

ANÁLISE DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO DE SOJA EM PEQUENAS PROPRIEDADES

Jéssica Mariana Tochetto¹, Marlowa Zachow², Tiago Gonçalves³

¹Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE); E-mail: jessica_tochetto@hotmail.com

²Mestre em Desenvolvimento Regional e Agronegócio pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE); E-mail: marlowaz@hotmail.com

³Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE); E-mail: gonalves.tiago@live.com

RESUMO

O agronegócio desempenha papel significativo na economia do país e, portanto, necessita de informações que contribuam para retorno positivo. Embora represente parcela considerável do setor, as pequenas propriedades rurais não possuem um gerenciamento adequado, não se utilizando de informações importantes como os custos de produção, os quais influenciam diretamente o resultado. Diante disso, através de um estudo de caso, analisou-se a participação dos custos de produção na lucratividade das atividades agrícolas em uma pequena propriedade rural do município de Cascavel - PR, nas safras de 2013/2014 e 2014/2015, onde é desenvolvida a cultura temporária de soja, sendo utilizados como instrumentos de coleta de dados documentos e entrevistas. A partir das informações coletadas, foi possível identificar os custos ligados à produção de soja e analisar a participação dos custos operacionais e de oportunidade no resultado da atividade. Ao fim do estudo, constatou-se que os custos operacionais variáveis constituem o maior percentual dos custos totais, contudo, para correta apuração do retorno da atividade devem ser analisados também os custos fixos e de oportunidade.

Palavras-chave: Agronegócio. Custos. Soja. Pequenas propriedades.

ABSTRACT

Agribusiness plays a significant role in the country's economy and therefore needs information that contributes to positive returns. Although it represents a considerable part of the sector, small rural properties do not have adequate management, not using important information such as production costs, which directly influence the result. Therefore, through a case study, we analyzed the share of production costs in the lucrativity of agricultural activities in a small rural property in the municipality of Cascavel - PR, in the harvests of 2013/2014 and 2014/2015, where the temporary soybean crop is developed. used as instruments of data collection documents and interviews. From the information collected, it was possible to identify the costs related to soybean production and to analyze the participation of operational and opportunity costs in the result of the activity. At the end of the study, it was found that variable operating costs constitute the largest percentage of total costs, however, for correct calculation of the activity return, fixed and opportunity costs must also be analyzed.

Keywords: Agribusiness. Costs. Soy. Small properties.

1 INTRODUÇÃO

O setor de agronegócio possui participação significativa no resultado econômico e desenvolvimento do país, visto que, de acordo Crepaldi (2012), os produtos oriundos da agricultura, como, por exemplo, o café, o açúcar e a soja, são os produtos mais exportados,

contribuindo expressivamente para o desenvolvimento da economia nacional. O Agronegócio brasileiro participa com mais de 40% da pauta de exportação da balança comercial, onde é superavitário, contribuindo para evitar os déficits comerciais no Brasil (ARAÚJO, 2013). O setor do agronegócio, além de ser fundamental para o equilíbrio da balança comercial, também é um importante gerador de empregos no país (FONTELLES, 2007). Assim, é um setor estratégico para a economia brasileira e grande condicionante do desempenho do país.

Diante disso, verifica-se a necessidade de decisões acertadas no setor agrícola, sendo a contabilidade uma importante fonte de informação para tal finalidade. Não obstante, percebe-se que o uso da contabilidade é mais voltado às grandes propriedades ou empresas do agronegócio, o que é explicado pela maior participação econômica de tais empreendimentos. Mas deve-se considerar que a participação de pequenas propriedades também é expressiva, uma vez que, conforme o censo agropecuário realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas (IBGE), em 2006, as propriedades familiares representavam 84,4% dos estabelecimentos agropecuários, o que corresponde a 24,3% da área territorial utilizada para atividades agropecuárias (FRANÇA, 2009). Em relação a soja, essa constitui uma das culturas de maior importância no cenário econômico mundial. Esse fato pode ser atribuído a estruturação do mercado internacional, consolidação da soja como fonte de proteína, e às tecnologias que auxiliam na expansão da produção em diversas partes do mundo (HIRAKURI; LAZZAROTTO, 2014).

Com isso, percebe-se a relevância da participação das pequenas propriedades no desenvolvimento brasileiro, a importância da cultura soja e a necessidade de investimentos em fontes de informações que propiciem o incremento das atividades agrícolas nessas propriedades.

