiro, SC. Metodologicamente, caracterizou-se como uma pesquisa descritiva, quanto aos fins, e, documental e de estudo de caso, quanto aos meios de investigação, por meio de uma abordagem qualitativa. A definição da área delimitou-se apenas na produção de leite da propriedade. Os dados da pesquisa originaram-se de dados primários. Esses dados foram coletados no período de janeiro a setembro de 2018. Quanto às técnicas e procedimentos de coleta, caracterizou-se como observação participante. Na pesquisa, detectou-se que a propriedade desconhecia o resultado operacional da atividade leiteira. Através do levantamento e dos cálculos dos custos, despesas e receitas no período, elaborou-se o demonstrativo do resultado do exercício, permitindo assim, analisar o desempenho dos mesmos, bem como, possibilitou conhecer o resultado operacional. No DRE, observou-se que a atividade em estudo apresentou bons resultados, apesar de não haver nenhum tipo de controle ou gerenciamento. Entretanto, em alguns meses a propriedade apresentou perdas em função da morte de alguns animais, motivo este, que justificou o prejuízo operacional em um mês pesquisado. Dessa forma, o trabalho propôs para a propriedade, uma ação de melhoria para o último trimestre de 2018 e também para o ano de 2019 com base em um sistema orçamentário. Nessa projeção, estimou-se que o resultado operacional da atividade leiteira terá um crescimento de 101,83% para o próximo ano.

Palavras-chave: Gestão de custos. Produtores rurais. Produção de leite. Ação de melhoria.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Classificação dos gastos	20
Figura 2 – Representação gráfica do comportamento dos custos fixos e variáveis .	26
Figura 3 – Representação gráfica do ponto de equilíbrio	29

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Depreciação dos bens	22
Quadro 2 – Depreciação do rebanho	23
Quadro 3 – Principais classificações de custos.....	24
Quadro 4 – Depreciação mensal dos animais que constituem o plantel	40
Quadro 5 – Depreciação mensal dos bens utilizados na atividade leiteira	40

TABELAS

Tabela 1 – Constituição do plantel durante o período analisado	39
Tabela 2 – Custos e despesas variáveis mensais	42
Tabela 3 – Custos e despesas fixas mensais	43
Tabela 4 – Faturamento mensal da atividade leiteira	44
Tabela 5 – Demonstrativo do Resultado do Exercício	46
Tabela 6 – Evolução do resultado operacional	48

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CONAB	Companhia Nacional de Abastecimento
CVL	Custo Volume Lucro
Depr.	Depreciação
DRE	Demonstrativo do Resultado do Exercício
EMBRAPA	Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária
FUNRURAL	Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
Kg	Quilograma
R\$	Reais
RAT	Risco Ambiental do Trabalho
SC	Santa Catarina
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAR	Serviço Nacional de Aprendizagem Rural
UNESC	Universidade do Extremo Sul Catarinense
VBP	Valor Bruto da Produção

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA	15
1.2 OBJETIVOS	16
1.2.1 Objetivo Geral	16
1.2.2 Objetivos específicos	16
1.3 JUSTIFICATIVA	17
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1 GESTÃO DE CUSTOS.....	18
2.2 TERMINOLOGIAS DE CUSTOS.....	20
2.2.1 Gastos	20
2.2.2 Desembolso	21
2.2.3 Custos	21
2.2.4 Investimentos	21
2.2.5 Depreciação	22
2.2.6 Despesas	23
2.2.7 Perdas	23
2.2.8 Desperdícios	24
2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	24
2.3.1 Quanto a identificação ao produto	25
2.3.2 Quanto ao volume de produção	26
2.4 ANÁLISE CUSTO/VOLUME/LUCRO	27
2.5 FORMAÇÃO DE PREÇOS.....	29
2.5.1 Aspectos quantitativos na formação de preço	30
2.5.2 Aspectos qualitativos na formação de preço	30
2.6 Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE).....	31
2.7 ORÇAMENTO	31
2.8 PECUÁRIA	32
2.8.1 Produção de Leite	33
2.8.2 Produtor rural como gestor de negócios	34
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	35
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	35
3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA	36

3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS	36
3.4 PLANO DE ANÁLISE DOS DADOS.....	37
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....	38
4.1 CARACTERIZAÇÃO DA PROPRIEDADE E DO PLANTEL.....	38
4.2 APURAÇÃO DOS CUSTOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE LEITE.....	39
4.2.1 Depreciação	39
4.2.2 Custos e despesas variáveis.....	41
4.2.3 Custos e despesas fixas.....	43
4.3 RECEITAS	44
4.4 DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	45
4.5 PROPOSTA DE MELHORIA.....	47
5 CONCLUSÃO	50
REFERÊNCIAS.....	52
APÊNDICE (S).....	57

1 INTRODUÇÃO

A produção de leite está entre as principais atividades do setor agropecuário brasileiro. O leite e seus derivados desempenham um papel relevante no suprimento de alimentos e na geração de emprego e renda para a população (EMBRAPA, 2002). Além de ser fundamental para a saúde, o leite é produzido em todo o mundo, e sua importância pode ser analisada no ambiente produtivo e econômico mundial, principalmente em países considerados em desenvolvimento e em sistemas de agricultura familiar (JUNG; MATTE JÚNIOR, 2017).

Em nível internacional, o Brasil ocupa o 4º lugar no ranking dos maiores produtores de leite do mundo, o país fica apenas atrás dos Estados Unidos da América, Índia e China (CONAB, 2017). De acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o estado de Santa Catarina é o quarto maior produtor de leite do Brasil, a produção leiteira de Santa Catarina só fica atrás de Minas Gerais, do Rio Grande do Sul e do Paraná – os maiores produtores nacionais (IBGE, 2018).

Conforme o IBGE (2018), no ano de 2017, o Produto Interno Bruto – PIB teve um aumento de 1,0%, e o valor adicionado da agropecuária teve incremento de 13,0%. O resultado positivo da agropecuária é atribuído principalmente à safra recorde de grãos influenciada por fatores climáticos favoráveis, que contribuíram para a redução dos custos de produção no setor pecuário.

Porém, a pecuária leiteira registrou novas reduções no número de vacas ordenhadas e na produção de leite, fato influenciado pelo baixo preço pago pelo litro do produto no decorrer do ano. Em contrapartida, a produtividade nacional aumentou, resultado das condições climáticas favoráveis, além do melhoramento genético do rebanho e da maior especialização dos produtores na atividade (IBGE, 2018).

Com as variações contínuas nos preços de venda e nos custos de produção, o mercado leiteiro passou a exigir dos produtores rurais, profissionalização para gerenciar suas atividades. A gestão é uma ferramenta em que o produtor rural consegue controlar toda a movimentação de sua propriedade, e não apenas controlar os custos. Se a propriedade não tiver controle de suas atividades, conseqüentemente, o produtor rural desconhecerá o resultado do negócio, ou seja, estará trabalhando sem saber se está tendo lucro ou prejuízo (SEBRAE, 2013).

Diante desse cenário, os produtores de leite precisam ficar atentos aos custos incorridos em sua produção, principalmente quando há queda no preço do leite e o aumento dos insumos, pois a falta de gerenciamento do sistema produtivo aumenta gradativamente a probabilidade de gerar prejuízo operacional.

Visando contribuir com recomendações gerenciais para otimização dos custos de produção e resultado operacional de sistemas produtivos leiteiros, o presente estudo foi realizado em uma unidade produtiva leiteira localizada no município de Meleiro, SC.

1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA

As propriedades rurais em sua grande maioria são constituídas por grupos familiares, que por meio de seus esforços diários, desenvolvem as atividades operacionais, buscando resultados positivos sem ter os dados e instrumentos que possibilitem o gerenciamento sobre suas receitas, custos, despesas e investimentos realizados nas propriedades (RUTSATZ, 2015).

Estudos anteriores comprovam que, os produtores rurais desconhecem as ferramentas gerenciais. Como é o caso do estudo realizado por Machado et al. (2012), que através de sua pesquisa analisou os custos e a rentabilidade da produção de leite de duas propriedades no distrito de Granada, Abre Campo, em Minas Gerais, onde constatou que no período analisado as duas propriedades tiveram prejuízo contábil, não tendo receitas suficientes para cobrir os custos incorridos no período.

Buss e Duarte (2011) realizaram um estudo cujo o objetivo era analisar a viabilidade econômica da atividade leiteira em uma fazenda localizada no município de Bela Vista no estado de Mato Grosso do Sul, onde percebeu-se que somente as receitas auferidas com a venda de leite não foram suficientes para bancar os custos totais da atividade, referente as despesas de custeio, ao custo de oportunidade do capital investido em terras, a depreciação de máquinas, equipamentos e instalações e, ainda, considerando a remuneração do capital investido em animais.

No estudo de Zanin et al. (2014), o objetivo foi identificar as características da estrutura e gestão das propriedades rurais do Oeste de Santa Catarina. A pesquisa foi realizada com 210 proprietários rurais dos municípios de Quilombo, Coronel Freitas e Cordilheira Alta, ambos localizados na região do Oeste Catarinense. Na pesquisa

percebeu-se que os produtores rurais não utilizam relatórios gerenciais para realizar a análise dos custos, dos resultados e dos investimentos de suas atividades.

Geralmente, os gestores rurais estão preocupados apenas com o aumento da produtividade e a inovação tecnológica, tanto na agricultura quanto na pecuária e, muitas vezes, o registro dos dados relativos aos custos, despesas e investimentos ocorridos nas propriedades deixa de ser feito (BRAUM; MARTINI; BRAUN, 2013).

O mau gerenciamento dos custos na produção leiteira, pode gerar prejuízos irreversíveis, e o acompanhamento de todos os custos é essencial para que os produtores continuem produzindo com maior eficiência e extraíndo maiores lucros na sua produção (DAL MOLIN, 2015).

A propriedade rural em estudo opera com produção de leite, possuindo um plantel atual de 36 animais, sendo que 26 desses animais são vacas leiteiras, onde produzem uma média de 8.741 litros de leite mensais. Entretanto, a propriedade não acompanha a evolução de sua produção e de sua receita, e como consequência desconhece o resultado operacional, carecendo assim, de ações de melhoria de resultado voltados para o futuro.

Diante do exposto, chega-se ao seguinte questionamento: **Quais os custos incorridos na produção de leite em uma propriedade rural localizada no município de Meleiro SC?**

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral deste trabalho consiste em analisar o resultado operacional de uma unidade produtiva leiteira localizada no Município de Meleiro, SC.

1.2.2 Objetivos específicos

Para que se possa atingir o objetivo geral faz-se necessário abordar os seguintes objetivos específicos:

- a) Levantar os custos, despesas e as receitas operacionais decorrentes da unidade produtiva leiteira;

- b) Calcular os custos, despesas e receitas da produção de leite;
- c) Analisar o demonstrativo do resultado do exercício da atividade de produção em estudo;
- d) Propor ações de melhoria do resultado operacional com base em um sistema orçamentário.

1.3 JUSTIFICATIVA

A elaboração deste trabalho se justifica devido ao crescimento expressivo nos últimos anos da produção de leite no estado de Santa Catarina, e também pela necessidade dos produtores rurais em gerenciar suas propriedades.

O objetivo deste estudo consiste em analisar o resultado operacional de uma unidade produtiva leiteira localizada no município de Meleiro, SC. Torna-se importante atingir este objetivo pois, a propriedade rural em estudo não possui controle e nem gerenciamento de suas atividades, portanto desconhece os resultados.

Pode-se dizer que, o presente estudo é relevante para o acadêmico, a empresa em estudo, os produtores rurais em geral e a universidade. Para o acadêmico, pois agregará conhecimento e experiências para o mesmo. Para a empresa em estudo, pois permitirá que a ela utilize as ferramentas gerenciais, a fim de alcançar resultados satisfatórios. Para os produtores rurais em geral, pois a pesquisa servirá como um modelo de gestão, sendo possível implementá-los em suas propriedades. Para a universidade, pois o estudo contribuirá para o seu acervo de pesquisas, podendo servir de auxílio para trabalhos futuros.

O momento para realizar esse estudo é oportuno, visto que a produção de leite brasileira tem grandes oscilações no preço de venda e nos custos de produção durante o ano, considerando também, que empresa em estudo desconhece as ferramentas gerenciais, necessitando das mesmas para melhorar o seu desempenho.

