

Impactos do controle de custos em uma pequena propriedade rural

Recebimento dos originais: 22/07/2022
Aceitação para publicação: 09/04/2023

Leandro Woiski

Bacharel em Ciências Contábeis, Unicentro
Universidade Estadual do Centro-Oeste/UNICENTRO,
Rua Padre Salvatore Renna, 875, CEP 85.015-430, Guarapuava-PR.
E-mail: woiskileando@gmail.com

Cesar Kulak

Mestre em Administração pela Unicentro,
Universidade Estadual do Centro-Oeste/UNICENTRO,
Rua Padre Salvatore Renna, 875, CEP 85.015-430, Guarapuava-PR.
E-mail: cesarkulak@yahoo.com.br

João Francisco Morozini,

Doutor pela Universidade Mackenzie,
Pós-Doutorado em Administração pela UNIVALI
Universidade Estadual do Centro-Oeste/UNICENTRO,
Rua Padre Salvatore Renna, 875, CEP 85.015-430, Guarapuava-PR.
E-mail: jmorozini@uol.com.br

Resumo

O presente artigo buscou evidenciar o tratamento dos custos dentro de uma pequena propriedade rural na cultura permanente de erva-mate. O estudo teve por objetivo trazer informações dos impactos do controle de custos e da rentabilidade na produção de erva-mate na propriedade, com o levantamento de informações referentes aos gastos de toda a cadeia produtiva da erva-mate, estruturação de acordo com as definições teóricas acerca dos custos, seus tratamentos e diagnóstico, visando determinar se a cultura traz retorno financeiro ou não. Esta pesquisa classifica-se como explicativa, com abordagem qualitativa e estudo de caso. Para isso, foi realizado o levantamento de todos os custos agregados à produção da cultura permanente de erva-mate, com consulta as documentações e também através de entrevista semiestruturada, observando os pontos positivos e negativos para que a propriedade possa melhorar. Como resultado encontrou-se que a cultura de erva-mate gera lucro e rentabilidade ao proprietário. Percebeu-se ainda que com um melhor controle dos custos poderia trazer melhores resultados, impactando nos custos finais do produto, e dessa forma, aumentando a lucratividade da cultura. Conclui-se que o estudo atingiu seu objetivo, ou seja, verificou-se que a erva-mate é uma cultura rentável, visto que trouxe lucros ao produtor, mesmo sem o controle efetivo sobre os seus gastos e ganhos. Pode-se inferir que, com um controle mais apurado dos custos seria possível identificar quais têm maior participação no custo final do produto e analisar se poderiam ser reduzidos de acordo com a realidade da cultura.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos. Pequenas Propriedades, Controle.

1. Introdução

Nos dias atuais existe uma carência de atualização e otimização em diversas áreas das propriedades rurais, principalmente nas pequenas propriedades. Com isso pode-se pensar que

as otimizações nas propriedades poderiam ajudar os produtores a conseguir mais facilidade na tomada de decisão. Um exemplo disso é a utilização da contabilidade de custos, capaz de apresentar os gastos e alocá-los de forma adequada as atividades.

Para Padoveze (2003) custos é o segmento da ciência contábil especializado na gestão econômica dos custos e dos preços de venda dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas. Em função do contexto apresentado, é colocado o seguinte problema de pesquisa: Quais as influências do controle de custos em relação à rentabilidade dentro de uma pequena propriedade rural de erva-mate?

O controle dos custos é essencial para qualquer empresa, independentemente de seu porte, e nas propriedades rurais não é diferente, incorporar a cultura de controle e apuração de custos pode fazer toda a diferença para o sucesso ou o fracasso de uma organização. Essa pesquisa busca justamente isso, averiguar os impactos que o controle de custos pode ocasionar na organização. Para obter as respostas, faz-se necessário uma investigação em uma pequena propriedade em Inácio Martins – PR na localidade de Quarteirão dos Vieiras, tendo como objetivo geral mensurar os gastos para a produção de erva-mate, observando a influência do controle de custos em relação a precificação e lucratividade, com os cálculos de preços por meio dos dados colhidos, entrevista com o proprietário e análise de documentos.

Para tal, foi realizado o levantamento de todos os custos agregados à produção da cultura permanente de erva-mate, com ligações para o proprietário para a coleta de dados. Em seguida organizá-los, fazendo levantamento através de entrevista semiestruturada, observando os pontos positivos e negativos para que a propriedade possa melhorar. E por último propor soluções com base nos dados levantados e fontes bibliográficas já existentes, selecionando os melhores métodos para uma boa gestão de custos com base nos resultados obtidos com a pesquisa.

Como justificativa para esta pesquisa, tem-se que sua finalidade é de contribuição bibliográfica e prática na área contábil de custos dentro das pequenas propriedades do município, trazendo aspectos reais para que os produtores ou quem tenha a intenção de ser produtor, possam melhorar sua compreensão dos gastos e analisar a viabilidade de cada produção. Além de contribuir com o gestor da propriedade foco do estudo no controle e planejamento de seus custos.

Na sequência apresenta-se a fundamentação teórica, que dá o suporte necessário para a aplicação da pesquisa.

2. Fundamentação Teórica

Nesse tópico serão conceituados com base teórica as propriedades, suas culturas e os custos de modo geral, para que possam ser aplicados em propriedades rurais da melhor forma possível.

2.1. Propriedades rurais e suas culturas

Para aplicação da contabilidade de custos e conseqüentemente saber seus impactos, é necessário conhecer as delimitações das propriedades rurais, e as características das atividades praticadas.