Compreendendo a importância da soja e das pequenas propriedades para a economia brasileira, entende-se que deve haver uma melhor gestão dessas propriedades, para que elas continuem viáveis e ampliem sua capacidade produtiva. Tacchi (2018) destaca que o produtor rural não pode basear suas decisões apenas em intuições, mas deve se profissionalizar. Conforme o autor, a propriedade precisa ser administrada de forma séria e competente, com adequado planejamento da produção, sempre com atenção no custo e nas tendências de mercado. Hoje o desempenho do agricultor depende de atitudes administrativas modernas e com boa qualidade, para garantir a continuidade da sua empresa rural e sua permanência no campo. A deficiente administração e insuficiente tecnologia vêm causando níveis de produtividade muito baixos, além de custos de produção muito elevados que estão dificultando o sucesso na agricultura, principalmente em pequenas propriedades rurais. A gestão de custos pode ser uma ferramenta útil para o gerenciamento de pequenas propriedades agrícolas, sendo a análise dos custos de produção ferramenta importante, de forma a fornecer informações que contribuam para resultados positivos tanto para o produtor, quanto para a economia como um todo. Para tanto, se formula a seguinte questão: Qual a participação dos custos de produção na lucratividade da produção de soja em uma pequena propriedade rural?

Buscando responder ao questionamento da pesquisa, o objetivo geral deste estudo consiste em analisar qual a participação dos custos de produção na lucratividade da produção de soja em uma pequena propriedade rural.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE NA ATIVIDADE AGRÍCOLA

2.1.1 ATIVIDADES RURAIS E ATIVIDADES AGRÍCOLAS

As atividades rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo. Crepaldi (2012) destaca como atividades rurais o cultivo de lavouras e de florestas ou a criação de animais, com a finalidade de obter produtos que venham satisfazer as necessidades humanas. Seguindo essa linha, Marion (2012) classifica as atividades rurais em três grupos conforme o tipo de produção: o de atividade agrícola, que se concentra na produção vegetal, de atividade zootécnica, que representa a produção animal, e de atividade agroindustrial, que é constituída pelas indústrias rurais.

A atividade agrícola pode ser dividida de acordo com o tipo de cultura existente. A cultura permanente, segundo Crepaldi (2012) é aquela que permanece vinculada ao solo e proporciona mais de uma produção. Já a cultura temporária está sujeita ao replantio após a colheita e conforme Marion (2012) apresenta um período de vida curto, visto que após a colheita é arrancada do solo para a realização de um novo plantio.

2.1.2 CONTABILIDADE EM ATIVIDADES RURAIS

Salienta-se que as atividades rurais estão sujeitas a diversos fatores não controláveis pelo produtor. Nesse sentido, Crepaldi (2012) enfatiza que fatores como o clima, a incidência de riscos, as condições biológicas, entre outras características peculiares do setor rural podem afetar consideravelmente o resultado. Diante disso, tem-se a necessidade de analisar as demais variáveis que possam ser controladas, de forma a aumentar a possibilidade de bons resultados. A contabilidade é uma ferramenta que permite proteger o produtor a esses riscos que ele está exposto (DALMOLIN; SILVÉRIO, 2011).

As decisões acertadas são primordiais para o desenvolvimento das atividades, seja qual for o tamanho do empreendimento ou ramo de atuação. Crepaldi (2012) frisa que todas as atividades, por menores que sejam, precisam de um controle eficiente que possa proporcionar melhores resultados. No ramo do agronegócio não é diferente, sejam grandes propriedades, empresas agroindustriais, ou pequenas propriedades familiares, as decisões devem ser acertadas, propiciando resultados satisfatórios às atividades desenvolvidas. Crepaldi (2012) evidencia que a contabilidade rural destaca-se como o principal instrumento de apoio às tomadas de decisões durante a execução e controle das atividades agrícolas. Isso porque a contabilidade detém informações de grande relevância sobre os mais diversos fatos do empreendimento. O objeto da contabilidade rural é seu patrimônio, seu uso e controle, bem como a determinação de seu lucro. A contabilidade rural pode ser considerada como uma radiografia da empresa rural, que vai mostrar se a empresa tem atingido o seu objetivo que é o lucro (ULRICH, 2009).

Com a concorrência acirrada e a busca por novos produtos, torna-se indispensável o uso da contabilidade, que forneça informações concretas para que o empresário rural visualize o real desempenho de suas atividades. A tomada de decisões precisa estar pautada em uma administração eficiente, que requer conhecimento em diferentes áreas, técnicas e administrativas (BORILLI et al., 2005).