Sendo assim, o estudo tornou-se viável pelo fato do acadêmico conseguir junto ao proprietário, todas as informações necessárias para a concretização da pesquisa. Os custos envolvidos na aplicação da pesquisa serão de responsabilidade do acadêmico, e o mesmo se compromete em concluir a pesquisa dentro do prazo estabelecido pelo cronograma de execução pré-estabelecido pelo Curso de Administração da UNESC.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo apresenta-se a fundamentação teórica, baseando-se em materiais já existentes sobre os assuntos relacionados ao tema. Inicialmente, aborda-se o conceito de gestão de custos juntamente com suas terminologias e suas classificações. Na sequência, apresenta-se a análise CVL, a formação de preços, o DRE e o orçamento. O próximo assunto trata-se da pecuária, juntamente com a produção de leite e pôr fim, o produtor rural como gestor de negócios.

2.1 GESTÃO DE CUSTOS

Para gerenciar os processos produtivos de uma empresa, é fundamental conhecer os custos, independente do setor e do seu porte econômico. Em um mercado competitivo, o conhecimento e a arte de administrar são elementos essenciais para o sucesso de qualquer tipo de empresa. Em razão disso, não se pode desprezar o cálculo dos custos e deixá-lo em segundo plano, pois são ferramentas auxiliares para uma boa administração (MEGLIORINI, 2012).

Com o propósito de entender a fundo sobre a gestão de custos, faz-se necessário esclarecer a diferença que há entre a gestão de custos e a contabilidade de custos, apesar de serem funções que trabalham em completa harmonia, são atividades distintas (LEONE; LEONE, 2007).

Segundo Ferreira (2007, p.1), “a contabilidade de custos é a área da contabilidade que trata dos gastos incorridos na produção de bens e serviços”. Em contrapartida o autor destaca que, [...] “uma das finalidades da contabilidade de custos é auxiliar os gestores da empresa no desempenho das funções administrativas”.

Em conformidade com Leone e Leone (2007), a gestão de custos utiliza as informações originárias da contabilidade, tanto para atender a uma gestão estratégica – geralmente uma operação de longo prazo – quanto para atender a uma necessidade operacional de curto prazo. Os autores ainda salientam que,

A contabilidade de custos é, ninguém nega, uma atividade que produz informações de custos para alguém que tem, por função, a gestão dessas informações. Como resultado, temos a gestão de custos, que pode ser

operacional, decisória, estratégica, analítica, controladora ou tantos outros qualitativos, dependendo das necessidades de quem solicitou a preparação das informações (LEONE; LEONE, 2007, p.15).

A necessidade dos gestores empresariais em ter ferramentas disponíveis para o seu gerenciamento, fez com que a gestão de custos se tornasse um elemento fundamental para contribuir com o sucesso da empresa (BERTI, 2006).

De acordo com Perez, Oliveira e Costa (2006), a adequada apuração, análise, controle e gerenciamento dos custos de produção dos bens ou serviços são antigas preocupações dos gerentes das organizações, que buscam constantemente por melhor posicionamento competitivo no ambiente empresarial e na sociedade.

Para que as empresas desenvolvam suas estratégias, é essencial que elas façam a implantação e a utilização do sistema de custos, pois essa ferramenta permite auxiliar a gerência das empresas, principalmente no controle e na tomada de decisão. Em relação ao controle, os custos podem, por exemplo, identificar problemas ocorridos que não foram previstos, por meio de comparações com padrões e orçamentos. As informações de custos são, também, essenciais para auxiliar os gerentes nos diversos processos decisórios relevantes para a administração das organizações (BORNIA, 2010).

Nos dias atuais, um sistema de custos completo tem os objetivos extensos e bem estabelecidos, sendo um instrumento básico e importante para a administração de qualquer empreendimento, inclusive na agropecuária, onde os intervalos de tempo entre produção e venda, isto é, custos e receitas, dispersam da simplicidade dos demais tipos de negócios, exigindo procedimentos específicos para a apresentação dos resultados do empreendimento (SANTOS; MARION; SEGATTI, 2002).

Dubois, Kulpa e Souza (2006) complementam que, os principais beneficiários de um bom sistema de apuração e de análise dos custos são os empresários, pois permitem avaliar os seus investimentos. Em seguida, os administradores, que encaram um ambiente repleto de incertezas e inseguranças, tendo a necessidade de informações confiáveis, e relatadas com clareza para tomar as decisões de maneira assertiva. Os autores ainda salientam que, "controlar e reduzir custos, formar corretamente os preços de vendas dos bens e serviços e arquitetar a estrutura operacional formam a receita básica para o sucesso e a sobrevivência de uma organização" (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006, p. 1).

2.2 TERMINOLOGIAS DE CUSTOS

Segundo Wernke (2004), para que a gestão de custos seja eficiente, é necessário compreender os conceitos básicos relacionados a gestão de custos. O autor acredita que, as diversas interpretações encontradas na literatura contábil podem direcionar a diferentes entendimentos.

Para Schier (2004), a área de custos possui terminologia própria, que muitas vezes é utilizada de forma equivocada. Os significados dos termos como: gastos, desembolsos, custos, investimentos, depreciações, despesas, perdas e desperdícios precisam estar bem definidos para evitar problemas de interpretações.

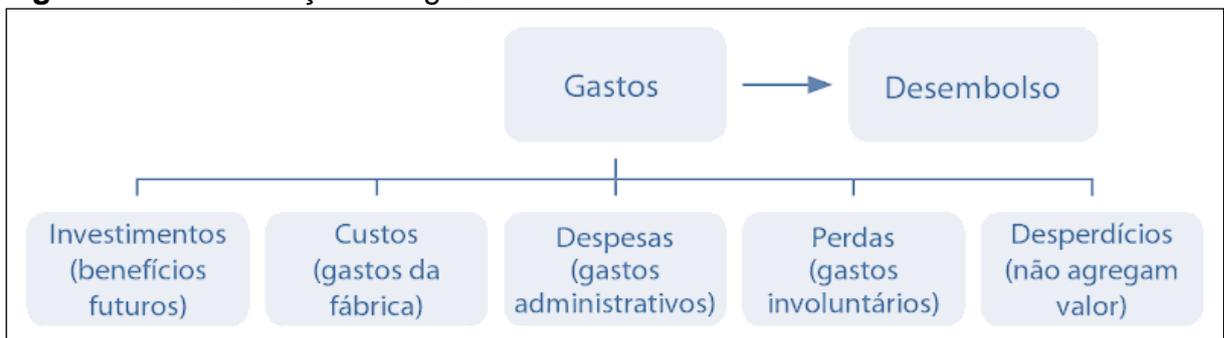
2.2.1 Gastos

Conforme Martins (2010), gasto é a aquisição de um bem ou serviço que resulta em um sacrifício financeiro para a entidade, ou seja, um desembolso, onde é representado pela entrega de ativos, geralmente dinheiro.

Ferreira (2007) complementa que, na compra à vista de bens, o gasto representa a redução do ativo, em virtude do pagamento. Na compra a prazo de bens, o gasto equivale ao aumento do passivo, devido a obrigação assumida.

De acordo com Dubois, Kulpa e Souza (2006), a partir do momento que o gasto se torna um desembolso para a empresa, o seu conceito acaba ficando muito abrangente. Desse modo, Corbari e Macedo (2012) destacam que é necessário classificá-lo para evitar a má interpretação, conforme demonstrado na figura 1.

Figura 1 – Classificação dos gastos



Fonte: Adaptado Corbari e Macedo (2012, p.19).

2.2.2 Desembolso

Desembolso é o pagamento decorrente da aquisição de bem ou serviço. São saídas em dinheiro ou cheque, que ocorrem em função do pagamento de alguma aquisição realizada a vista ou de uma obrigação assumida anteriormente (FERREIRA, 2007; SCHIER, 2004).

Para Santos, Marion e Segatti (2002), desembolso é todo o dinheiro retirado do Caixa (disponível) para realizar algum pagamento. Os autores ainda mencionam que a qualquer momento o gasto pode se tornar um desembolso. Porém, nem sempre o desembolso será um gasto. Por exemplo, amortização ou quitação de empréstimo bancário é um desembolso, mas não é um gasto.

2.2.3 Custos

De acordo com Padoveze (2010), os custos são gastos, que não são investimentos, fundamentais para a fabricação dos produtos da empresa. O autor ainda menciona que os custos são gastos relacionados aos produtos, que depois de gerados serão ativados.

Para Ferreira (2007), o custo só existe durante o processo de produção de um bem ou serviço. Os valores agregados na produção de um produto, são chamados de custo. Os gastos ocorridos após a produção, necessários para a administração e comercialização do produto, não são considerados custos, e sim despesas.

2.2.4 Investimentos

Em conformidade com Bornia (2010), os investimentos são gastos ocorridos na aquisição de insumos que são estocados nos ativos da empresa, os quais poderão ser utilizados em períodos futuros.

Segundo Dubois, Kulpa e Souza (2006), uma característica natural do ponto de vista das empresas que realizam um investimento, é a expectativa de obter algum retorno. Isto significa que, em algum período de tempo, o valor investido deverá retornar à empresa.

2.2.5 Depreciação

Para Santos (2011, p.115), “todo bem avaliado monetariamente que for imobilizado poderá ser objeto de depreciação em função do uso, desgaste provocados pela natureza ou ainda em função de sua natural obsolescência tecnológica”.

Neves e Viceconti (2010) afirmam que, a depreciação é caracterizada como o desgaste ou a perda da capacidade de utilização (vida útil) de bens tangíveis ou físicos em decorrência do seu uso, desgaste ou obsolescência. Os autores também ressaltam que, este tipo de perda necessita de um método contábil, para que não haja distorção no valor do imobilizado da empresa.

Conforme Santos (2011), a depreciação dos bens poderá ser obtida através de uma taxa anual que, será fixada conforme sua vida útil durante o uso para produzir rendimentos. O autor ainda expõe alguns exemplos de taxas, que serão utilizadas para associar à alguns bens neste estudo, conforme demonstrado no quadro 1.

Quadro 1 – Depreciação dos bens

Bens	Vida útil	Taxa anual
Máquinas e instalações	10 anos	10%
Móveis e utensílios	10 anos	10%
Tratores	4 anos	25%
Construções	25 anos	4%

Fonte: Adaptado Santos (2011, p.122).

De acordo com Santos, Marion e Segatti (2002), a depreciação também deve ser realizada na pecuária, pois os animais são considerados ativos que possuem vida útil limitada, e com o passar dos anos estes animais perdem sua capacidade de produção. Dessa forma, a depreciação deverá ser calculada a partir do momento que os animais estiverem em condições de reprodução.

Os autores também salientam que, é dificultoso estabelecer a vida útil do rebanho, devido a variabilidade de uma série de fatores como: raças, clima, regiões, entre outros; o que torna impossível determinar um número padrão (SANTOS; MARION; SEGATTI, 2002).

Sendo assim, Santos, Marion e Segatti (2002) estimularam alguns prazos de vida útil para o rebanho, levando em consideração os mais utilizados por empresas agropecuárias, conforme demonstrado no quadro 2.

Quadro 2 – Depreciação do rebanho

Animais	Vida útil
Gado reprodutor mestiço	5 anos
Gado matriz mestiça	7 anos
Gado reprodutor puro	8 anos
Gado matriz pura	10 anos

Fonte: Adaptado Santos, Marion e Segatti (2002).

2.2.6 Despesas

As despesas são gastos relativos aos bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para obter receitas. Refere-se às atividades fora do âmbito da produção (BORNIA, 2010; MARTINS, 2010; RIBEIRO, 2013).

Wernke (2004), afirma que este conceito é utilizado para identificar os gastos que não estão relacionados com a produção, ou seja, refere-se as atividades não produtivas da empresa. Geralmente, essas atividades são classificadas como despesas comerciais, despesas administrativas e despesas financeiras.

2.2.7 Perdas

Padoveze (2010, p.320), salienta que as perdas “são fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem à normalidade das operações da empresa. São considerados não operacionais e não fazem parte dos custos de produção dos produtos”.

Segundo Perez, Oliveira e Costa (2006), as perdas são gastos anormais ou involuntários, que não produzem e muito menos geram receita. Esse tipo de gasto ocorre de maneira ocasional e indesejada, afetando diretamente o resultado.

Em conformidade com Schier (2004), os exemplos mais comuns de perdas são: roubos, incêndios, greves, obsolescência de estoques, materiais com prazo de validade vencido, entre outros.

2.2.8 Desperdícios

De acordo com Corbari e Macedo (2012), os desperdícios são gastos incorridos de maneira não eficiente no processo produtivo e administrativo. Os desperdícios podem ser lançados no custo de produção ou em despesas, dependendo da área onde ocorreu, portanto o não aproveitamento de todos os recursos e as atividades realizadas que não agregam valor ao produto ou serviço, representam custos desnecessários ou despesas adicionais que servirão apenas para reduzir o lucro, sendo fatores determinantes para o sucesso ou fracasso da empresa.