Consideram-se como atividade rural a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura (pesca artesanal de captura do pescado in natura) e outras de pequenos animais; a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada (CABRAL, 2018, p. 6).

Consideram-se como empresas rurais as propriedades, pois para Marion (2012, p. 2) “empresas rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo através do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas”.

“De acordo com o artigo 4º da lei nº 4.504, de 30 de novembro de 1964 do Estatuto da terra, o "Imóvel Rural" é, o prédio rústico, de área contínua qualquer que seja a sua localização que se destina à exploração extrativa agrícola, pecuária ou agroindustrial, quer através de planos públicos de valorização, quer através de iniciativa privada” (Brasil, 1964).

Ainda segundo este mesmo artigo define-se a ““Propriedade Familiar”, o imóvel rural que, direta e pessoalmente explorado pelo agricultor e sua família, lhes absorva toda a força de trabalho, garantindo-lhes a subsistência e o progresso social e econômico, com área máxima fixada para cada região e tipo de exploração, e eventualmente trabalho com a ajuda de terceiros” (Brasil, 1964). Há uma área máxima de acordo com cada região, sendo composta pelos chamados módulos fiscais. As pequenas propriedades rurais são segundo o artigo 4º seção II da lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, “de área até quatro módulos fiscais, respeitada a fração mínima de parcelamento” (Brasil, 1993). Para a região de Inácio Martins o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA) dispõe que compreende como

quatro módulos fiscais a área de 80 hectares. Com isso podemos saber que a propriedade estudada é uma pequena propriedade rural.

As propriedades rurais são de suma importância na economia do Brasil, sendo assim segundo Mazetto et. al (2012) com a representatividade que o setor rural tem em relação ao contexto econômico brasileiro, fica evidente a necessidades de controles de todos os tipos para melhores resultados, principalmente os controles de custos.

Conforme Marion e Segatti (2010, p. 131), “para ter sucesso, o empresário rural necessita das premissas básicas da administração, que são: planejar, organizar, dirigir, controlar e se informar”.

Existem inúmeros problemas a serem enfrentados pelos produtores rurais, como a alta produtividade e qualidade que os produtores vêm alcançando para suprir as demandas de mercado. Dentre as melhorias que devem buscar segundo Kay *et. al* (2014, p. 13) “Eles devem ter que desenvolver um plano estratégico envolvendo redução de custos de produção, buscar novos empreendimentos ou encontrar mercados alternativos em que possam concorrer melhor.”

O empresário rural carece do uso de métodos de planejamento em suas atividades, bem como observar quais seus pontos fortes e fracos, comparando o desempenho com períodos anteriores, fazendo o controle de suas receitas e despesas, além de estimar os custos e a rentabilidade que poderia ser obtida em possíveis investimentos (BARBOSA, 2008).

2.1.1. Custos por culturas

Crepaldi (2016) traz duas separações, culturas temporárias e culturas permanentes. A temporária é sujeita a replantio após cada colheita e todos os custos são acumulados em uma conta específica no ativo circulante. Quando possui uma única cultura todos os custos serão considerados de forma direta a mesma, mas caso haja mais de uma cultura, os custos indiretos devem ser rateados de forma proporcional a cada cultura. Já a permanente não passa por replantio após a colheita sendo reconhecidos os custos dela em ativo permanente.

Os bens originários de culturas temporárias e permanentes devem ser avaliados pelo seu valor original, por todos os custos integrantes do ciclo operacional, na medida de sua formação, incluindo os custos imputáveis, direta ou indiretamente, ao produto, tais como sementes, irrigações, adubos, fungicidas, herbicidas, inseticidas, mão-de-obra e encargos sociais, combustíveis, energia elétrica, secagens, depreciações de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na produção, arrendamentos de máquinas, equipamentos e terras, seguros, serviços de terceiros, fretes e outros (CABRAL, 2018, p. 34).

Com a separação entre culturas temporárias e permanentes e suas definições, pode-se perceber um diferencial em relação aos custos, como exemplo a não necessidade em gastar com sementes para replantio na cultura permanente, diferentemente da cultura temporária.

2.2. Contabilidade de custos e suas classificações

Para Leone (2010, p. 6), “a Contabilidade de Custos acumula, organiza, analisa e interpreta os dados operacionais, físicos e os indicadores combinados no sentido de produzir para os diversos níveis administrativos”.

O controle dos custos é o grande segredo da eficiência de uma empresa, pois os custos são medidas monetárias dos sacrifícios despendidos para se atingir um objetivo, sendo assim a coleta destes é de suma importância para os processos de decisão e planejamento da empresa (MORALES, 2012, p. 1).

Para Viceconti e Neves (2010, p. 23), “Os custos são ativados e integram o estoque de produtos em elaboração e o de produtos. No momento da venda, os custos se transformam em despesas, em obediência ao Princípio da Competência (as despesas devem ser reconhecidas simultaneamente com as receitas que ajudaram a gerar)”.

Martins (2018) expôs os custos como gastos empenhados para a produção de bens ou realização de serviços, podendo ser classificados como:

Custos Diretos compreendem os gastos com materiais, mão de obra e Gastos Gerais de Fabricação aplicados diretamente na fabricação dos produtos. São assim denominados porque, além de integrarem os produtos, suas quantidades e valores podem ser facilmente identificados em relação a cada produto fabricado. Custos Indiretos compreendem os gastos com materiais, mão de obra e Gastos Gerais de Fabricação aplicados indiretamente na fabricação dos produtos. São assim denominados porque, além de não integrarem os produtos, é impossível uma segura identificação de suas quantidades e valores em relação a cada produto fabricado (RIBEIRO, 2013, p. 36).