Apesar da sabida importância do conhecimento contábil e administrativo para o desenvolvimento das atividades, Crepaldi (2012) enfatiza que muitas vezes o produtor rural não possui condições para apurar adequadamente os resultados obtidos com as suas culturas. Isso acontece pelo fato de que usualmente o agricultor apenas guarda em sua memória as informações, não anotando acontecimentos importantes, que são esquecidos e não calculados. Ademais, muitas vezes, não separa as despesas particulares das de produção, ou custos de diferentes culturas ou períodos, o que induz a apuração de um lucro equivocado. Deve-se considerar, ainda, que, embora muitos produtores consigam apurar o resultado de forma correta, muitas vezes eles não avaliam se tal resultado realmente é satisfatório, que gastos podem ser minimizados ou o que poderia ser melhor aproveitado.

2.1.3 APURAÇÃO DO RESULTADO DAS ATIVIDADES AGRÍCOLAS

Para correta apuração do resultado, primeiramente é importante fixar um determinado período, que compreende o exercício social. Ao contrário de outras atividades em que a comercialização se distribui ao longo dos doze meses, Oliveira (2014) ressalta que a produção agrícola aplica-se em determinado período, de forma que a receita concentra-se após a colheita. Assim, ao término da colheita e da sua comercialização, tem-se o encerramento do ano agrícola que, segundo Crepaldi (2012), engloba o plantio, a colheita e a comercialização da safra. Desse modo, o fim da colheita é o melhor período para avaliar o desempenho da safra, visto que o encerramento em outro período torna a avaliação mais difícil, devido à cultura em formação, pois a existência de plantas em crescimento dificulta a mensuração.

Além disso, é preciso compreender o processo das atividades agrícolas. Crepaldi (2012) destaca a existência de cinco etapas a serem desenvolvidas na atividade agrícola. A primeira consiste no preparo do solo, o que inclui atividades de desmatamento, de destoca e de preparação do solo. A segunda etapa é o preparo para o plantio; nessa fase é feito o coveamento, a adubação básica e as fertilizações químicas e afins. Na sequência, a terceira etapa compreende o plantio, quando são realizadas operações de plantio das mudas e sementes, replantio, enxertia, irrigação, poda, adubações suplementares, combate a ervas daninhas e outros. A quarta etapa representa a colheita, em que é feito o planejamento da utilização da mão de obra e combustível dos equipamentos. Por fim, a quinta fase considera os produtos colhidos, abrange o beneficiamento, acondicionamento e armazenamento temporário até a comercialização. Todas as etapas descritas são relevantes ao processo produtivo e envolvem a necessidade de dispêndio para sua realização. Assim, verifica-se que o ciclo produtivo requer inúmeros gastos, os quais devem ser minuciosamente analisados, para a correta apuração dos resultados de produção.

Os gastos referem-se aos custos e as despesas, itens indispensáveis para a apuração do resultado. Sendo os custos os gastos relativos ao processo de produção e despesas gastos relativos à administração, às vendas e aos financiamentos (MARTINS, 2010). Em se tratando de atividades agrícolas, a lógica é a mesma, custos são necessários para transformar o produto e despesas são gastos necessários para a manutenção da atividade como um todo.

Dessa forma, os custos na cultura temporária devem considerar todos os custos com a produção. Nesse sentido, Marion (2012) destaca que podem ser considerados custos da cultura todos os gastos identificáveis direta ou indiretamente com a cultura. Logo, podem ser considerados custos os fertilizantes, as sementes, a mão de obra, e demais itens acumulados desde o início até o término da colheita e que possam ser acumulados nos estoques. Destaca-se que os custos possuem classificações, sendo usual a divisão entre custos fixos e variáveis. De acordo com Martins (2010), essa classificação leva em consideração a relação entre os custos e o volume de atividades em um determinado tempo. Dessa forma, Crepaldi (2012) define os custos fixos como aqueles que não variam proporcionalmente ao volume produzido, como, por exemplo, o aluguel. Por sua vez, os custos variáveis são os que variam proporcionalmente ao volume produzido, é o caso dos insumos e embalagens.

Outra consideração acerca dos custos é que eles podem ser classificados como diretos ou indiretos. Crepaldi (2012) define como custos diretos os que podem ser diretamente apropriados aos produtos agrícolas sem a necessidade de rateio, como por exemplo, as sementes. Já os custos indiretos são os que necessitam da utilização de algum tipo de critério de rateio para serem incorporados aos produtos agrícolas, como é o caso da depreciação de um barracão utilizado em várias atividades. Oliveira (2014) frisa que, quando há apenas uma cultura, todos os custos se tornam diretos a ela; entretanto, é normal que uma mesma propriedade tenha mais de uma cultura e haja custos comuns a ela, não sendo possível identificar a parte referente a cada

cultura. Nesses casos, os custos são considerados indiretos, sendo necessário adotar uma base de rateio para distribuir os custos às várias culturas.