Berti (2006) complementa que, os desperdícios são gastos desnecessários que podem ser eliminados sem afetar a qualidade ou a quantidade dos bens ou serviços. São exemplos de desperdícios: o retrabalho decorrente da produção de itens defeituosos, a estocagem e movimentação desnecessária de materiais e produtos, relatórios financeiros, administrativos e contábeis sem qualquer utilidade, entre outros.

2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Conforme Megliorini (2012, p.8), “os custos precisam ser classificados para atender as diversas finalidades para as quais são apurados”.

Geralmente os custos são classificados em duas formas: quanto a identificação ao produto, onde são categorizados em diretos e indiretos, e quanto ao volume de produção, onde são divididos em custos fixos e variáveis (MEGLIORINI, 2012; WERNKE, 2005).

Entre as diversas classificações de custos encontradas na literatura, as mais utilizadas geralmente são aquelas que segregam os custos conforme Wernke (2005) destaca no quadro 3.

Quadro 3 – Principais classificações de custos

Classificação	Categorias	
Quanto à facilidade de identificação no produto	Diretos	Indiretos
Quanto ao volume produzido no período	Variáveis	Fixos

Fonte: Adaptado Wernke (2005).

2.3.1 Quanto a identificação ao produto

Segundo Borna (2010), o custo é classificado como direto ou indireto conforme sua facilidade de identificação com um produto, processo, centro de trabalho ou qualquer outro objeto. O autor ainda expõe que, a análise dos custos diretos é simples, enquanto os custos indiretos requerem procedimentos mais complexos.

Os custos são considerados diretos quando são identificados e mensurados com facilidade nas unidades produzidas. Caso as alocações sejam realizadas através de estimativas ou aproximações, os custos são caracterizados como indiretos (FERREIRA, 2007; SOUZA; CLEMENTE, 2006).

Para Bruni (2012), os custos diretos estão relacionados diretamente com a produção. Sendo inseridos de maneira objetiva no cálculo dos produtos ou serviços comercializados. O autor ainda explica que, os custos diretos consistem nos materiais diretos utilizados na fabricação do produto e na mão-de-obra direta.

Crepaldi (2004) e Santos, Marion e Segatti (2002) evidenciam que, os custos diretos são identificados com precisão, através de uma medida de consumo, no qual, o valor é relevante, como: horas de mão-de-obra, quilos de sementes ou rações, gastos com funcionamento e manutenção de tratores. Geralmente identificam-se com os produtos e variam em relação a quantidade produzida.

No que tange os custos indiretos, estes são aqueles que beneficiam toda a produção, porém não são identificados facilmente a cada unidade produzida. Os custos indiretos precisam de estimativas ou aproximações para apropriar aos produtos ou serviços (GUIMARÃES NETO, 2011).

Martins (2010) e Perez, Oliveira e Costa (2006) complementam que, os custos indiretos não apresentam uma medida de consumo objetiva, e para aloca-los aos produtos é necessário realizar estimativas ou rateios. São exemplos de custos indiretos: mão de obra indireta, materiais indiretos e outros custos indiretos.

Para Dutra (2003), os custos indiretos são aqueles que não podem ser apropriados diretamente a cada tipo de produto ou serviço no momento de sua ocorrência. O autor ainda salienta que, quanto maior o número de tipos de produto e serviços diferentes que a empresa produzir ou executar, maior será a quantidade de custos indiretos, e menor será a dos custos diretos.

2.3.2 Quanto ao volume de produção

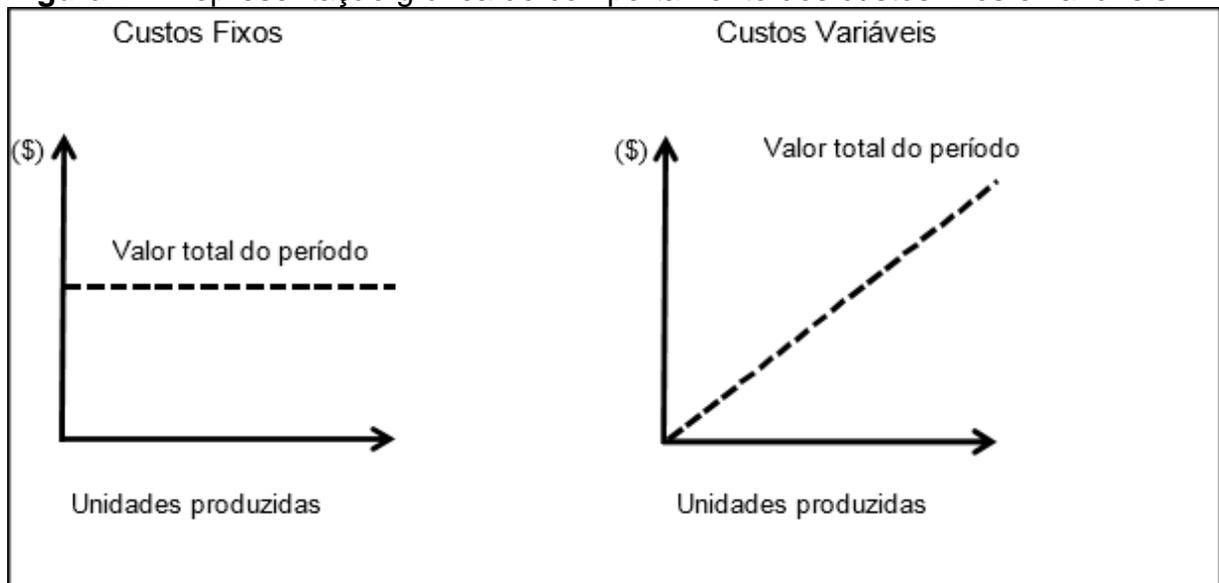
Em relação ao volume de produção, os custos podem ser classificados em fixos ou variáveis (BORNIA, 2010; DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2006; RIBEIRO, 2013).

Conforme Souza e Clemente (2007), a classificação dos custos em fixos ou variáveis, são fundamentais desde a fase de projeto. Os autores salientam que, essa classificação possibilita prever o volume de receita que será gerado, por período, para sustentar o nível de atividade planejado.

Perez, Oliveira e Costa (2006) expõem que, para classificar o custo como fixo ou variável, é necessário verificar sua reação de acordo com as alterações no volume de produção, ou seja, se o volume de produção se alterar e o custo também, ele será variável; caso contrário, será fixo.

Para melhor entendimento Wernke (2005), na figura 5 está demonstrado a diferença no comportamento dos custos fixos e variáveis em função do volume das unidades fabricadas.

Figura 2 – Representação gráfica do comportamento dos custos fixos e variáveis



Fonte: Adaptado Wernke (2005, p.9).

Na figura 5, observa-se que mesmo aumentando o número de unidade produzidas os custos fixos permanecem constantes, enquanto, os custos variáveis oscilam em relação ao número de unidades produzidas.

Segundo Guimarães Neto (2011) e Ribeiro (2013), os custos fixos são aqueles que, não variam em determinado período de tempo e em certa capacidade instalada, independentemente das alterações no volume de produção.

A característica fixa deste custo está relacionada com o volume de produção e não com o tempo, por exemplo, os salários e encargos são fixos, mas podem ocorrer algumas variações em decorrência da própria legislação trabalhista. Portanto, nem sempre os custos fixos são fixos, pois podem sofrer algumas variações, em razão de grandes oscilações no volume de produção (CREPALDI, 2004; GUIMARÃES NETO, 2011; RIBEIRO, 2013).

Conforme Santos, Marion e Segatti (2002), os exemplos mais comuns de custos fixos no agronegócio são: depreciação (tanto das instalações quanto dos animais), salários, benfeitorias e máquinas agrícolas, e seguro de bens.

No que se refere aos custos variáveis, estes são os que, variam diretamente com o volume de produção. Quanto maior a quantidade de produtos que a empresa produzir em um determinado período, maiores serão os custos variáveis. Pelo fato de estarem vinculados ao volume produzido, são também considerados como custos diretos (RIBEIRO, 2013).

De acordo com Santos, Marion e Segatti (2002) e Souza e Clemente (2007), os exemplos mais comuns de custos variáveis no agronegócio são: mão de obra direta, materiais diretos (fertilizantes, sementes, rações), e horas-máquina. Caso a mão de obra for remunerada em virtude do tempo (semana, quinzena, mês) e não pelo volume produzido, deverá ser considerada como um custo fixo.

2.4 ANÁLISE CUSTO/VOLUME/LUCRO

Segundo Guimarães Neto (2011), a análise de custo/volume/lucro, também conhecida como análise CVL, é o principal instrumento da área de custos. Este instrumento é muito importante para os gestores de custos, pois proporcionam inúmeros benefícios fundamentais para a tomada de decisão nas empresas.

Para Souza e Clemente (2007), a sobrevivência de uma empresa depende diretamente de sua capacidade de gerar lucro. A relação da análise custo/volume/lucro possibilita mostrar o comportamento dos custos e do lucro em

função do nível de atividade. Essa relação gera informações muito importantes sobre a estrutura de custos e o risco operacional da empresa.

Em outras palavras, Dubois, Kulpa e Souza (2006) resumem que, a análise custo/volume/lucro, é uma ferramenta gerencial que permite estudar e analisar a relação entre receitas totais, custos e despesas.

No âmbito do agronegócio, a análise CVL é um dos meios utilizados para identificar os fatores que estão prejudicando a rentabilidade econômica da exploração agropecuária. Sendo assim, o custo de produção permite diagnosticar problemas através de sua composição, e também concluir sobre a situação do rendimento da atividade (SANTOS; MARION; SEGATTI, 2002).

Levando em consideração os pensamentos dos diferentes autores já mencionados nesta seção, a análise custo/volume/lucro conduz a dois principais e importantes conceitos: margem de contribuição e ponto de equilíbrio.

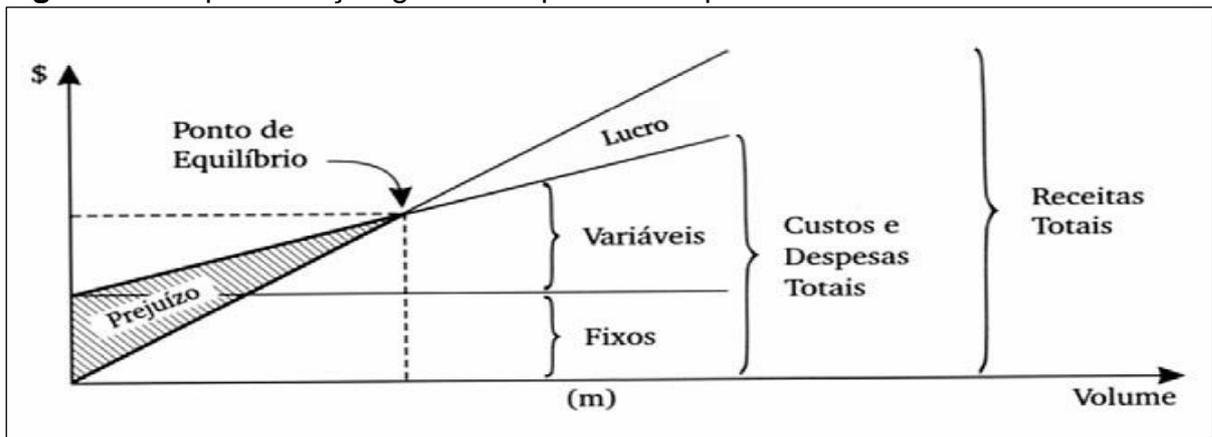
A margem de contribuição é o valor que resta da receita obtida através da venda de um determinado produto, diminuindo os seus custos e despesas variáveis (MEGLIORINI, 2012; PADOVEZE, 2010).

Para Wernke (2005), a margem de contribuição é um elemento gerencial, capaz de demonstrar com facilidade e visibilidade o potencial de cada produto, revelando como cada um colabora para cobrir os gastos fixos mensais da empresa e, posteriormente, gerar o lucro do período.

Referente ao ponto de equilíbrio, este demonstra em termos quantitativos, qual é o volume que a empresa necessita produzir ou vender, para que possa pagar todos os custos e despesas fixas, além dos custos e despesas variáveis que ela precisa para fabricar ou vender o seu produto (PADOVEZE, 2010; WERNKE, 2005).