Como diz Carareto *et. al* (2006) os custos podem ser formados por custos fixos e variáveis, sendo que os fixos não variam de acordo com a produção, mas sim se mantem constantes e custos variáveis que irão variar de acordo com o volume de produção ou serviços de forma progressiva ou regressiva.

Apesar de sua denominação a contabilidade de custos não analisa somente os custos para produção, analisa também despesas, investimentos e perdas que estão compreendidos nos gastos.

Esses conceitos podem ser pensados como um ciclo: o equipamento (ativo) usado no processo produtivo, que foi gasto e se transformou em investimento e posteriormente considerado parcialmente como custo torna-se uma despesa do período no processo de apuração do resultado. É claro, também, que o gasto pode se transformar imediatamente em despesa ou custo sem passar pela fase do investimento. O mais frequente é que o gasto se distribua em investimentos, custo e despesa, exceto em caso específico, quando caracterizado como “perda” por corresponderem a reduções do patrimônio que não proporcionaram nenhum recebimento compensatório ou geraram produtos e/ou serviços (HOLANDA e MACHADO, 2010, p. 800).

Gastos: “É o sacrifício financeiro arcado por uma organização para a obtenção de um produto ou serviço. Representado pela entrega ou promessa de entrega de dinheiro ou outro ativo qualquer. [...] Dentro do conceito de gasto podemos incluir o custo, a despesa, o investimento e a perda.” (GUIMARÃES NETO, 2008, p. 9).

Despesa: “é o gasto da empresa não relacionado com a produção de bens e serviços, ou seja, despendido em outras áreas da organização: comercial ou administrativa”. (GUIMARÃES NETO, 2008, p. 10).

Investimento: “Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).” (MARTINS, 2018, p. 10).

Perdas: “Gasto não-intencional decorrente de fatores externos fortuitos ou da atividade produtiva normal da empresa” (SILVA *et. al*, 2008, p. 263).

2.3. Métodos de custeio

“O modo que Contabilidade de Custos utiliza para mensurar os custos dos produtos é chamado de método de custo. Em outras palavras, um método de custeio é um modelo de informação, decisão e mensuração” (Silva, 2018, p. 100).

“Esses métodos são utilizados para, entre muitas outras informações, determinar o valor dos objetos de custeio; reduzir custos, melhorar os processos; eliminar desperdícios; decidir entre produzir ou terceirizar; e eliminar, criar e aumentar, ou diminuir, a linha de produção de certos produtos” (ABBAS *et. al*, 2012, p. 146).

2.3.1. Custeio por absorção

Existem três tipos de custeio: o custeio por absorção, variável e o ABC (baseado em atividades), nesse trabalho o método utilizado é o por absorção.

“Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos” (MARTINS, 2018, p. 22).

De acordo com Crepaldi (2016) a lei comercial ainda é um pouco omissa em relação ao tratamento dos custos. Considera que o método por absorção é o mais difundido entre os métodos de custeio, e de que esse método divide em três componentes principais os custos para as empresas rurais: Insumos agrícolas, mão de obra direta e os custos indiretos de produção, que são alocados de acordo com critérios de rateio.

“Todos os custos de produção (Custos Fixos e Variáveis) são apropriados (contabilizados, computados) ao produto. Até agora, temos trabalhado com este método, considerando até os custos fixos indiretos, difíceis de ser distribuídos proporcionalmente aos produtos” (IUDÍCIBUS e MARION, 2008, p. 201).

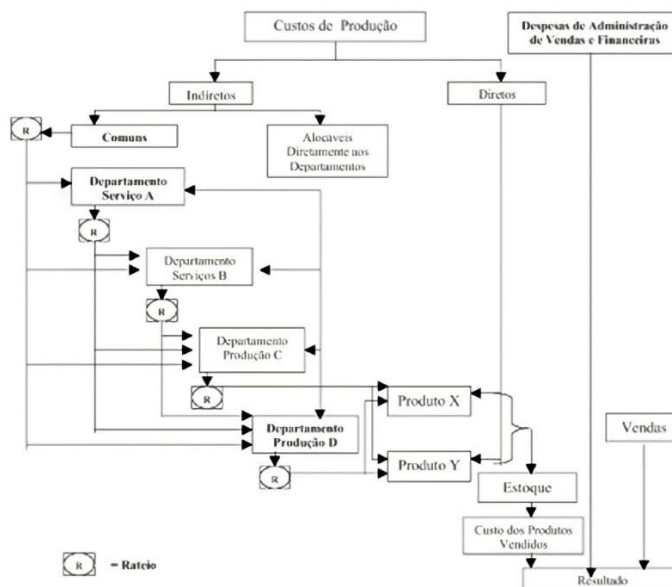


Figura 1: Esquema de custeio por absorção

Fonte: Martins (2018, p.74)

Como representados na Figura 1 os custos diretos são alocados diretamente aos produtos, fazendo parte dos estoques quando armazenado e custos dos produtos vendidos no momento da venda. Os custos indiretos que pertencem a um departamento e que não são comuns aos demais departamentos, são alocados diretamente ao departamento em que pertence, já os custos indiretos comuns aos outros departamentos devem ser distribuídos de acordo com critérios de rateio.