É importante salientar que no caso da agricultura, além dos custos desembolsados como insumos e mão de obra, também devem ser considerados o custo administrativo, com depreciação e o custo de oportunidade. O custo administrativo é o custo de gerenciamento da atividade rural, como, por exemplo, gastos com serviços agrônômicos e impostos. No que tange à depreciação, Ferrari (2012) conceitua como o gasto com a perda de valor de bens tangíveis no ativo imobilizado. Na contabilidade agrícola, assim como em outros setores, é importante observar o melhor método de depreciação dos ativos, principalmente os ligados diretamente a produção. Desse modo, embora comumente calculada por meio da taxa anual para então fazer apropriação as atividades desenvolvidas, Marion (2012) indica como melhor método a depreciação por hora, em que é estimado o número de horas de cada equipamento e, por meio da divisão do valor do bem pelas horas estimadas, obtém-se o valor da depreciação por hora. A partir disso, basta multiplicar a quantidade de horas necessárias de trabalho em cada atividade para obter o valor da depreciação a ser atribuída.

Quanto ao custo de oportunidade, é um termo econômico que, segundo Martins (2010), refere-se ao quanto a empresa sacrificou em termos de remuneração por ter aplicado seus recursos em determinada alternativa ao invés de outra, ou seja, a oportunidade renunciada, valor esse que deve ser incluso no custo final da atividade. No caso da atividade rural, o principal custo de oportunidade é o custo da terra ou o valor do uso alternativo da terra, como, por exemplo, o que o produtor receberia caso arrendasse as terras. Assim, sugere-se para o cálculo do custo de oportunidade da terra o valor médio do arrendamento na região.

Além dos custos, existem outros gastos necessários para o desenvolvimento das atividades, mas que não são identificáveis com a cultura, denominados como despesas. Segundo Oliveira (2014), tais valores não podem ser acumulados no valor dos estoques, mas sim apropriados como despesas do período. Referem-se às despesas com vendas, com juros, entre outras. Embora não estejam diretamente ligadas à produção são necessárias às atividades desenvolvidas e, portanto, devem ser consideradas para correta apuração do lucro.

O custeio é o método como os custos são apropriados. Assim, existem vários métodos de custeio, como o custeio por absorção, custeio padrão, custeio direto, custeio ABC, entre outros. Contudo, para o presente estudo, considerou-se apenas o custeio por absorção que, segundo Martins (2010), consiste no método em que todos os custos de produção são apropriados aos bens elaborados. Portanto, todos os gastos relativos à produção são considerados, desde matéria-prima até a depreciação com maquinário e outros imobilizados.

Evidencia-se, ainda, que no custeio por absorção devem ser ponderados todos os custos, sejam eles variáveis, fixos, diretos ou indiretos. No caso de custos indiretos, quando existir a produção de mais de um bem, Martins (2010) salienta que devem ser alocados por meio de critérios de rateio, da forma mais objetiva possível; no entanto, caso não exista um parâmetro para a apropriação destes custos, o autor destaca que eles podem ser alocados proporcionalmente ao que cada produto recebeu de custo direto. Por incluir todos os custos, esse método sofre influência direta do volume de produção, sendo que quanto maior a produção, menor a parcela de custos fixos e indiretos incorporados ao custo unitário.

Quanto à apuração dos custos de produção é realizada de forma diferenciada dependendo do tipo de cultura (permanente ou temporária). Sendo no presente estudo, considerada a cultura temporária, que é a cultura desenvolvida na propriedade. Nesses cultivos, Oliveira (2014) salienta que a cultura temporária em formação é considerada um produto em andamento e, desse modo, os custos de formação acumulados devem ser registrados no ativo circulante, no subgrupo estoques, na conta “culturas temporárias”, sendo que esses custos podem ser sementes, fertilizantes, inseticidas, mão de obra, depreciação de maquinários, ou seja, custos acumulados desde a preparação do solo até o término da colheita.

Assim, todos os custos da colheita devem ser acumulados na conta “culturas temporárias”, e, após o término da colheita, essa conta será baixada pelo seu valor de custo, e o saldo é transferido para a conta de “produtos agrícolas”, devendo ser especificado como subconta o tipo de produto (MARION, 2012).

Embora seja um estoque de produtos acabados, a essa conta de “produtos agrícolas” ainda podem ser somados custos posteriores à colheita, ou seja, os custos necessários para deixar o produto à disposição da venda, como custos com silagem ou congelamento, necessários para manutenção de estoques e que, portanto, também compõem o custo do produto agrícola (OLIVEIRA, 2014).