De acordo com Santos (2011), a análise do ponto de equilíbrio entre receitas de vendas e custos é um instrumento que serve para auxiliar os gestores na tomada de decisão. O autor ainda evidencia que, para determinar o ponto de equilíbrio, a empresa precisa classificar de forma adequada seus custos fixos e conhecer o lucro marginal de todos os produtos vendidos.

Figura 3 – Representação gráfica do ponto de equilíbrio



Fonte: Adaptado Wernke (2005, p.119).

Na Figura 3, o ponto de equilíbrio refere-se ao nível de venda em que a empresa não obtém lucro e nem prejuízo, no entanto, os custos totais somados as despesas totais são iguais ao valor da receita. Se o volume de produção ou venda aumentar e ultrapassar o ponto de equilíbrio, conseqüentemente, a empresa passará a ter lucro.

2.5 FORMAÇÃO DE PREÇOS

A definição do preço de venda é um fator de extrema importância que pode determinar o sucesso ou fracasso de qualquer empresa. Se ela praticar um preço muito elevado dificultará suas vendas, caso o preço for muito baixo, fará com que a empresa não obtenha o retorno esperado (HOJI, 2017).

Para atribuir os preços aos produtos ou serviços, é necessário analisar os fatores internos e externos da empresa, considerando: a maximização dos lucros, os custos envolvidos, a utilização da capacidade produtiva instalada, as condições de mercado, e as características da concorrência, que de certa forma determina os preços a serem praticados, através da lei da oferta e da procura (BERNARDI, 2010; BOMFIM; PASSARELLI, 2006; BRUNI, 2012; SANTOS, 2011).

De acordo com Bruni e Famá (2004), a formação do preço de venda abrange dois importantes aspectos, os quantitativos e qualitativos.

2.5.1 Aspectos quantitativos na formação de preço

O aspecto quantitativo proporciona, a longo prazo, o maior lucro possível, dessa forma, a empresa estabelecerá de maneira estratégica, seus objetivos a longo prazo, para permanecer por mais tempo no mercado. Permite a maximização lucrativa da participação de mercado, para isso, a empresa deve considerar não somente o seu faturamento, mas também o lucro das vendas, para que consiga maximizar os resultados. Este aspecto também possibilita, maximizar a capacidade produtiva, evitando ociosidade e desperdícios operacionais, para tanto, a empresa deve ter controle de sua estrutura de produção e de pessoal, para mensurar a quantidade de produtos e serviços oferecidos, a fim de, evitar desperdícios e influências na qualidade do atendimento ou no prazo de entrega. Ainda permite, maximizar o capital empregado para perpetuar os negócios de modo autossustentado, ou seja, o retorno do capital advém dos lucros obtidos ao longo do tempo. Portanto, somente através da correta fixação e mensuração dos preços de venda é possível assegurar o retorno do investimento efetuado (BRUNI; FAMÁ, 2004).

2.5.2 Aspectos qualitativos na formação de preço

Quanto ao aspecto qualitativo, este envolve diversos fatores que se relacionam com o processo de criação de valor, sendo que o preço do produto ou serviço é estabelecido levando em consideração os principais fatores como: a capacidade e disponibilidade de pagar do consumidor, a qualidade ou tecnologia do produto conforme as necessidades do mercado consumidor, existência de produtos substitutos com preços mais atraentes, demanda esperada do produto, níveis de produção ou vendas em que se deseja ou que se pode exercer, mercado de atuação do produto, controle de preços impostos por órgãos governamentais, custos e despesas de produzir, administrar e comercializar o produto, e os ganhos e perdas de gerir o produto (BRUNI; FAMÁ, 2004).

2.6 DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE)

Conforme Assaf Neto (2014), o Demonstrativo do Resultado do Exercício (DRE) é uma demonstração que tem como objetivo exclusivo, apurar o lucro ou prejuízo do exercício. Abrange as receitas, as despesas, os ganhos e as perdas do exercício, sendo apurados através do regime de competência, dessa maneira, é independente de seus pagamentos e recebimentos.

Em outras palavras, Hoji (2017) expõe que, o DRE é uma demonstração contábil constituída pelo fluxo de receitas e despesas, que pode resultar no aumento ou na diminuição do patrimônio líquido entre duas datas. Essa demonstração, deve ser retratada de maneira dedutiva, ou seja, inicia-se com a receita bruta operacional e dela subtraem-se os custos e despesas, para assim, apurar o lucro líquido.

2.7 ORÇAMENTO

Em conformidade com Souza (2014), o orçamento é um documento que representa o planejamento empresarial, e corresponde a um conjunto organizado de ações que norteiam o enquadramento de recursos financeiros, buscando alcançar os propósitos da empresa. A expressão do orçamento é quantitativa, apesar de que contemple itens considerados não financeiros, como por exemplo: a quantidade produzida e os volumes físicos de itens orçados.

Para Hoji (2017), o sistema orçamentário é um modelo de mensuração que permite avaliar e demonstrar através de projeções, os desempenhos econômicos e financeiros da empresa, assim como das unidades constituídas.

O orçamento global é fracionado em orçamento operacional e orçamento financeiro. No que se refere ao orçamento operacional, este abrange o orçamento de vendas, orçamento de produção, orçamento de gastos e orçamento de capital. Já o orçamento financeiro engloba a demonstração do resultado orçada, o balanço patrimonial orçado e a demonstração dos fluxos de caixa orçada (SOUZA, 2014).

Souza (2014) ainda relata que, o processo orçamentário é dividido em três fases: a elaboração, a execução e o monitoramento. Na elaboração são construídos diversos quadros do orçamento operacional e financeiro da empresa para um determinado período. Na execução é colocado em prática tudo aquilo que foi previsto

na elaboração do orçamento. O monitoramento do orçamento consiste em comparar os números realizados com os números previstos.

Segundo Oliveira, Perez Jr e Silva (2015), as vantagens do uso do orçamento estão situadas, principalmente, na determinação de metas claras a serem atingidas, e na definição de responsabilidades aos diversos setores. Esse instrumento gerencial exige que os envolvidos trabalhem em harmonia, pois todos devem estar comprometidos com o resultado global, e não apenas com os resultados individuais.

2.8 PECUÁRIA

A produção pecuária corresponde a um conjunto de atividades voltadas a criação de animais domesticados, que envolve todas as etapas do processo produtivo, desde os investimentos em instalações, equipamentos, alimentação, cuidados com os rebanhos até a comercialização dos animais e de seus produtos (ARAÚJO, 2018).

Araújo (2018) afirma que, a criação de animais da espécie bovina é uma das mais importantes para o cenário econômico brasileiro, e por esse motivo, é muito comum confundir a criação de bovinos com a pecuária. No entanto, o termo pecuária corresponde a criação de animais em geral e não exclusivamente a espécie bovina.

Conforme Marion e Segatti (2010), os gados são normalmente criados no campo, e podem ser utilizados para diversas finalidades como: auxiliar no trabalho da lavoura, para consumo próprio ou para fins comerciais ou industriais. São exemplos de gados: os bovinos, bubalinos, suínos, caprinos, equinos, ovinos, entre outros.

De acordo com Araújo (2018), o método de criação dos rebanhos pode ser classificado em três tipos de sistemas: o intensivo, o extensivo e o semi-intensivo. No sistema intensivo os animais são criados em confinamento. Este tipo de sistema requer maior investimento em construções, tecnologias sofisticadas, alimentações, e maior assistência e dedicação por parte dos trabalhadores. No sistema extensivo, os animais são criados soltos, em grandes espaços. Nesse sistema, os investimentos e os cuidados são menores, e a alimentação é baseada em pastagens. No sistema semi-intensivo, os animais são criados soltos na maior parte do dia e recebem complemento de alimentação, como: silagem, massa de mandioca e rações concentradas, podendo permanecer presos à noite. Esse tipo de sistema busca somar as vantagens do sistema intensivo com as do sistema extensivo.

2.8.1 Produção de Leite

A produção de leite é considerada uma das mais importantes atividades desenvolvidas nas propriedades familiares, e quando bem gerenciada, pode gerar rentabilidade satisfatória para o produtor rural. Além disso, a pecuária leiteira tem um papel fundamental na economia brasileira, o que gera emprego e renda para muitos brasileiros (EMBRAPA, 2002).

Segundo o IBGE (2018), em 2017, a produção brasileira de leite produziu 33,5 bilhões de litros, uma retração de 0,5% em relação ao ano de 2016. As Regiões Sul e Sudeste lideraram a produção nacional, com 35,7% e 34,2% do total de litros, respectivamente. Referente ao número de vacas ordenhadas, a Região Sudeste segue com a maior parte do efetivo: 30,4% do total de 17,1 milhões no Brasil. Entretanto, a maior produtividade nacional é encontrada na Região Sul, mantendo o status de maior produtora de leite desde 2015, quando ultrapassou a Região Sudeste. A média de 3.284 litros/vaca/ano em 2017 no Sul do País é bem superior à média da Região Sudeste, que foi de 2.209 litros/vaca/ano. A média nacional, por sua vez, atingiu 1 963 litros/vaca em 2017, um crescimento de 14,7% comparado com 2016.

O preço médio nacional em 2017, foi de R\$ 1,1 por litro de leite, uma queda de 5,6% em relação a 2016, ano que atingiu o maior valor da série histórica pela queda na produção e competição pelo produto por parte da indústria. O valor de produção no ano gerado na atividade foi de R\$ 37,1 bilhões (IBGE, 2018).

Com crescimento expressivo nos últimos anos, o estado de Santa Catarina se consolida como o 4º maior estado produtor de leite do Brasil. Em 2015, o estado produziu 3,059 bilhões de litros de leite; em 2016, os catarinenses responderam por 3,1 bilhões de litros e, em 2017, fecharam o ano com 3,7 bilhões de litros de leite. A tendência para os próximos anos, é que a produção de leite catarinense continue crescendo, gerando possibilidades de alcançar o mercado externo (EMBRAPA, 2018).

Ainda de acordo com a EMBRAPA (2018), o leite é o produto que ocupa a terceira posição no ranking de VBP (Valor Bruto da Produção) da agropecuária de Santa Catarina. No ano de 2017, o faturamento ultrapassou os R\$ 3,5 bilhões e representou 13% de toda a receita do agronegócio catarinense. Vale ressaltar que o Valor Bruto da Produção Agropecuária não considera o faturamento com os insumos agrícolas, transporte, agroindústrias e serviços.

Diante desse cenário, pode-se afirmar, o quão relevante é a atividade leiteira para o Brasil e para o estado catarinense, visto que são grandes geradoras de alimentos e empregos para a população. Nessa perspectiva, vale ressaltar que é fundamental que a propriedade desenvolva métodos de controle que permitem melhorar cada vez mais o processo de gestão dessas atividades (GOLLO et al., 2013).

Por mais que o leite seja um produto significativo na mesa dos brasileiros, muitos fatores ainda precisam ser aprimorados como: os indicadores de qualidade e a produtividade. Outras questões como a alimentação dos animais, a gestão da atividade e sanidade precisam fazer parte dos controles dos produtores, os quais não devem ser desconsiderados (ZOCCAL et al., 2008).

2.8.2 Produtor rural como gestor de negócios

Atualmente, um dos maiores desafios enfrentado pelo produtor rural, é se considerar como um gestor de negócio, um negócio denominado fazenda. O produtor rural é o gestor do negócio, encarregado por todas as funções administrativas, mesmo que ele não exerça todas as atividades. Em contrapartida, o gerente da fazenda é responsável pelas atividades de produção agropecuária, e muitas vezes deve atingir objetivos estabelecidos por outras pessoas (ZYLBERSZTAJN, 2015).

Zylbersztajn (2015) ainda afirma que, o gerente da fazenda, não participa das definições do mercado, finanças, estratégia, entre outras. Com o avanço tecnológico, a gestão das propriedades passou por grandes mudanças, e está se tornando cada vez mais necessária a visão de um gestor de negócios do que de um gerente de fazenda. Além das habilidades técnicas de produção agropecuária, a alta gestão de negócios passa a ter preocupações e habilidades em finanças, mercados, gestão de pessoas, etc. O produtor rural pode contratar pessoas com estas habilidades, mas precisa compreendê-las bem também.

Por essas razões, os produtores rurais devem se adaptar a essas mudanças. É essencial que ele possua controle para organizar sua propriedade, pois assim como um empresário administra uma empresa, o produtor deve administrar sua propriedade. Até porque, a fazenda é um negócio, e deve ser administrado como tal (SEBRAE, 2013).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para atingir os objetivos apresentados no presente trabalho, é necessário utilizar os procedimentos metodológicos para a operacionalização da pesquisa.