Com os custos indiretos comuns a várias atividades, porém sem a possibilidade de alocá-los de forma precisa, adota-se critérios de rateio. “Vários critérios podem ser usados

visando à adoção da base de rateio mais adequada para cada caso. Como ocorre com todos os Custos Indiretos de Fabricação, não há regra geral que possa ser adotada por todas as empresas” (RIBEIRO, 2013, p. 144).

3. Metodologia

Neste tópico estão detalhados os métodos utilizados para elaboração do presente artigo. Quanto a sua natureza, ela classifica-se como pesquisa aplicada, pois “interessa-se pela aplicação, utilização e consequências práticas dos conhecimentos. Destina-se a aplicar os conhecimentos científicos para a solução dos mais variados problemas individuais ou coletivos. Concretiza-se por meio das “ciências aplicadas” e “tecnológicas”.” (ASSIS 2009, p. 17).

Objetiva-se como pesquisa explicativa, pois “as pesquisas explicativas têm como propósito identificar fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência de fenômenos. Estas pesquisas são as que mais aprofundam o conhecimento da realidade, pois têm como finalidade explicar a razão, o porquê das coisas” (GIL, p. 32, 2017).

Quanto a natureza, caracteriza-se como uma pesquisa aplicada, Cooper e Schindler (2011, p. 11) destacam que: “A pesquisa aplicada tem uma ênfase prática de solução de problemas”, foco desse estudo. Em sua abordagem, o método é a pesquisa qualitativa, já que “A abordagem qualitativa entende que a realidade é subjetiva e múltipla, que ela é construída de modo diferente por cada pessoa. Assim, o pesquisador deve interagir com o objeto e sujeito pesquisado, a fim de dar vozes a eles para construir uma teia de significados.” (CHUEKE *et. al*, p. 65, 2011).

Na pesquisa qualitativa, foi utilizado estudo de caso que é definido como “Pesquisa que se concentra no estudo de um caso particular, considerado representativo de um conjunto de casos análogos, por ele significativamente representativo” (SEVERINO, 2018, p. 80).

Com o intuito de trazer um estudo mais aprofundado de custos dentro de uma propriedade, foi escolhida uma pequena gleba rural no interior de Inácio Martins-PR. Buscando a conexão de aspectos teóricos com a prática, por meio das informações coletadas.

Para o levantamento dos dados foi aplicada uma entrevista semiestruturada, pois “As entrevistas semiestruturadas combinam perguntas abertas e fechadas, onde o informante tem a possibilidade de discorrer sobre o tema proposto.” (BONI *et. al*, 2005, p. 75).

Além disso, foram realizados os cálculos de custos para apuração dos gastos e conseqüentemente verificar a lucratividade da empresa. Como item norteador para na

organização e compreensão “A análise de conteúdo é uma técnica de análise das comunicações, que irá analisar o que foi dito nas entrevistas ou observado pelo pesquisador. Na análise do material, busca-se classificá-los em temas ou categorias que auxiliam na compreensão do que está por trás dos discursos” (FOSSÁ, 2013, p. 2).

Foram tabelados os dados levantados no aplicativo Excel, com a separação de custos e despesas, custos diretos e indiretos, após alocado os custos diretos as produções e atribuídos os custos indiretos por meio de critérios de rateios.

As culturas praticadas dentro da propriedade são a cultura permanente de erva-mate, pecuária de corte e suínos, porém a cultura que foi estudada nesse artigo foi a de erva-mate.

4. Resultados

A propriedade estudada está localizada no interior do Paraná no município de Inácio Martins-PR, e foi adquirida há 22 anos, com economias do proprietário provenientes do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (Pronaf) e algumas cabeças de gado que ele possuía. Esta compreende a moradia do proprietário e parte de sua subsistência, possuindo a criação de bovinos, suínos, área de pastagem e erva-mate.

É constituída por algumas partes como a casa, as áreas de preservação obrigatórias, a pastagem e as construções para o manejo do rebanho bovino, outras construções necessárias para manter os suínos e as áreas exploradas com cultura de erva mate.

O Quadro 1, apresenta a distribuição existente na propriedade:

Quadro 1: Áreas utilizadas na propriedade

Com o que é utilizado	Área em metros quadrados	Percentual
Casa e benfeitorias	12.100,00 m ²	2,95%
Áreas de preservação premente e reserva legal	82.038,00 m ²	20,00%
Área de pastagem	12.100,00 m ²	2,95%
Área disponível para exploração	303.952,00 m ²	74,10 %
Área total da propriedade	410.190,00 m²	100 %

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Conforme o Quadro 1 a propriedade dispõe de uma área total de 410.190 m², sendo distribuídos 12.100 m² para a casa do produtor e as benfeitorias (como barracões, chiqueiros, mangueiras, entre outros), 82.038 m² para as áreas de reserva legal e preservação permanente, 12.100,00 m² para as pastagens de inverno para o rebanho de gado e 303.190 m² para a exploração com a cultura de erva mate e pastagem natural para o rebanho de bovinos, totalizando o equivalente a 41,019 hectares.

O foco da pesquisa foi o cultivo de erva-mate dentro da propriedade, bem como os custos para o seu cultivo. A erva-mate é uma árvore perenifólia que pode variar de quatro a oito metros de altura em sua fase adulta. Com ocorrência nos estados do Mato Grosso do Sul, São Paulo e mais frequentemente encontrada nos Estados do sul do Brasil. (LORENZI, 1992).