Percebe-se que até então os gastos são considerados custos de produção. Entretanto, Marion (2012) destaca que, quando o produto agrícola estiver totalmente acabado e pronto para venda, é possível que o produtor opte por armazenar a produção, a fim de vender em momento oportuno, com melhor preço. Assim, os gastos dessa fase devem ser tratados como despesas de vendas e não como custos de produção.

Além disso, são comuns despesas com juros de financiamentos para custeio, Marion (2012) ressalta que tais financiamentos visam cobrir uma safra específica, assim o ideal é que essa seja contabilizada em confronto com a receita obtida. Deve-se salientar que, embora considerado um financiamento para custeio, consiste em despesa financeira, pois se trata de juro contraído a fim de dispor de recursos para investimento.

Assim, no momento da venda, as receitas, os custos e as despesas devem ser confrontados a fim de apurar o correto resultado da safra. Dessa forma, o valor da conta de “produtos agrícolas” é baixado e transferido para a conta de “custo do produto vendido” no resultado, o qual é deduzido das receitas, possibilitando o cálculo do lucro bruto da produção. Depois de considerado o valor das despesas, é possível encontrar o resultado líquido da produção, ou seja, o que a safra realmente rendeu.

Considerando o papel que os custos e despesas de produção exercem nos resultados das atividades, verifica-se que a análise dos custos de produção é de grande relevância para decisões acertadas. Com isso, Crepaldi (2012) destaca que o produtor rural deve analisar o custo e o retorno da atividade, de forma que possa estimar o possível resultado econômico da próxima safra e optar pela atividade que lhe traga maiores benefícios financeiros.

Tal tipo de análise é mais comum em grandes propriedades que possuem maior conhecimento gerencial. Já quando se refere a pequenas propriedades, a utilização de informações contábeis não é tão comum, isto provavelmente devido ao menor grau de instrução que os proprietários de pequenas propriedades possuem.

No entanto, a análise do custo e benefício das atividades é de grande importância seja qual for o ramo ou tamanho do empreendimento. Crepaldi (2012) ressalta que o desenvolvimento da contabilidade agrícola permite um adequado controle dos insumos, de maneira que os recursos existentes possam ser mais bem aproveitados. Permitindo o estabelecimento de metas e objetivos definidos e direcionando a tomada de decisões em busca da rentabilidade desejada.

Para tanto, Crepaldi (2012) destaca a necessidade de preocupação com custos de produção, aumento da lucratividade, planejamento, controle e retorno do capital investido. Assim, é necessária a comparação do custo em relação ao benefício, a fim de proporcionar ao produtor uma visão correta acerca do desenvolvimento do presente e futuro, bem como a comparação entre uma cultura e outra.

Dessa forma, considerando a busca de melhores resultados, Crepaldi (2012) estabelece o estudo dos custos de produção como um dos assuntos mais importantes, visto que fornece ao produtor um roteiro indicativo para a escolha das linhas de produção a serem adotadas, permitindo assim, dispor e combinar os recursos utilizados em sua produção, visando obter os melhores retornos possíveis na atividade realizada.

O empresário nem sempre consegue monitorar suas atividades, sendo que os custos de produção impactam diretamente na receita bruta da sua propriedade. Existe um equilíbrio a ser alcançado, pois o produtor precisa investir em tecnologia, como sementes de alta *performance* e equipamentos agrícolas modernos. Sem esse investimento, há o risco da receita bruta por área de terra não ser suficiente. O alto custo de produção da cultura soja implica em grande risco, o produtor precisa planejar corretamente para que possa criar uma estratégia na aquisição de insumos (ARTUZO et al., 2018).

A apuração de resultado é de suma importância para o gerenciamento da propriedade, porém em estudo feito em propriedades rurais, percebeu-se que poucos proprietários percebem a necessidade da contabilidade para fins de tomada de decisão. Nessa pesquisa cerca de 80% dos entrevistados que recebem algum tipo de assessoria a utilizam apenas para fins tributários. Entre os entrevistados ainda, cerca de 20% afirmaram não precisar de assessoria contábil por serem pequenas propriedades e a grande maioria (70%) acham que não precisam desse tipo de assessoria. Nessa mesma pesquisa foi constatado que os produtores não estavam satisfeitos com a rentabilidade da atividade agrícola (BORILLI et al., 2005).

Outro estudo realizado com 289 proprietários rurais de diversos tamanhos em Águas de Chapecó/SC demonstrou que grande parte dos produtores não possui conhecimento sobre custos (42%) e sobre a lucratividade (45%). A diferença desse estudo foi que a maioria dos produtores tem interesse em receber informações e orientações sobre a gestão da sua propriedade (76%). Esse percentual de interesse pode estar ligado ao tamanho das propriedades (KRUGER; MAZZIONI; BOETTCHER, 2009).