De acordo com Michel (2015), o método científico de fazer pesquisa tem por finalidade, mostrar a realidade dos fatos, que quando descobertos, devem direcionar o uso do método. Isso significa que ele não deve ser normativo, prescritivo, mas sim, orientador. Em outras palavras, o método científico representa postura e atitude de objetividade do pesquisador, onde procura obter maior racionalidade e coerência no alcance de seus objetivos.

Para Marconi e Lakatos (2010), o método científico refere-se às atividades sistemáticas e racionais que, em conjunto, geram maior segurança e economia, permitindo atingir os objetivos estabelecidos. Este método proporciona um conhecimento válido e verdadeiro dos fatos, e possibilita mostrar o caminho a ser percorrido, identificando os erros e auxiliando nas decisões do pesquisador.

Nos tópicos a seguir apresenta-se o delineamento da pesquisa, a definição da área, o plano de coleta de dados e por fim o plano de análise dos dados.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

A pesquisa científica é conhecida como um conjunto de métodos sistemáticos e empíricos, sendo utilizado para estudar algum fenômeno. Esta pesquisa pode ser definida em três diferentes formas: quantitativa, qualitativa e mista (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2013).

Quanto a abordagem do problema, a pesquisa se classifica como qualitativa, pois buscou-se aprofundar no conhecimento para só depois quantificá-los.

Segundo Pinheiro (2010), na pesquisa qualitativa, o uso da estatística é essencial para a análise dos resultados. Não basta delinear a pesquisa e aplicar a coleta de dados corretamente se a análise estatística não for bem elaborada.

Para Teixeira (2005, p. 137) na pesquisa qualitativa, “o pesquisador procura reduzir a distância entre a teoria e os dados, entre o contexto e a ação, usando a lógica da análise fenomenológica, isto é, da compreensão dos fenômenos pela sua descrição e interpretação”.

Quanto aos fins, a pesquisa se caracteriza como descritiva, pois descreve sobre o tema e problema desse estudo.

A pesquisa descritiva tem como finalidade, verificar, descrever e explicar problemas, fatos ou fenômenos da vida real, com precisão, analisando e fazendo relações e conexões, considerando a influência que o ambiente exerce sobre eles (MICHEL, 2015).

Referente aos meios de investigação, caracteriza-se como pesquisa documental e estudo de caso.

Segundo Marconi e Lakatos (2010), a pesquisa documental é caracterizada pela utilização de documentos, escritos ou não, sendo denominados de fontes primárias. Esta pode ser realizada no momento em que o fenômeno ocorre, ou depois.

De acordo com Pinheiro (2010), o estudo de caso é um método qualitativo que consiste em estudar de forma abrangente e exaustiva algum fato de modo que possibilite o seu amplo e detalhado conhecimento.

Para Yin (2005, p. 32), o "estudo de caso é uma investigação empírica que, investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos".

3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA

A pesquisa foi aplicada em uma unidade produtiva leiteira localizada no interior do município de Meleiro SC. A propriedade em estudo, tem como fonte de renda a rizicultura e a produção de leite. No entanto, a pesquisa é referente apenas à produção de leite. Os proprietários atuam com a produção de leite desde de 2011. Atualmente, três pessoas incluindo os proprietários estão envolvidos diariamente com a atividade leiteira.

3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS

Segundo Marconi e Lakatos (2010), o plano de coleta dos dados é uma etapa da pesquisa, onde se inicia a construção dos instrumentos e a elaboração das técnicas, para futuramente realizar a coleta dos dados previstos.

Roesch (2009) afirma que, no plano de coleta de dados faz-se necessário esclarecer se os dados da pesquisa serão provenientes de dados primários (obtidos diretamente pelo autor) ou dados secundários (não obtidos pelo autor).

Dessa forma, os dados da pesquisa são originários de dados primários, pois serão obtidos diretamente pelo pesquisador. Para Michel (2015), os dados primários são aqueles coletados em primeira mão na pesquisa de campo, entrevistas, depoimentos, entre outros. Diante disso, deve-se procurar manter absoluta fidelidade das opiniões, fatos observados e colocações feitas.

Quanto às técnicas e procedimentos de coleta referente aos dados primários, enquadra-se como observação participativa. Conforme Marconi e Lakatos (2010), a observação participativa é quando pesquisador se incorpora ao grupo de pesquisa, participando das atividades do grupo. Os autores ainda salientam que, “o observador participante enfrenta grandes dificuldades para manter a objetividade, pelo fato de exercer influência no grupo, ser influenciado por antipatias ou simpatias pessoais, e pelo choque do quadro de referência entre observador e observado” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 177).

A propriedade familiar em estudo, tem como fonte de renda a rizicultura (atividade primária), e a produção de leite (atividade secundária), portanto, a pesquisa é referente apenas na atividade leiteira, onde foi realizada por meio de um acompanhamento mensal, especificamente, nos meses entre janeiro e setembro de 2018. Todos os dados coletados foram armazenados em planilhas eletrônicas.

Os fatores que delimitaram a pesquisa foram: os controles precários na propriedade em estudo, o período da análise e os erros de projeção.

3.4 PLANO DE ANÁLISE DOS DADOS

De acordo com (PINHEIRO, 2010, p. 74), “a análise dos dados é o cálculo de medidas de posição, de dispersão, de assimetria, e de achatamento para a apresentação dos dados e aplicação de testes estatísticos planejados”.

A técnica que foi utilizada no plano de análise dos dados, é a análise estatística. Essa classificação foi realizada por meio da criação de quadros e tabelas para agrupar os principais procedimentos de coleta.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo apresenta-se os resultados obtidos através da pesquisa, onde foram levantados e apurados os custos, as despesas e as receitas operacionais decorrentes da atividade leiteira, sendo analisados através do demonstrativo do resultado do exercício, propondo-se assim, uma ação de melhoria para o último trimestre de 2018 e para o ano de 2019, com base em um sistema orçamentário.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA PROPRIEDADE E DO PLANTEL

A propriedade rural em estudo localiza-se no interior do município de Meleiro SC, e possui uma extensão de 30 hectares de terra, sendo que 6,7 hectares são destinados a produção de leite, e o restante é utilizado para plantação de arroz.

Caracteriza-se como propriedade rural registrada na Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina. A propriedade tem uma boa estrutura física com equipamentos e instalações padronizadas, possuindo qualidade das matrizes e do leite produzido. A produção de leite na propriedade teve início em 2011, e atualmente encontra-se em fase de melhoramento tanto genético quanto ao leite comercializado.

O método de criação do gado dessa propriedade, se caracteriza como sistema semi-intensivo. Esse sistema permite que os animais fiquem soltos em pastagens na grande parte do dia, sendo recolhidos no período da manhã e no final da tarde para a ordenha e alimentação com silagem, massa de mandioca e rações concentradas que contribuem para o aumento da produção de leite (ARAÚJO, 2018).

Atualmente, a propriedade possui um plantel com 36 animais, sendo 26 matrizes cruzadas com diferentes raças como: Jersey, Holandês preto e branco, Holandês vermelho e branco e Pardo Suíço, com idades variadas de 2 a 8 anos de vida, 9 animais estão classificados como novilhas e bezerras devido a faixa etária, e um touro reprodutor de raça Gir com idade superior a 2 anos.

As novilhas que pesam entre 220 e 350 kg já estão prontas para serem cobertas ou inseminadas artificialmente. A idade média para primeira inseminação para as raças Holandesa e Suíça é de 16 a 18 meses, e para a raça Jersey a média é de 14 a 16 meses, iniciando-se a primeira lactação com idade entre 24 e 27 meses, conforme informações repassadas pelo produtor e pelo veterinário da propriedade.

Através do acompanhamento mensal do plantel, chegou-se ao seguinte resultado, conforme demonstrado na tabela 1.

Tabela 1 – Constituição do plantel durante o período analisado

Matrizes	Média	jan/18	fev/18	mar/18	abr/18	mai/18	jun/18	jul/18	ago/18	set/18
Em lactação	19,67	18	17	19	18	18	19	21	23	24
Secas	2,78	3	4	2	3	3	2	2	3	2
Novilhas e bezerras	12,44	15	15	15	15	14	10	10	9	9
Touro reprodutor	1,00	1	1	1	1	1	1	1	1	1
TOTAL	35,89	37	37	37	37	36	32	34	36	36

Fonte: Dados da pesquisa.

A quantidade média de matrizes em lactação nos meses pesquisados que estão em plena produção de leite é de 19,67, e com tendência de crescimento, pois futuramente as vacas secas e novilhas gerarão novos bezerros e conseqüentemente, entrarão em lactação fazendo com que esse número aumente.

As matrizes secas mencionadas, referem-se as vacas que estão em descanso aguardando o fim da gestação para entrarem em lactação novamente. Já as novilhas e bezerras são aquelas que estão em fase de desenvolvimento.

A propriedade utiliza a inseminação artificial e também dispõe de um touro reprodutor para geração de novos animais.

As oscilações que ocorrem no total do plantel referem-se a morte de alguns animais e também a venda de bezerros machos e fêmeas, sendo que apenas algumas fêmeas permanecem na propriedade para substituir alguma vaca futuramente, contribuindo assim para o aumento do plantel. Vale ressaltar também, que a venda desses animais deriva uma receita financeira inerente para o produtor.

4.2 APURAÇÃO DOS CUSTOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO DE LEITE

4.2.1 Depreciação

Na propriedade em estudo estão sujeitos a depreciação: os animais e os bens utilizados na produção de leite.

Quanto a depreciação dos animais considerou-se as observações feitas por Santos, Marion e Segatti (2002), onde relatam que, os animais possuem vida útil

limitada, e com o passar dos anos estes animais perdem sua capacidade de produção, sendo calculados a partir do momento que estiverem em condições de reprodução.

Portanto, estabeleceu-se o período de 24 meses para serem depreciados, período este, em que os animais iniciam sua reprodução. Na propriedade possui 27 animais com essas características, estando sujeitos a depreciação: as matrizes tanto as em lactação quanto as secas, e o touro reprodutor. O valor médio de aquisição dos animais foi de R\$ 2.500,00, conforme analisado nas notas fiscais do produtor. A taxa anual de depreciação de 10%, foi calculada de acordo com o tempo de permanência dos animais na propriedade, ou seja, um período de 10 anos. No quadro 4, pode-se observar o valor da depreciação mensal do rebanho.

Quadro 4 – Depreciação mensal dos animais que constituem o plantel

Quantidade	Valor médio de aquisição	Valor total sujeito à depreciação	Depr/ano	Depr/mês	Valor depr/mês
26 vacas e 1 touro reprodutor com mais de 24 meses de idade	2.500,00	67.500,00	10,00%	0,83%	562,50

Fonte: Dados da pesquisa.

No que se refere a depreciação dos bens, este levou em consideração as observações feitas por Santos (2011), onde relata que todo bem avaliado monetariamente estará sujeito a depreciação, em virtude do uso na produção, desgastes provocados pela natureza ou obsolescência tecnológica.

Sendo assim, foram depreciados todos os bens utilizados na produção de leite, desconsiderando os bens utilizados na rizicultura (atividade primária da propriedade), pelo fato de não terem relação com a produção de leite. Conforme demonstrado no quadro 5.

Quadro 5 – Depreciação mensal dos bens utilizados na atividade leiteira

(Continua)

Descrição	Valor médio de aquisição	Depr/ano	Depr/mês	Valor depr/mês
Galpão	30.000,00	4%	0,33%	100,00
Ordenhadeira	10.750,00	10%	0,83%	89,58
Resfriador	11.300,00	10%	0,83%	94,17
Cercas	3.000,00	10%	0,83%	25,00
Rede elétrica	5.000,00	10%	0,83%	41,67

(Conclusão)

Rede de água encanada	1.500,00	10%	0,83%	12,50
Bomba d'água elétrica	1.700,00	10%	0,83%	14,17
Depreciação mensal a ser atribuída a produção de leite				377,08

Fonte: Dados da pesquisa.

No quadro 5, estabeleceu-se o valor médio de aquisição de cada item descrito de acordo com informações repassadas pelo produtor. A vida útil do galpão é de 25 anos, que resultou numa taxa de 4% ao ano. A taxa anual de 10% utilizada para depreciar a ordenhadeira, resfriador, cercas, rede elétrica, rede de água encanada e bomba d'água elétrica, foi calculada conforme a vida útil de 10 anos de cada item. O valor total da depreciação resultou em R\$ 377,08 mensais.