Em relação aos principais produtos de extração vegetal e silvicultura no Brasil, a extração de erva-mate é a que se destacou no ano de 2020 em produção por toneladas, considerando a extração de açaí (fruto) que produziu 220.489 toneladas, castanha-do-Pará com 33.118 toneladas, Carnaúba (cera) com 813 toneladas e erva-mate com 425.970 toneladas. (IBGE, 2021).

A cultura permanente de erva-mate pode ser natural, as consideras nativas ou pode ser plantada. Como relatado pelo produtor desde que adquiriu a propriedade já existia a erva mate nativa em pouca quantidade. E como o produtor tem caminhão para fazer a compra do produto de outros proprietários ele decidiu investir no plantio na propriedade, para aumentar o ganho com a cultura. Sobre fase inicial do plantio de erva-mate, levantou-se gastos referentes às origens da vegetação representado no Quadro 2.

Quadro 2: Área plantada de erva-mate

Ítems	
Última remessa plantada	4.000 mudas
Area ocupada por muda	4 m ²
Total de mudas plantadas	15.000 mudas
Área total plantada	60.000,00 m²
Custo unitário mudas de erva-mate	R\$ 1,30
Total de mudas plantadas	15.000
Custo total com mudas	R\$ 19.500,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Como representado no Quadro 2 o total de mudas plantadas de erva-mate, é de 15.000 mudas com uma área ocupada de 4 m² cada, totalizando assim uma ocupação de 60.000 m². O produtor relatou que o plantio das mudas foi feito em pequenas quantidades completando 4.000 mudas plantadas no último ano, as quais ainda estão em fase de desenvolvimento. Com custo unitário de R\$ 1,30 a muda e uma totalidade de 15.000 mudas plantadas considerando plantios de anos anteriores, o produtor teve um custo com mudas de R\$ 19.500,00.

Em seguida foram obtidos dados referentes ao preparo do solo conforme demonstra-se no Quadro 3.

Quadro 3: Preparo de solo

Itens	
Combustível gasto	50 litros por dia
Tempo para preparo	2 dias
Preço por litro de combustível	R\$ 5,119 por litro
Custo total em combustível para o preparo do solo	R\$ 511,90
Área preparada	12.100 m²

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Por ser necessário descompactar, retirar o excesso de raízes do solo e fazer nivelamento de uma área com cerca de 12.100 m² como representado no Quadro 3, o proprietário utilizou um trator no período de 2 dias, com um gasto médio diário de combustível de 50 litros. Considerando o preço médio do diesel no Paraná de R\$ 5,119 por litro no ano de 2021 no qual foi realizado o plantio, chegou-se ao custo total em dois dias de R\$ 511,90. Este gasto foi somente nessa área, pois o restante já se encontrava em boas condições para o plantio.

Foi feita a correção do pH do solo com calcário do modo que o proprietário via como necessário. Para mesurar os gastos, foram levantados os dados do Quadro 4:

Quadro 4: Gasto com corretivos

Itens	
Quantidade comprada	15 toneladas
Quantidade utilizada	10 toneladas
Preço da tonelada	R\$ 46,00
Custo total com as 15 toneladas	R\$ 690,00
Custo com as 10 toneladas utilizadas de calcário	R\$ 460,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Como apresentado no Quadro 4, proprietário utilizou 10 toneladas de um total de 15 toneladas de calcário para correção do solo. O custo por toneladas foi de R\$ 46,00 e totalizou um gasto de R\$ 690, porém como ele utilizou somente 10 toneladas para a correção do solo da erva-mate é considerado como custo somente R\$ 460,00.

Não foi aguardado um tempo regular após ter feito a correção do solo, sendo que alguns casos o produtor fez a correção após as mudas estarem plantadas e em outros casos demorou no máximo 3 meses após a correção para realização do plantio.

Para o plantio, os gastos com as mudas estão representados no Quadro 2 e os gastos com adubação no Quadro 5.

Quadro 5: Adubos

Itens	
Quantidade utilizada por muda plantada	100 gramas

Quantidade utilizada no total	1500 quilos
Preço por quilo de adubo	R\$ 4,16 por quilo
Custo com adubo por muda	R\$ 0,41
Custo total com adubos	R\$ 6.240,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Considerando o gasto por muda plantada de 100 gramas de adubo, o gasto total com adubo nas 15.000 mudas plantadas é de 1.500 quilos. Com um preço por quilo de R\$ 4,16, tem-se um custo por unidade plantada de R\$ 0,41, totalizando R\$ 6.240,00 com adubos.

Para o plantio e realização do processo de adubação foi utilizado da mão de obra de 3 pessoas com os dados representados no Quadro 6.

Quadro 6: Mão de obra plantio e adubação

Itens	
Rendimento diário total dos 3 trabalhadores	700 mudas
Tempo levado para o plantio e adubação	21,43
Gasto diário por pessoa	R\$ 100,00
Gasto total com mão de obra por dia	R\$ 300,00
Custo total com mão de obra plantio e adubação	R\$ 6.429,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Foi utilizado a mão de obra de 3 pessoas para realizar a adubação, representada no Quadro 5 e o plantio no Quadro 6, em que somados os rendimentos médios diários chega-se ao total de 700 mudas plantadas e adubadas por dia, considerando que foram plantadas 15.000 mudas como representado no Quadro 2, o tempo gasto para o plantio foi de 21,43 dias. Com um custo diário por trabalhador de R\$ 100, chega-se a um gasto total diário de R\$ 300,00 e ao final dos 21,43 dias um total de R\$ 6.429,00 com mão de obra para plantio e adubação.