Em relação a situação das propriedades, um estudo realizado em propriedade de Pato Branco/PR conseguiu-se apurar os índices de lucratividade e liquidez, chegando-se a conclusão que a propriedade estava em condição satisfatória. Em relação a lucratividade, nessa propriedade foi de cerca de 53% do faturamento e os custos representam cerca de 42% das receitas (DALMOLIN; SILVÉRIO, 2011).

Outro estudo foi realizado na cidade de Toledo/PR, analisando a lucratividade da produção de soja. A pesquisa demonstrou que a soja tem o resultado positivo, superior a cultura de inverno de trigo, porém como em outros casos, a propriedade não tem nenhum sistema de custos que propicie a gestão adequada (HOFER et al., 2006).

3 METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, a pesquisa é definida como descritiva. A pesquisa descritiva é aquela em que o pesquisador descreve e correlaciona as variáveis através de técnicas preestabelecidas e padronizadas sem interferir na pesquisa (SILVA, 2008).

Em relação aos procedimentos, pode ser classificada como um estudo de caso. Tal método pode ser assim entendido pelo fato de ser um estudo concentrado em um único caso, havendo um aprofundamento do conhecimento acerca de determinado caso específico (BEUREN, 2010).

Em relação a abordagem, a pesquisa pode ser considerada como um estudo qualitativo, que permite analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano, fornecendo uma análise mais detalhada sobre investigações, que neste estudo permitiu identificar os custos de duas safras, bem como o seu impacto na lucratividade dos períodos (LAKATOS; MARCONI, 2008).

Quanto aos meios de coleta de dados, destaca-se a utilização de dois instrumentos principais, a análise documental e entrevistas semiestruturadas. A análise documental foi realizada por meio de notas fiscais e demais documentos comprobatórios que forneceram dados acerca da propriedade rural, custos de produção e demais itens relacionados às safras analisadas. E as entrevistas foram elaboradas na forma semiestruturada, realizadas com o produtor rural, o

que permite o levantamento de informações básicas que são preestabelecidas para as entrevistas e, ao mesmo tempo permite, ao entrevistado fornecer espontaneamente outras informações que, a princípio, não haviam sido planejadas pelo pesquisador, mas que podem ser fonte de dados importantes ao estudo.

Definidos os instrumentos de pesquisa é preciso estabelecer os procedimentos de coleta de dados. Dessa forma, no presente estudo, são realizados os seguintes procedimentos:

- a) definição de quais os documentos necessários para análise e elaboração dos roteiros de entrevistas realizadas com o produtor rural para obtenção de demais informações referente à atividade agrícola;
- b) verificação da disponibilidade do produtor rural para a aplicação dos instrumentos de coleta;
- c) coleta de dados documentais acerca da propriedade agrícola, produção e custos do período;
- d) realização das entrevistas e coleta de documentos conforme agendamento com o dono da propriedade rural.

No que tange o procedimento de análise dos dados, considera-se a literatura estudada, juntamente com os dados coletados por meio das entrevistas realizadas com o produtor rural e análise documental, evidenciando os dados de forma a responder a questão do estudo.

Ressalta-se, ainda, como limitações do estudo o fato deste ser realizado no ano de 2015 em uma pequena propriedade rural localizada na cidade de Cascavel - PR, cuja produção desenvolvida concentra-se na cultura temporária, sendo consideradas as safras de 2013/2014 e 2014/2015, além da grande influência de fatores externos presentes nas atividades agrícolas. Portanto, seus resultados não podem ser estendidos aos demais ramos, culturas desenvolvidas, localidades e períodos, mas podem ser uma referência significativa para apurar a participação dos custos em pequenas propriedades rurais.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A propriedade analisada localiza-se no município de Cascavel, no Oeste do Paraná. As terras foram adquiridas pelo pai do produtor em 1963, quando a família morava no Rio Grande do Sul; só em 1964 a família se mudou para o Paraná, quando então as terras foram divididas entre os irmãos. É caracterizada como uma pequena propriedade rural por possuir uma área total de 45 hectares. A caracterização do tamanho da propriedade no Brasil foi dada pela lei 8.629/1993 (BRASIL, 1993), onde uma propriedade de até 4 módulos fiscais é considerada como pequena. Em Cascavel/PR o módulo fiscal é de 18 hectares (EMBRAPA, 2019), possuindo a propriedade portanto 2,5 módulos fiscais. Dos 45 hectares da propriedade, 30 hectares (67% da área total) são destinados ao plantio, 12 hectares (26%) destinados à reserva ambiental e o restante, 03 hectares (7%), é destinado à moradia, ao barracão utilizado para guardar o maquinário, ao galpão e à estrebaria, além de um espaço destinado ao plantio de vegetais e criação de animais para consumo da propriedade, com vendas ocasionais.