4.2.2 Custos e despesas variáveis

Nesta seção, apresenta-se os custos e despesas que variam diretamente com o volume de produção. Sendo assim, classificou-se como custos e despesas variáveis: a silagem, a massa de mandioca, a ração, o suplemento mineral e vitamínico, o sal comum iodado e o FUNRURAL.

A silagem citada é um alimento feito a partir do milho forrageiro recém-cortado, onde é armazenada em silos para sua própria fermentação. A silagem é o alimento mais utilizado para a alimentação na pecuária, principalmente em épocas de seca ou inverno quando há escassez de pastagens (ANDRETTA, 2014).

A massa de mandioca citada, é um alimento constituído pelo resíduo úmido extraído da fécula de mandioca. Este alimento possui valor nutritivo semelhante ao do milho, o que contribui para o aumento da produção de leite (JAVORSKI, 2012).

A ração utilizada na propriedade é composta por milho moído, farelo de trigo e farelo de soja. O produtor adiciona na alimentação do rebanho, o suplemento mineral e vitamínico e o sal comum iodado, como forma de proporcionar aos animais todos os nutrientes necessários para uma boa alimentação.

O FUNRURAL mencionado, é uma contribuição social incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural. Ele é composto pelo INSS (Instituto Nacional do Seguro Social), pela contribuição para o SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), e para o RAT (Risco Ambiental do Trabalho). Esta

contribuição é recolhida pela empresa que produtor vendeu seus produtos, sendo que o contribuinte é o produtor (E-AUDITORIA, 2018; GARCIA, 2016).

Sendo assim, foram elencados todos os custos e despesas variáveis incorridos no período analisado. Conforme demonstrado na tabela 2.

Tabela 2 – Custos e despesas variáveis mensais

Custos Variáveis	jan/18	fev/18	mar/18	abr/18	mai/18	jun/18	jul/18	ago/18	set/18	TOTAL	MÉDIA
Silagem	652,00	635,00	647,00	650,00	643,00	660,00	0,00	0,00	0,00	3.887,00	431,89
Massa de mandioca	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	602,00	610,00	588,00	1.800,00	200,00
Ração	2.849,00	2.980,00	3.042,00	3.810,00	3.088,00	2.385,50	2.230,00	2.793,00	3.263,00	26.440,50	2.937,83
Suplemento mineral e vitamínico	344,00	332,00	165,00	450,00	272,00	659,00	380,00	325,00	330,00	3.257,00	361,89
Sal comum iodado	0,00	13,00	13,00	0,00	26,00	13,00	13,00	0,00	13,00	91,00	10,11
FUNRURAL	194,51	113,25	136,85	136,13	140,16	161,20	186,41	168,25	180,28	1.417,04	157,45
TOTAL	4.039,51	4.073,25	4.003,85	5.046,13	4.169,16	3.878,70	3.411,41	3.896,25	4.374,28	36.892,54	4.099,17

Fonte: Dados da pesquisa.

Na tabela 2, percebe-se que o mês de abril apresentou o maior valor total com custos e despesas variáveis, e o mês que apresentou o menor valor foi julho. O custo com silagem e massa de mandioca citados, foram calculados de acordo com informações repassadas pelo produtor. A silagem da propriedade durou até o mês de junho, portanto, no mês seguinte foi substituída pela massa de mandioca. A ração, o suplemento mineral e vitamínico e o sal comum iodado foram calculados a partir das notas fiscais disponibilizada pelo produtor. O FUNRURAL foi calculado através da folha de pagamento, visto que o mesmo é descontado na receita bruta do leite pelo próprio laticínio que faz o pagamento ao produtor.

4.2.3 Custos e despesas fixas

Nesta seção, apresenta-se os custos e despesas com características fixas, ou seja, aqueles que não variam em relação ao volume de produção. Sendo assim, classificou-se como custos e despesas fixas: os medicamentos, vacinas e inseticidas, veterinário, inseminação, manutenção, conservação e limpeza, energia elétrica, pró-labore, depreciação e reforma das pastagens. Conforme demonstrado na tabela 3.

Tabela 3 – Custos e despesas fixas mensais

Custos Fixos	jan/18	fev/18	mar/18	abr/18	mai/18	jun/18	jul/18	ago/18	set/18	TOTAL	MÉDIA
Medicamentos, vacinas e inseticidas	652,00	799,00	849,00	740,00	679,00	535,00	578,00	579,00	548,00	5.959,00	662,11
Veterinário	50,00	24,00	42,00	36,00	28,00	40,00	30,00	25,00	32,00	307,00	34,11
Inseminação	135,00	0,00	0,00	85,00	0,00	110,00	0,00	50,00	70,00	450,00	50,00
Manutenção, conservação e limpeza	189,66	137,66	104,66	115,66	126,66	202,66	130,66	104,66	115,66	1.227,94	136,44
Energia elétrica	237,00	234,43	243,10	212,75	235,23	238,10	253,15	267,43	300,30	2.221,49	246,83
Pró-labore	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	13.500,00	1.500,00
Reforma das pastagens	0,00	0,00	512,00	0,00	420,00	486,00	0,00	0,00	315,00	1.733,00	192,56
Depreciação	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	8.456,22	939,58
TOTAL	3.703,24	3.634,67	4.190,34	3.628,99	3.928,47	4.051,34	3.431,39	3.465,67	3.820,54	33.854,65	3.761,63

Fonte: Dados da pesquisa.

Na tabela 3, percebe-se que o mês de março apresentou o maior valor total com custos e despesas fixas. Em contrapartida, o mês de julho foi o que apresentou o menor valor total. O valor com medicamentos, vacinas e inseticidas, e a energia elétrica foram calculadas conforme as notas fiscais. O valor com veterinário e inseminação, foram obtidos através de

anotações feitas pelo produtor, e foram calculadas pelo autor em cada mês. No pró-labore, estabeleceu-se um valor médio de R\$ 1.500,00 mensais. A reforma das pastagens citada, são gastos sazonais, pois dependendo da estação do ano necessitam de maiores quantidades de adubos e fertilizantes para melhoramento da qualidade das pastagens, e também foi adicionado a este valor, os gastos com pastagens de inverno. Na depreciação, foram somados os valores totais dos animais e dos bens depreciados no quadro 4 e no quadro 5 desse estudo, onde resultou em R\$ 939,58 mensais.

4.3 RECEITAS

Nesta seção, apresenta-se as receitas obtidas através da produção de leite e com a venda de animais. Conforme demonstrado na tabela 4.

Tabela 4 – Faturamento mensal da atividade leiteira

Descrição	Média	jan/18	fev/18	mar/18	abr/18	mai/18	jun/18	jul/18	ago/18	set/18
Em lactação	19,67	18	17	19	18	18	19	21	23	24
Produção mensal em litros de leite	8.740,67	8.745,00	7.696,00	8.890,00	8.205,00	7.994,00	8.096,00	9.281,00	9.393,00	10.366,00
Média de produção vaca/litros/mês	446,08	485,83	452,71	467,89	455,83	444,11	426,11	441,95	408,39	431,92
Média de produção vaca/litros/dia	14,87	16	15	16	15	15	14	15	14	14
Preço de venda (litro)	1,1532	0,9860	0,9810	1,0360	1,1170	1,1810	1,3360	1,3390	1,2190	1,1840
Receita de leite	10.106,13	8.622,57	7.549,78	9.210,04	9.164,99	9.440,91	10.816,26	12.427,26	11.450,07	12.273,34
Venda de animais	1.308,89	250,00	300,00	180,00	300,00	3.000,00	7.100,00	150,00	300,00	200,00
Receita total	11.415,02	8.872,57	7.849,78	9.390,04	9.464,99	12.440,91	17.916,26	12.577,26	11.750,07	12.473,34

Fonte: Dados da pesquisa.

Na tabela 4, percebe-se que a produção mensal em litros de leite foi maior no mês de setembro em virtude do número de vacas em lactação no período. O mês de fevereiro apresentou a menor produção, em função da menor quantidade de vacas em lactação no período e, também da quantidade de dias em que o leite foi produzido, visto que o mês de fevereiro é mais curto comparado com os demais meses.

O preço de venda do litro do leite é estabelecido pelo laticínio, e não pelo produtor. Esse preço teve seu menor valor nos meses de janeiro e fevereiro, pois nesse período há muita oferta e pouca demanda nos laticínios, motivo este, que faz o preço cair significativamente. Os meses que apresentaram o maior preço de venda foi junho e julho, em virtude da pouca oferta e da alta demanda, o que fez o preço subir consideravelmente.

A receita de leite foi maior no mês de julho, e menor no mês de fevereiro devido ao preço de venda. Os valores com a venda de animais variam de acordo com a raça, a idade e o tamanho do animal, onde apresentou maior valor nos meses de maio e junho, pois foram vendidos animais de médio porte.

A receita total foi maior no mês de junho, pelo fato de que nesse mês obteve o maior valor com venda de animais em todo o período analisado, o mês que apresentou menor receita bruta total foi o mês de fevereiro, em virtude de todos os fenômenos já mencionados.

4.4 DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

Após ter sido levantado e calculado todos os custos, despesas e receitas operacionais decorrentes da unidade produtiva leiteira nas seções anteriores, faz-se necessário analisar o demonstrativo do resultado do exercício da atividade em estudo. Conforme demonstrado na tabela 5.

Tabela 5 – Demonstrativo do Resultado do Exercício

Descrição	jan/18	fev/18	mar/18	abr/18	mai/18	jun/18	jul/18	ago/18	set/18	Média realizada	%
Receita total	8.872,57	7.849,78	9.390,04	9.464,99	12.440,91	17.916,26	12.577,26	11.750,07	12.473,34	11.415,02	100,00%
Receita com a venda de leite	8.622,57	7.549,78	9.210,04	9.164,99	9.440,91	10.816,26	12.427,26	11.450,07	12.273,34	10.106,13	88,53%
Receita com a venda de animais	250,00	300,00	180,00	300,00	3.000,00	7.100,00	150,00	300,00	200,00	1.308,89	11,47%
Impostos (FUNRURAL)	194,51	113,25	136,85	136,13	140,16	161,20	186,41	168,25	180,28	157,45	1,38%
Perdas	0,00	3.500,00	0,00	0,00	0,00	2.000,00	250,00	300,00	0,00	672,22	5,89%
Receita Líquida	8.678,06	4.236,53	9.253,19	9.328,86	12.300,75	15.755,06	12.140,85	11.281,82	12.293,06	10.585,35	92,73%
Custos variáveis	3.845,00	3.960,00	3.867,00	4.910,00	4.029,00	3.717,50	3.225,00	3.728,00	4.194,00	3.941,72	34,53%
Silagem	652,00	635,00	647,00	650,00	643,00	660,00	0,00	0,00	0,00	431,89	3,78%
Massa de mandioca	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	602,00	610,00	588,00	200,00	1,75%
Ração	2.849,00	2.980,00	3.042,00	3.810,00	3.088,00	2.385,50	2.230,00	2.793,00	3.263,00	2.937,83	25,74%
Suplemento mineral e vitamínico	344,00	332,00	165,00	450,00	272,00	659,00	380,00	325,00	330,00	361,89	3,17%
Sal comum iodado	0,00	13,00	13,00	0,00	26,00	13,00	13,00	0,00	13,00	10,11	0,09%
Margem de Contribuição	4.833,06	276,53	5.386,19	4.418,86	8.271,75	12.037,56	8.915,85	7.553,82	8.099,06	6.643,63	58,20%
Margem de Contribuição (%)	54,47%	3,52%	57,36%	46,69%	66,49%	67,19%	70,89%	64,29%	64,93%	58,20%	-
Custos fixos	3.703,24	3.634,67	4.190,34	3.628,99	3.928,47	4.051,34	3.431,39	3.465,67	3.820,54	3.761,63	32,95%
Medicamentos, vacinas e inseticidas	652,00	799,00	849,00	740,00	679,00	535,00	578,00	579,00	548,00	662,11	5,80%
Veterinário	50,00	24,00	42,00	36,00	28,00	40,00	30,00	25,00	32,00	34,11	0,30%
Inseminação	135,00	0,00	0,00	85,00	0,00	110,00	0,00	50,00	70,00	50,00	0,44%
Manutenção, conservação e limpeza	189,66	137,66	104,66	115,66	126,66	202,66	130,66	104,66	115,66	136,44	1,20%
Energia elétrica	237,00	234,43	243,10	212,75	235,23	238,10	253,15	267,43	300,30	246,83	2,16%
Pró-Labore	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	13,14%
Reforma das pastagens	0,00	0,00	512,00	0,00	420,00	486,00	0,00	0,00	315,00	192,56	1,69%
Depreciação	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	8,23%
Resultado Operacional	1.129,82	-3.358,14	1.195,85	789,87	4.343,28	7.986,22	5.484,46	4.088,15	4.278,52	2.882,00	25,25%

Fonte: Dados da pesquisa.