Encerrado o plantio o proprietário entrou com o plantio de milho para o sombreamento, com os gastos representados no Quadro 7:

Quadro 7: Sombreamento

Itens	
Quantidade utilizada	1 saca
Valor saca	R\$ 680,00
Total gasto	R\$ 680,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

O produtor percebeu que havia uma área em que a erva plantada tinha necessidade de sombreamento em seu estágio inicial, sendo assim ele optou pelo plantio de milho nesta área, pois ele possui um crescimento rápido e pode ser aproveitado para alimentar os suínos que possui. Como demonstrado no Quadro 7 a quantidade utilizada foi uma saca no valor de R\$ 680,00.

Com a cultura já em formação o produtor passa a ter gastos fixos anuais, como a manutenção da área, representados no Quadro 8:

Quadro 8 - Gasto com limpeza até a colheita

Itens	
Gasto com roçada em volta da planta	R\$ 1.000,00
Tempo até a colheita	3 anos
Frequência da limpeza	Anual
Custo total com limpeza até a colheita	R\$ 3.000,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

O Quadro 8 representa um gasto fixo anual de R\$ 1.000,00 referente a limpeza da área plantada em torno da erva-mate, para que seu crescimento e sobrevivência não sejam comprometidos. Considerando desde o plantio até a colheita ou entre colheitas, o gasto total é de R\$ 3000,00 no período.

Passados os 3 anos de desenvolvimento da cultura plantada, estará pronta para a colheita, tendo os gastos demonstrados no Quadro 9:

Quadro 9: Gastos com mão de obra na colheita

Itens	
Colhido	50.000 kg
Preço pago por kg colhido	R\$ 0,30
Custo total com mão de obra na colheita	R\$ 15.000,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

A cultura permanente de erva-mate, possui um ciclo de 3 anos em 3 anos para colheitas, não diferindo das que foram plantas nesse período. O Quadro 9 representa os gastos que o produtor tem com mão de obra para realizar a colheita, em que a cada quilo colhido pelo trabalhador e deixado acessível para que o caminhão possa carregar, será remunerado em R\$ 0,30. Na última colheita ele retirou 50.000 quilos do produto e seu gasto total com mão de obra foi de R\$ 15.000,00.

Após feita a colheita que atinja à capacidade de carga do caminhão, ela é entregue em uma ervateira, como a entrega é feita e custeada pelo proprietário, ele tem os seguintes gastos apresentados no Quadro 10.

Quadro 10 - Custos para entrega na ervateira

Itens	
Gasto por viagem ida e volta	50 litros
Distância total em quilômetros	120 km
Média de quilômetros por litro	2,4 km/l
Capacidade de carga do caminhão	6 toneladas

Número de viagens	8
Gasto por quilômetro rodado	R\$ 2,13
Preço por litro de diesel	R\$ 5,12
Gasto total por viagem	R\$ 255,60
Gasto total para escoar a produção	R\$ 2.044,80

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

O responsável pela entrega da produção colhida é o próprio produtor e para que isso ocorra como representado no Quadro 10, ele tem um gasto médio de combustível por litro de óleo diesel a cada 2,4 km percorridos, levando em consideração a quilometragem total de ida e volta de 120 km, o produtor tem um gasto total por viagem de R\$ 255,60. No escoamento da produção do ano ele fez ao todo 8 viagens, totalizando um gasto de R\$ 2.044,80.

Com todos os gastos mensurados e para que seja possível compará-los com as receitas, no Quadro 11 está detalhado a última receita que o proprietário teve com a venda do produto.

Quadro 11: Receita com a venda

Itens	
Total colhido	50.000 kg
Preço pago por quilo	R\$ 1,40
Receita bruta	R\$ 70.000,00
Imposto pago	R\$ 1.050,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Na última colheita houve um rendimento de 50.000 quilos de erva-mate colhida, com um preço de venda por quilo de R\$ 1,40, que é determinado pelas ervateiras, o proprietário teve uma receita com venda de R\$ 70.000,00, e o imposto cobrado nessa venda foi no valor de R\$ 1.050,00.

No Quadro 12 estão disponíveis os custos totais segregados por fixos e variáveis de acordo com a sua participação na cultura de erva-mate.

Quadro 12 – Soma dos custos

Custos fixos	
Custo total com mão de obra plantio e adubação	R\$ 6.429,00
Custo com as 10 toneladas utilizadas de calcário	R\$ 460,00
Custo total com combustível para o preparo do solo	R\$ 511,90
Custo total com limpeza até a colheita	R\$ 3.000,00
Total de custos fixos	R\$ 10.400,90
Custos variáveis	
Custo total com mudas	R\$ 19.500,00
Custo total com adubos	R\$ 6.240,00
Custo total com mão de obra na colheita	R\$ 15.000,00
Total de custos variáveis	R\$ 40.740,00

Custos produção do período	R\$ 51.140,90
-----------------------------------	----------------------

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

No Quadro 12 estão representados os custos diretos fixos e custos diretos variáveis. São considerados custos diretos fixos os custos com mão de obra no plantio e adubação, com valor de R\$ 6.429,00, pois independentemente da quantidade plantada de mudas em um dia, a mão de obra de um trabalhador vai ter o mesmo custo diário de R\$ 100,00, os custos com corretivos foram de R\$ 460,00 e seguem o mesmo raciocínio, pois não estão atrelados a quantidade plantada e sim a necessidade de calagem. Ainda dentro dos custos fixos, no preparo do solo tem-se o total de custos com combustível de R\$ 511,90 com utilização do trator e subsolador, que foi necessário devido ao excesso de raízes em uma determinada área, e como não varia conforme a área plantada é considerado fixo, também existem os custos com limpeza até a colheita de R\$ 3.000,00, que ocorrem anualmente e garantem que a planta não seja sufocada por outras plantas ou ervas daninhas, mas não varia de acordo com a produção, somados todos os custos fixos o produtor teve no período um total de custos fixos de R\$ 10.400,90.