Quanto à origem dos recursos utilizados para o financiamento da produção, são utilizados recursos próprios, não sendo utilizada nenhuma forma de financiamento. A preferência por tais recursos se deve ao fato de o produtor considerar os juros de financiamentos muito elevados. Assim, destaca-se que a produção não é coberta por nenhum tipo de seguro, o que faz com que os riscos de perda sejam mais elevados.

Em relação à produção, primeiramente é necessário determinar o período analisado, ou seja, a fixar o exercício social, que conforme estabelecido por Crepaldi (2012), engloba todas as fases de produção, encerrando-se após a comercialização ou colheita da safra, que é o período em que se concentram as receitas. Dessa forma, para o estudo foram consideradas duas safras, a primeira safra de abril de 2013 até março de 2014 e a segunda safra de abril de 2014 até março

de 2015, visto que em ambas as safras desenvolveu-se a produção de soja, sendo a colheita desse produto realizada entre fevereiro e março. Ressalta-se, que a opção pela cultura temporária de soja, de acordo com o produtor se deve por esta cultura ter custos menores e melhores retornos de produção, quando comparado com outras plantações já desenvolvidas na propriedade.

Com relação aos custos, destaca-se que para o desenvolvimento da cultura da soja é necessário o uso de insumos, que constituem a matéria-prima do produtor. Dentre os insumos destacam-se as sementes, herbicidas, que são responsáveis pelo controle de ervas daninhas, inseticidas, utilizados para o controle de pragas, como, por exemplo, lagartas comuns em plantações de soja, fungicidas destinados a combater o desenvolvimento de fungos que atacam as plantas, como a ferrugem, adjuvantes, que são aplicados juntamente com herbicidas, inseticidas e fungicidas, com a finalidade de aumentar a eficiência da aplicação dos defensivos, e fertilizantes ou adubos, que são importantes para prover os nutrientes necessários ao solo para o desenvolvimento das plantas.

Outro custo necessário para a produção é com a mão de obra. Como na propriedade estudada quem executa os serviços é o próprio produtor, foram estipulados os custos com um funcionário, considerando o valor do salário de doze meses, mais o valor do décimo terceiro, férias e provisão para 1/3 de férias. Para o cálculo, considerou-se como base o salário mínimo do Estado do Paraná para trabalhadores rurais vigente no período. sendo considerado o vencimento de R\$ 882,59 para a safra de 2013/2014 e de R\$ 948,20 na safra de 2014/2015.

Além disso, existem os custos com o maquinário utilizado no trabalho. Tais custos incluem gastos com a depreciação, o combustível, os pneus e outras peças que necessitam de manutenção. Desse modo, no que tange aos custos com a depreciação, considerou-se a depreciação em horas, conforme proposta por Marion (2012), em que é considerado o número de horas possíveis de trabalho do maquinário, permitindo obter o valor da depreciação por hora, de forma que para o cálculo da depreciação na produção basta multiplicar o número de horas que o implemento agrícola foi utilizado para o trabalho pelo valor da sua hora de depreciação. Em relação aos demais gastos com maquinário, foram feitas estimativas em relação à vida útil de cada item com base nas informações passadas pelo produtor. No caso do diesel, além da informação passada pelo produtor da quantidade de horas de trabalho e de litros consumidos por hora de uso, também foram utilizados dados do levantamento de custos da Agência Nacional do Petróleo (ANP) para calcular o preço médio do combustível durante toda a safra, o que culminou em um valor médio de R\$ 2,43 por litro na primeira safra e de R\$ 2,62 na segunda safra.

Identificados os custos necessários para a produção, destaca-se que, conforme abordado por Crepaldi (2012), as culturas temporárias dependem de cinco etapas de produção: a preparação do solo, a preparação para o plantio, o plantio, a colheita e o tratamento da produção colhida. Desse modo, para apuração dos custos, eles foram divididos por etapa de produção. Assim, no caso dos insumos, seus custos foram distribuídos conforme o uso, e quanto aos custos com mão de obra e maquinário, foram alocados a cada fase proporcionalmente as horas usadas em cada etapa de produção.