A média realizada da receita total no período analisado foi de R\$ 11.442,02. Este valor foi somado junto com a média das receitas com a venda de leite e de animais. Subtraindo os impostos e as perdas da receita total, deu-se uma receita líquida média de R\$ 10.585,35. As perdas citadas, referem-se as mortes de animais na propriedade. Da receita líquida foi diminuído o valor médio de R\$ 3.941,72 dos custos variáveis, onde resultou numa margem de contribuição média de R\$ 6.643,63. Logo, foi deduzido o valor médio de R\$ 3.761,63 dos custos fixos, correspondendo no resultado operacional médio de R\$ 2.882,00.

Percebe-se que no mês de fevereiro diversos fatores contribuíram para um resultado operacional negativo, pois o número de vacas em lactação e o preço do leite foram menores em relação aos outros meses, além da morte de uma vaca em plena lactação neste período, o que gerou um prejuízo para a propriedade de R\$ 3.358,14.

O mês de abril obteve um lucro consideravelmente baixo de R\$ 789,87, pois neste período o preço de venda do leite estava baixo, o que contribuiu para um lucro menor em comparação aos demais meses, exceto fevereiro.

O mês de junho apresentou um lucro de R\$ 7.986,22, sendo o maior em todo período analisado. O fator que influenciou o alto lucro nesse mês, foi o bom preço pago pelo litro de leite e a receita com venda de animais de médio porte na propriedade. Na sequência, o mês de julho apresentou o segundo maior lucro R\$ 5.484,46. Nesse mês, o motivo foi o preço pago pelo litro de leite que foi maior em todo o período, e também os custos variáveis e fixos que foram menores em relação aos demais meses.

4.5 PROPOSTA DE MELHORIA

Em função da atividade leiteira ser viável para a propriedade em estudo, foi realizado projeções de custos, despesas e receitas com totalização anual, com base em um sistema orçamentário. Portanto, levou-se em consideração os meses já pesquisados e a expectativa de faturamento do produtor para os meses de outubro, novembro e dezembro de 2018 e também para o ano de 2019. Como há novilhas e matrizes secas prenhes na propriedade, a expectativa é de crescimento para o número de vacas em lactação e, conseqüentemente haverá aumento na produção de leite, gerando assim, um maior faturamento para o próximo ano.

Tabela 6 – Evolução do resultado operacional

Descrição	Total 2018	Média realizada	%	Total 2019	Média Projetada	%	Diferença	Evolução (%)
Receita total	136.980,28	11.415,02	100,00%	177.444,23	14.787,02	100,00%	40.463,95	29,54%
Receita com a venda de leite	121.273,61	10.106,13	88,53%	161.737,56	13.478,13	91,15%	40.463,95	33,37%
Receita com a venda de animais	15.706,67	1.308,89	11,47%	15.706,67	1.308,89	8,85%	0,00	0,00%
Impostos (FUNRURAL)	1.889,39	157,45	1,38%	2.245,31	187,11	1,27%	355,92	18,84%
Perdas	8.066,67	672,22	5,89%	8.066,67	672,22	4,55%	0,00	0,00%
Receita Líquida	127.024,23	10.585,35	92,73%	167.132,25	13.927,69	94,19%	40.108,02	31,58%
Custos variáveis	47.300,67	3.941,72	34,53%	52.191,82	4.349,32	29,41%	4.891,15	10,34%
Silagem	5.182,67	431,89	3,78%	5.718,58	476,55	3,22%	535,92	10,34%
Massa de mandioca	2.400,00	200,00	1,75%	2.648,17	220,68	1,49%	248,17	10,34%
Ração	35.254,00	2.937,83	25,74%	38.899,46	3.241,62	21,92%	3.645,46	10,34%
Suplemento mineral e vitamínico	4.342,67	361,89	3,17%	4.791,72	399,31	2,70%	449,06	10,34%
Sal comum iodado	121,33	10,11	0,09%	133,88	11,16	0,08%	12,55	10,34%
Margem de Contribuição	79.723,56	6.643,63	58,20%	114.940,43	9.578,37	64,78%	35.216,87	44,17%
Margem de Contribuição (%)		58,20%	-		64,75%	-		
Custos fixos	45.139,53	3.761,63	32,95%	45.139,53	3.761,63	25,44%	0,00	0,00%
Medicamentos, vacinas e inseticidas	7.945,33	662,11	5,80%	7.945,33	662,11	4,48%	0,00	0,00%
Veterinário	409,33	34,11	0,30%	409,33	34,11	0,23%	0,00	0,00%
Inseminação	600,00	50,00	0,44%	600,00	50,00	0,34%	0,00	0,00%
Manutenção, conservação e limpeza	1.637,25	136,44	1,20%	1.637,25	136,44	0,92%	0,00	0,00%
Energia elétrica	2.961,99	246,83	2,16%	2.961,99	246,83	1,67%	0,00	0,00%
Pró-Labore	18.000,00	1.500,00	13,14%	18.000,00	1.500,00	10,14%	0,00	0,00%
Reforma das pastagens	2.310,67	192,56	1,69%	2.310,67	192,56	1,30%	0,00	0,00%
Depreciação	11.274,96	939,58	8,23%	11.274,96	939,58	6,35%	0,00	0,00%
Resultado Operacional	34.584,03	2.882,00	25,25%	69.800,90	5.816,74	39,34%	35.216,87	101,83%

Fonte: Dados da pesquisa.

Na tabela 6, é possível observar os valores totais referente ao ano de 2018 e 2019 de todos os itens descritos. Vale ressaltar, que no ano de 2018 foram considerados os meses de janeiro a setembro já realizados, portanto projetou-se apenas os meses de outubro, novembro e dezembro, para assim, calcular o valor total anual. Estima-se que até o final de 2018, a propriedade em estudo obtenha um resultado operacional aproximado de R\$ 34.584,03. Para o ano de 2019, a estimativa do resultado operacional é de R\$ 69.800,90, um aumento de 101,83% em comparação ao ano de 2018.

Através da experiência do produtor rural na atividade leiteira, levou-se em consideração sua expectativa de crescimento referente a quantidade de vacas em lactação para o último trimestre de 2018 e também para o ano de 2019. Logo, foram calculados a partir de médias, todos os itens descritos, com base no período de janeiro a setembro de 2018 já realizados.

Para melhor entendimento dos valores projetados, está disponível em apêndice, a expectativa de receitas da produção leiteira para os próximos meses e, também a projeção mensal relativa ao último trimestre de 2018 e o ano de 2019.

5 CONCLUSÃO

A gestão de custos quando praticada corretamente pelos produtores rurais, garantem o sucesso de seu negócio. Mediante as ferramentas de controle, os produtores podem acompanhar corretamente o desempenho de suas atividades, proporcionando assim, informações confiáveis para auxiliar sua tomada de decisão.

Partindo desse pressuposto, o presente estudo objetivou analisar o resultado operacional de uma unidade produtiva leiteira localizada no município de Meleiro, SC. Durante a pesquisa, foi possível detectar que a propriedade desconhecia o resultado operacional de sua atividade. Dessa forma, foram identificados todos os custos incorridos na produção de leite para realizar a análise dos mesmos.

Para efetivação da pesquisa, o produtor disponibilizou notas fiscais de compra e venda e também algumas anotações, que foram essenciais para esse estudo. Compreende-se, que todos os objetivos apresentados foram alcançados.

Primeiramente foi levantado todos os custos, despesas e receitas da atividade leiteira no período de janeiro a setembro de 2018. Logo, foram calculados e apresentados por meio de quadros e tabelas para melhor compreensão.

Através do demonstrativo do resultado do exercício (DRE), observou-se que a atividade em estudo apresentou bons resultados, apesar de não haver nenhum tipo de controle ou gerenciamento. Entretanto, em alguns meses a propriedade apresentou perdas em função da morte de alguns animais, motivo este, que justificou o prejuízo operacional no mês de fevereiro. A qualidade dos animais e das pastagens, os alimentos fornecidos com todos nutrientes necessários a esses animais, a boa higienização e os cuidados com o rebanho, foram motivos para o qual, a produção de leite apresentasse resultados positivos na maioria dos meses.

As ações de melhorias são sempre necessárias em qualquer tipo de empresa, independentemente do seu segmento. Dessa forma, o trabalho propôs para a propriedade, uma projeção de crescimento para o último trimestre de 2018 e também para o ano de 2019 com base em um sistema orçamentário. Essa projeção, estimou que a atividade leiteira terá um crescimento de 101,83% para o próximo ano.

Com a finalidade de alcançar esse crescimento, é aconselhável que o produtor faça o acompanhamento, o registro e o controle dos custos e despesas periodicamente, para assim, atingir um melhor resultado operacional.

Para que o produtor consiga avaliar a eficiência do orçamento proposto, o ideal é que ele acompanhe e analise o comportamento dos custos, despesas e receitas no decorrer dos meses, pois isso permitirá que o mesmo faça um comparativo com o ano orçado, a fim de observar se houve ou não melhoria em sua atividade.

Os fatores que delimitaram a pesquisa foram: os controles precários em que havia na propriedade em estudo, o curto período de análise e os erros de projeção, visto que se houver perdas, diminuição do preço de venda do leite ou aumento dos custos de produção, poderá comprometer a projeção.

Sendo assim, recomenda-se para estudos futuros, realizar um comparativo entre o período realizado e o projetado, a fim de avaliar a eficiência da projeção.

Uma das maiores dificuldades encontradas na pesquisa, foi realizar a coleta de dados, pois conforme já mencionado, a propriedade não possui controle ou acompanhamento dos custos provenientes da produção de leite.

As diversas bibliografias apresentadas deram sustentabilidade ao estudo, pois o mesmo não foi alicerçado apenas na concepção de uma única pessoa, mas sim, observou-se e levou-se em consideração as diversas opiniões de indivíduos diferentes, transmitindo assim, maior confiabilidade para o leitor dessa monografia.

Esse estudo, pode ser utilizado como base para outros produtores rurais que não possuem o gerenciamento de suas atividades. Pois nesse trabalho, apresentou-se as ferramentas que permitem analisar o desempenho dos custos e receitas, bem como, possibilita conhecer o resultado operacional. Contribuindo assim, com todas as informações necessárias para que o produtor rural faça melhores escolhas em suas decisões, gerando maiores chances de terem êxito.

Dessa forma, conclui-se que quando o produtor rural faz a utilização e aplicação de um bom sistema de gerenciamento em sua propriedade, os valores incorridos proporcionam um direcionamento para que o produtor possa realizar um diagnóstico da situação financeira de sua atividade, facilitando assim, tomar as providências necessárias para a melhoria dos resultados.

REFERÊNCIAS

- ANDRETTA, GABRIEL. **Proposta de um sistema de apuração de resultados para suporte a empreendimentos rurais – um estudo de caso**. 2014. 67 p. Trabalho de Conclusão de Curso Bacharelado em Ciências Contábeis - Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Pato Branco, 2014. Disponível em: <http://repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/3333/1/PB_COCTB_2014_2_12.pdf>. Acesso em: 02 set. 2018.
- ARAÚJO, Massilon J. **Fundamentos de Agronegócio**. 5ª Edição. São Paulo: Atlas, 2018. 192 p.
- ASSAF NETO, Alexandre. **Finanças corporativas e valor**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.
- BERNARDI, Luiz Antonio. **Manual de formação de preços: políticas, estratégias e fundamentos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 277 p.
- BERTI, Anélio. **Contabilidade e análise de custos**. 1ª.ed. Curitiba: Juruá, 2006.
- BOMFIM, Eunir de Amorim; PASSARELLI, João. **Custos e formação de preços**. 4. ed. São Paulo: Thomson, 2006. 570 p.
- BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 214 p.
- BRAUM, Loreni Maria dos Santos; MARTINI, Odair Jose; BRAUN, Ruan Santos. Gerenciamento de custos nas propriedades rurais: uma pesquisa sobre o uso dos conceitos da contabilidade de custos pelos produtores. In: XX Congresso Brasileiro De Custos, 20, 2013, Uberlândia. **Anais eletrônicos...** Minas Gerais: 2013, p. 1-16. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/35/35>>. Acesso em: 09 abr. 2018.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e excel**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2004. 551 p.
- BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP12C e Excel**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012. 407 p.
- BUSS, Aline Eberhard; DUARTE, Vilmar Nogueira. **Estudo da viabilidade econômica da produção leiteira numa fazenda no Mato Grosso do Sul**. Custos e @gronegocioonline - v. 6, n. 2 - Mai/Ago - 2010. Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero2v6/producao%20leiteira.pdf>>. Acesso em: 09 abr. 2018.
- CONAB – Companhia Nacional de Abastecimento. **Leite e Derivados**. Abril 2017. Disponível em: <<http://www.conab.gov.br/>>. Acesso em: 08 abr. 2018.