Classificados como custos variáveis, os custos com mudas que são R\$ 19.500,00 e variam conforme a área desejada para plantio vão aumentando. O custo com adubação de R\$ 6.240,00, varia na proporção que as mudas são plantadas, tem-se também os Custos com mão de obra na colheita com um total de R\$ 15.000,00. Considerando todos os custos variáveis chegou-se a um total de custos diretos variáveis de R\$ 40.740,00.

Somados o total de custos fixos e os custos variáveis, o custo da produção do período ficou em R\$ 51.140,90, a ser comparada com a receita do período no Quadro 13.

Quadro 13: Receitas e Custos

DRE da produção		Análise vertical
Receita bruta com vendas	R\$ 70.000,00	100%
(-) Impostos incidentes sobre a venda	R\$ 1.050,00	1,50%
(=) Receita Líquida	R\$ 68.950,00	98,50%
(-) Custos produção do período	R\$ 51.140,90	73,06%
(=) Lucro Bruto	R\$ 17.809,10	25,44%
(-) Despesas operacionais	R\$ 2.044,80	2,92%
(=) Lucro operacional	R\$ 15.764,30	22,52%

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

No Quadro 13 está exposto a receita bruta com vendas que foi calculada no Quadro 11 com um valor de R\$ 70.000,00, descontando os impostos incidentes sobre a venda de R\$ 1.050,00, chegando a uma receita líquida de R\$ 68.950,00, a seguir desconta-se os custos da

produção do período no valor de R\$ 51.140,90, para obter o lucro bruto de R\$ 17.809,10. Já subtraídas as despesas operacionais resta um lucro operacional ao produtor de R\$ 15.764,30.

Com os dados apresentados nos resultados percebe-se que a participação dos custos sobre a receita é relativamente grande, com um consumo em relação a receita bruta de 73,06% e como os preços finais de venda da produção são definidos pelas ervateiras e não pelo produtor, cabe ao produtor ter um controle e estudo da possibilidade de redução dos custos, tendo em vista que este é o que mais afeta seus lucros. As despesas operacionais estão relativamente baixas com um percentual de 2,92%, não impactando de forma significativa a lucratividade. Ressalte-se que é exatamente pelo fato desses custos serem extremamente baixos é que esse percentual de lucratividade pode ser atingido. Os impostos têm um valor baixo em relação a receita com um desconto de 1,5% da receita e como varia na proporção do aumento ou diminuição da receita bruta, não é possível ter um controle sobre este.

Com análise dos custos que a cultura de erva mate gerou, pode-se perceber que os maiores gastos estão na implantação da cultura, com uma elevação dos custos nesse estágio, após esse período eles são reduzidos, podendo apresentar uma rentabilidade maior para a cultura.

Cabe destacar que o produtor não tinha esses controles na propriedade, e que os resultados obtidos serão de grande valia para que o gestor da propriedade possa dar continuidade no controle dos custos, assim como também de sua rentabilidade. Além disso, é possível planejar futuros gastos com a produção de erva-mate a partir desse estudo.

5. Considerações Finais

O estudo realizado buscou evidenciar quais as influências do controle de custos em relação à rentabilidade dentro de uma pequena propriedade rural na cultura de erva-mate. Com os dados coletados, organizados e analisados foi possível responder à questão estabelecida, pois foram identificados os custos, bem como a forma de organização dentro da propriedade, a fonte de capital do proprietário, o processo produtivo da cultura, dentre outros dados, trazendo para o proprietário informações úteis para o cultivo.

O estudo atingiu seu objetivo, que foi mensurar os gastos para a produção de erva-mate, observando a influência do controle de custos em relação a precificação e lucratividade, os resultados apontam que neste caso, a erva-mate trata-se de uma cultura rentável, visto que trouxe lucros ao produtor, mesmo sem o controle efetivo sobre os seus gastos e ganhos. Percebe-se também que um controle mais apurado dos custos seria possível identificar quais

têm maior participação no custo final do produto e analisar se poderiam ser reduzidos de acordo com a realidade da cultura.

Este estudo pode contribuir tanto no âmbito prático quanto no âmbito teórico visto que, trouxe informações úteis para produtores da cultura de erva-mate e pessoas interessadas em produzi-la, e quanto a teoria, foi capaz de aplicar as teorias já existentes neste cenário específico, possibilitando também que futuramente haja a aplicação dessa pesquisa em outros cenários e culturas. Dessa forma, a pesquisa contribui com o gerenciamento de custos nas propriedades rurais com foco do gerenciamento de custos no agronegócio.

Com relação as limitações da pesquisa, pode-se destacar que o levantamento dos dados foi basicamente a partir de entrevista, com poucas fontes secundárias de dados, como notas fiscais e documentos. Outro aspecto foi a necessidade de foco somente na cultura de erva-mate, deixando de lado outras culturas dentro da propriedade, estas sendo passíveis de estudo futuro.

Recomenda-se para pesquisas futuras a aplicação do estudo em outras propriedades com erva-mate, bem como a aplicação em propriedades com outras culturas, visto que a base para este estudo não se limita a cultura da erva-mate.

6. Referências

ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M. OS MÉTODOS DE CUSTEIO: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 145-159, novembro, 2012.

ASSIS, M. Cristina de. *Metodologia do Trabalho Científico*. In: Evangelina Maria B. de Faria; Ana Cristina S. Aldrigue. (org.). *Linguagens: usos e reflexões*. 3ª edição. João Pessoa: Editora Universitária UFPB, 2009.

BARBOSA, C. A. *Manual de Administração e Escrituração Rural*. Viçosa, Minas Gerais: Agrojuris, 2008.

BONI, V.; QUARESMA, S. J. Aprendendo a entrevistar: como fazer entrevistas em Ciências Sociais. *Revista Eletrônica dos Pós-Graduandos em Sociologia Política da UFSC*, v. 2, nº 1, p. 68-80, 2005.

BRASIL. *Lei Federal Nº 4.504, de 30 de novembro de 1964*. Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm. Acesso em 02 de novembro de 2021.

BRASIL. *Lei Federal Nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993*. Dispõe sobre a regulamentação dos dispositivos constitucionais relativos à reforma agrária, previstos no Capítulo III, Título VII, da Constituição Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8629.htm. Acesso em 02 de novembro de 2021.

BRASIL. Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária. *Tabela de índices básicos do sistema nacional de cadastro rural*. Brasília, 2013. Disponível em: <https://www.gov.br/incra/pt-br/assuntos/governanca-fundiaria/modulo-fiscal>.

CABRAL, Z. *CONTABILIDADE RURAL: Agrícola, Pecuária e Imposto de Renda*. 1ª edição. Brasil: Clube de autores, 2018. Edição do Kindle.

CARARETO, E. S.; JAYME, G.; TAVARES, M. P. Z.; VALE, V. P. *Gestão estratégica de custos: custos na tomada de decisão*. Disponível em: <https://www.praxia.ueg.br/index.php/economia/article/view/8322>. Acesso em 04 de novembro de 2021.

CHUEKE, G. V.; LIMA, M6 C. Pesquisa Qualitativa: evolução e critérios. *Revista Espaço Acadêmico*, v. 11, n. 128, p. 63-69, 13 set. 2011.

COOPER D.R.; SCHINDLER, P.S.; *Métodos de pesquisa em Administração*. 10. ed. Porto Alegre: Bookman, 2011.

CREPALDI, S. A. *Contabilidade Rural: Uma abordagem decisorial*. 8ª edição. São Paulo: Atlas, 2016.

GIL, A. C. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 6ª edição. São Paulo: Atlas, 2017.

GUIMARÃES NETO, O. *Análise de Custos*. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2008.

HOLANDA, V. B. de; MACHADO, N. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. *Revista de Administração Pública*, v. 44, n. 4, p. 800, 2010.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. *PEVS – Produção da extração vegetal e da silvicultura*. Rio de Janeiro: IBGE, 2021.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Curso de contabilidade para não contadores*. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2008.

KAY, R. D., EDWARDS, W. M., DUFFY, P. A. *Gestão de propriedades rurais*. 7ª Edição. [s.l.]: AMGH, 2014.

LEONE, G. S. G.; LEONE, R. J. G. *Curso de Contabilidade de Custos*. 4ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

LORENZI, H. *Árvores Brasileiras: Manual de identificação e cultivo de Plantas Arbóreas Nativas do Brasil*. Volume 1. Nova Odessa, SP: Editora Plantarum, 1992.

MARION, J.C.; SEGATTI, S. *Contabilidade da pecuária*. 9ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, J. C. *Contabilidade Rural: Contabilidade Agrícola, Contabilidade Pecuária*; 13ª edição. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, E. *Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas, 2018. Edição do Kindle.

MAZETTO, F.; OENNING, V.; KRUGER, S. D.; ZANIN, A.; GUBIANI, C. A. *Fluxo da produção de pintainhos de corte: proposta e discussão*. Vitória – ES: Congresso da Sober, 2012.

MORALES, P. P. G. *Contabilidade de Custo: A importância para os Processos de Planejamento e Decisão*. Disponível em: <http://www.webartigos.com/artigos/contabilidadedecusto-a-importancia-para-os-processos-de-planejamento-e-decisao/31121/>. Acesso em 03 de novembro de 2021.

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

PINTO, A. A. G.; LIMEIRA, A. L. F.; SILVA, C. A. S.; COELHO, F. S.. *Gestão de custos*. 2ª Edição. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

RIBEIRO, O. M. *Contabilidade de custos fácil*. 8ª edição ampliada e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2013.

SEVERINO, A. J. *Metodologia do trabalho científico*. 24ª edição. São Paulo: Cortez, 2018.

SILVA, B. W. *Contabilidade de Custos: Planejamento e Controle*. 2ª edição. João Monlevade: BWS Consultoria, 2018. Edição do Kindle.

SILVA, A. H.; FOSSÁ, M. I. T. *Análise de Conteúdo: Exemplo de Aplicação da Técnica para Análise de Dados Qualitativos*. Brasília: ANPAD, 2013.

VICECONTI, P. E. V.; NEVES, S. *Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo*. 9ª Edição Revisada e Ampliada. São Paulo: Frase Editora, 2010.