CORBARI, Ely Célia; MACEDO, Joel de Jesus. **Administração estratégica de custos**. Curitiba: IESDE, 2012.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 3.ed São Paulo: Atlas, 2004. 322 p.

DAL MOLIN, Suelen. **A Aplicação do Método de Custeio Variável na Produção de Leite de Pequenos Produtores da Comunidade de Santa Bárbara – Morro Grande, Estado de Santa Catarina**. 2015. 64 p. Graduação (Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis). Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, Criciúma – SC. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/3599>>. Acesso em: 04 mar. 2018.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade**. São Paulo: Atlas, 2006. 248 p.

DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 5. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2003. 394 p.

E-AUDITORIA. **De quem é a obrigação pelo recolhimento do FUNRURAL?** 2018. Disponível em: <<http://www.e-auditoria.com.br/publicacoes/artigos/de-quem-e-obrigacao-pelo-recolhimento-do-funrural/>>. Acesso em: 28 jun. 2018.

EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária. **Sistema de Produção de Leite**. 2002. Disponível em: <<https://sistemasdeproducao.cnptia.embrapa.br/FontesHTML/Leite/LeiteCerrado/>>. Acesso em: 25 jul. 2018.

EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária. **Anuário Leite 2018**. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/busca-de-noticias/-/noticia/36560390/anuario-do-leite-2018-e-lancado-na-agroleite>>. Acesso em: 17 set. 2018.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade de custos: teoria e questões comentadas**. 4. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2007. 192 p.

GARCIA, Gabriel Rodrigues. **Produtor rural - Receba de volta o FUNRURAL**. 2016. Disponível em: <<https://clidireito.com.br/produtor-rural-receba-de-volta-o-funrural>>. Acesso em: 28 jun. 2018.

GOLLO, Vanderlei et al. **Análise comparativa do resultado econômico e financeiro entre as atividades suinícola e leiteira**. Custos e @gronegócios online v.11, n. 2 –Abr/Jun - 2015. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/146/146>>. Acesso em: 18 ago. 2018.

GUIMARÃES NETO, Oscar. **Curso de análise de custos**. Curitiba: IESDE, 2011. 171 p.

HOJI, Masakazu. **Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2017. 576 p.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Produção da Pecuária Municipal 2017**. Disponível em: <<https://biblioteca.ibge.gov.br/index.php/biblioteca-catalogo?id=784&view=detalhes>>. Acesso em: 29 set. 2018.

JAVORSKI, Cleovani Rossi. **Utilização de resíduo úmido de fécula de mandioca na dieta de vacas holandesas em lactação**. 2012. 68 p. Pós-graduação em Zootecnia. Universidade Estadual do Oeste do Paraná. Marechal Cândido Rondon – Paraná. Disponível em: <http://tede.unioeste.br/bitstream/tede/1526/1/Cleovani_Javorski_2012>. Acesso em: 02 set. 2018.

JUNG, C.F.; MATTE J.R., A.A. **Produção leiteira no Brasil e características da bovinocultura leiteira no Rio Grande do Sul**. *Ágora*, v.19, n.01, p.34-47, 2017. Disponível em: <<https://online.unisc.br/seer/index.php/agora/article/view/8446/6126>>. Acesso em: 08 abr. 2018.

LEONE, George Sebastião Guerra; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Os 12 mandamentos da gestão de custos**. Rio de Janeiro: Ed. da FGV, 2007. 255p.

MACHADO, Otavia helena et al. Análise de custos e rentabilidade da produção de leite: um estudo em propriedades de Granada - Minas Gerais. In: XIX Congresso Brasileiro de Custos, 19. 2015, Bento Gonçalves – RS. **Anais eletrônicos...** Bento Gonçalves: FACIG, 2015. p. 1-16. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/212/212>>. Acesso em: 08 abr. 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 297 p.

MARION, José Carlos, SEGATTI, Sonia. **Contabilidade da Pecuária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 216 p.

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

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012. 304 p.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 284 p.

NEVES, S. D.; VICECONTI, P. E. V. **Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo**. 9. ed. São Paulo: Frase Ltda., 2010. 332 p.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica: textos e casos práticos com solução**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2015. 364 p.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil: conforme as leis n. 11.638/07 e 11.941/09.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 641 p.

PEREZ JÚNIOR, J. H.; OLIVEIRA, L. M. de; COSTA, R. G. **Gestão Estratégica de Custos.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006. 352 p.

PINHEIRO, José Maurício. **Da iniciação científica ao TCC: uma abordagem para os cursos de tecnologia.** Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010. 161 p.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil.** 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

ROESCH, Sylvia M. A. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RUTSATZ, Vanessa Cristiane Ferreira. Gestão de custos na pecuária: uma análise comparativa em uma propriedade rural. In: XXXV Encontro Nacional de Engenharia de Produção, 13-16, 2015, Fortaleza – CE. **Anais eletrônicos...** Fortaleza: UNISC, 2015. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/TN_STP_208_234_27312.pdf>. Acesso em: 09 abr. 2018.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, María del Pilar Baptista. **Metodologia da pesquisa.** 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013. 624 p.

SANTOS, Gilberto José dos; MARION, José Carlos; SEGATTI, Sonia. **Administração de custos na agropecuária.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 165 p.

SANTOS, Joel José dos. **Contabilidade e análise de custos: modelo contábil, métodos de depreciação, ABC - custeio baseado em atividades, análise atualizada de encargos sociais sobre salários.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 249 p.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão prática de custos.** Curitiba, PR: Juruá, 2004. 126 p.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Cartilha do produtor rural.** Roraima: Sebrae, 2013. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/RR/Anexos/cartilha_produto_rural2.pdf>. Acesso em: 09 abr. 2018.

SOUZA, Acilon Batista de. **Curso de administração financeira e orçamento: princípios e aplicações.** São Paulo: Atlas, 2014. 363 p.

SOUZA, Alceu; CLEMENTE, Ademir. **Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas, exercícios resolvidos e propostos com utilização do EXCEL.** São Paulo: Atlas, 2007. 266 p.

TEIXEIRA, Elizabeth. **As três metodologias: acadêmica, da ciência e da pesquisa.** 3. ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2005. 203 p.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos: uma abordagem prática.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004. 175 p.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda: (ênfase em aplicações e casos nacionais).** São Paulo: Saraiva, 2005. 201 p.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005. 212 p.

ZANIN, Antônio et al. Gestão das propriedades rurais do Oeste de Santa Catarina: as fragilidades da estrutura organizacional e a necessidade do uso de controles contábeis. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 13, n. 40, p. 9-19, 2014. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/34322>>. Acesso em: 09 abr. 2018.

ZOCCAL, Rosângela et al. **A nova pecuária leiteira brasileira.** In: III Congresso brasileiro de qualidade do leite, Recife: CCS Gráfica Editora, 2008, v.1, p.85-95. Disponível em: <<http://www.cbql.com.br/biblioteca.php>>. Acesso em: 09 abr. 2018.

ZYLBERSZTAJN, Decio (Org.); NEVES, Marcos Fava; CALEMAN, Silvia M. de Queiroz. **Gestão de sistemas de agronegócios.** São Paulo: Atlas, 2015. 304 p.

APÊNDICE (S)

APÊNDICE A – EXPECTATIVA DE RECEITA PARA O ÚLTIMO TRIMESTRE DE 2018 E PARA 2019

Descrição	Média realizado (janeiro á setembro)	Projeção														
		out/18	nov/18	dez/18	jan/19	fev/19	mar/19	abr/19	mai/19	jun/19	jul/19	ago/19	set/19	out/19	nov/19	dez/19
Em lactação	-	24	25	26	25	24	25	26	27	27	28	27	26	27	28	28
Produção mensal em litros de leite	-	10.705,98	11.152,07	11.598,15	11.152,07	10.705,98	11.152,07	11.598,15	12.044,23	12.044,23	12.490,31	12.044,23	11.598,15	12.044,23	12.490,31	12.490,31
Média de produção vaca/litros/mês	446,08	446	446	446	446	446	446	446	446	446	446	446	446	446	446	446
Média de produção vaca/litros/dia	-	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15
Preço de venda (litro)	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532	1,1532
Receita de leite	10.106,13	12.346,38	12.860,81	13.375,24	12.860,81	12.346,38	12.860,81	13.375,24	13.889,68	13.889,68	14.404,11	13.889,68	13.375,24	13.889,68	14.404,11	14.404,11
Venda de animais	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89
Receita total	11.415,02	13.655,27	14.169,70	14.684,13	14.169,70	13.655,27	14.169,70	14.684,13	15.198,56	15.198,56	15.713,00	15.198,56	14.684,13	15.198,56	15.713,00	15.713,00

APÊNDICE B – AÇÃO DE MELHORIA EM MESES

Descrição	out/18	nov/18	dez/18	jan/19	fev/19	mar/19	abr/19	mai/19	jun/19	jul/19	ago/19	set/19	out/19	nov/19	dez/19
Receita total	13.655,27	14.169,70	14.684,13	14.169,70	13.655,27	14.169,70	14.684,13	15.198,56	15.198,56	15.713,00	15.198,56	14.684,13	15.198,56	15.713,00	15.713,00
Receita com a venda de leite	12.346,38	12.860,81	13.375,24	12.860,81	12.346,38	12.860,81	13.375,24	13.889,68	13.889,68	14.404,11	13.889,68	13.375,24	13.889,68	14.404,11	14.404,11
Receita com a venda de animais	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89	1.308,89
Impostos (FUNRURAL)	188,35	177,39	184,49	177,39	170,30	177,39	184,49	191,58	191,58	198,68	191,58	184,49	191,58	198,68	198,68
Perdas	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22	672,22
Receita Líquida	12.794,70	13.320,09	13.827,42	13.320,09	12.812,75	13.320,09	13.827,42	14.334,76	14.334,76	14.842,10	14.334,76	13.827,42	14.334,76	14.842,10	14.842,10
Custos variáveis	3.953,93	4.283,42	4.283,42	4.283,42	4.173,59	4.173,59	4.283,42	4.503,08	4.283,42	4.393,25	4.503,08	4.503,08	4.393,25	4.612,91	4.612,91
Silagem	433,23	469,33	469,33	469,33	457,29	457,29	469,33	493,40	469,33	481,36	493,40	493,40	481,36	505,43	505,43
Massa de mandioca	200,62	217,34	217,34	217,34	211,76	211,76	217,34	228,48	217,34	222,91	228,48	228,48	222,91	234,06	234,06
Ração	2.946,93	3.192,51	3.192,51	3.192,51	3.110,65	3.110,65	3.192,51	3.356,22	3.192,51	3.274,37	3.356,22	3.356,22	3.274,37	3.438,08	3.438,08
Suplemento mineral e vitamínico	363,01	393,26	393,26	393,26	383,18	383,18	393,26	413,43	393,26	403,34	413,43	413,43	403,34	423,51	423,51
Sal comum iodado	10,14	10,99	10,99	10,99	10,71	10,71	10,99	11,55	10,99	11,27	11,55	11,55	11,27	11,83	11,83
Margem de Contribuição	8.840,77	9.036,67	9.544,00	9.036,67	8.639,16	9.146,50	9.544,00	9.831,68	10.051,34	10.448,85	9.831,68	9.324,34	9.941,51	10.229,18	10.229,18
Margem de Contribuição (%)	64,74%	63,77%	65,00%	63,77%	63,27%	64,55%	65,00%	64,69%	66,13%	66,50%	64,69%	63,50%	65,41%	65,10%	65,10%
Custos fixos	3.761,63														
Medicamentos, vacinas e inseticidas	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11	662,11
Veterinário	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11	34,11
Inseminação	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00	50,00
Manutenção, conservação e limpeza	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44	136,44
Energia elétrica	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83	246,83
Pró-Labore	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00	1.500,00
Reforma das pastagens	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56	192,56
Depreciação	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58	939,58
Resultado Operacional	5.079,14	5.275,04	5.782,38	5.275,04	4.877,53	5.384,87	5.782,38	6.070,05	6.289,71	6.687,22	6.070,05	5.562,71	6.179,88	6.467,56	6.467,56