A primeira etapa consiste na preparação do solo. Nessa fase é realizada a dessecação pré-plantio por meio do uso de herbicidas que são responsáveis pelo controle de ervas daninhas. Para tanto, utilizam-se o trator e o pulverizador durante 6 horas, além da mão de obra necessária para o trabalho. Verifica-se, nessa etapa, um custo total de R\$ 2.732,31 na safra 2013/2014 e de R\$ 3.074,97 na safra 2014/2015, sendo que em ambas as safras os maiores gastos concentram-se nos insumos, conforme demonstrado na Tabela 1.

Tabela 1 – Etapa de preparação do solo

Descrição do produto	Safra 2013/2014	Safra 2014/2015
	R\$	R\$
Insumo	1.788,44	2.093,40
Herbicida	1.788,44	2.093,40
Maquinário	247,68	260,10
Trator	202,61	215,03
Depreciação	18,75	18,75
Pneus Dianteiros do Trator	15,93	15,93
Pneus Traseiros do Trator	39,44	39,44
Bateria trator	7,08	7,08
Óleo (2 trocas anuais)	15,93	15,93
Diesel	105,48	117,90
Pulverizador	45,07	45,07
Depreciação	8,40	8,40
Bico para pulverizador	36,67	36,67
Mão de obra	696,19	721,47
Salário acumulado 12 meses	583,00	604,16
13º Salário	48,58	50,35
Férias + 1/3 de férias	64,62	66,96
Total gasto com a etapa de preparação do solo	2.732,31	3.074,97

Fonte: Elaborada pelos autores.

Em relação à segunda etapa de produção, que consiste na preparação do plantio, é feita a aplicação de fertilizantes ou adubos, o que é realizado com o uso do trator e da semeadora. Assim, o custo total foi de R\$ 12.658,70 na primeira safra e de R\$ 10.600,51 na segunda safra, sendo que essa diferença se deve ao menor gasto com fertilizantes, que representa o maior gasto dessa fase, conforme Tabela 2.

Tabela 2 – Etapa de preparação para o plantio

Descrição do produto	Safra 2013/2014	Safra 2014/2015
	R\$	R\$
Insumo	10.992,36	8.871,34
Fertilizante	10.992,36	8.871,34
Maquinário	506,02	526,72
Trator	337,68	358,39
Depreciação	31,25	31,25
Pneus do Trator	92,29	92,29
Bateria trator	11,80	11,80
Óleo (2 trocas anuais)	26,55	26,55
Diesel	175,80	196,50
Semeadora	168,33	168,33
Depreciação	20,00	20,00
Pneus da Semeadora	73,33	73,33
Rolamentos da Semeadora	40,00	40,00
Discos para grãos	35,00	35,00
Mão de obra	1.160,32	1.202,45
Salário acumulado 12 meses	971,66	1.006,94
13º Salário	80,97	83,91
Férias + 1/3 de férias	107,69	111,60
Total gasto com a etapa de preparação para o plantio	12.658,70	10.600,51

Fonte: Elaborada pelos autores.

Quanto à terceira etapa, demonstrada na Tabela 3, que se refere ao plantio, são realizadas as operações de plantio das sementes, as adubações complementares e as aplicações de fungicidas e inseticidas. Essa fase é a mais extensa do processo produtivo e também a que concentra a maior parte dos gastos de produção, com a maior parcela dos insumos e também maior uso do maquinário.

Tabela 3 – Etapa de plantio

Descrição do produto	Safra 2013/2014 R\$	Safra 2014/2015 R\$
Insumo	10.285,08	13.090,67
Adjuvante	139,80	202,60
Fertilizante	1.667,00	341,20
Fungicida	660,00	1.455,00
Inseticidas	3.218,28	5.473,87
Semente	4.600,00	5.618,00
Maquinário	3.816,64	4.038,35
Trator	3.263,04	3.476,35
Depreciação	290,63	303,13
Pneus Dianteiros do Trator	257,52	257,52
Pneus Traseiros do Trator	637,67	637,67
Bateria trator	114,45	114,45
Óleo (2 trocas anuais)	257,52	257,52
Diesel	1.705,25	1.906,05
Semeadora	336,67	336,67
Depreciação	40,00	40,00
Pneus da Semeadora	146,67	146,67
Rolamentos da Semeadora	80,00	80,00
Discos para grãos	70,00	70,00
Pulverizador	216,93	225,33
Depreciação	33,60	42,00
Bico para pulverizador	183,33	183,33
Mão de Obra	10.791,00	11.663,78
Salário acumulado 12 meses	9.036,43	9.767,30
13º Salário	753,04	813,94
Férias + 1/3 de férias	1.001,54	1.082,54
Total gasto com a etapa de plantio	24.892,72	28.792,80

Fonte: Elaborada pelos autores.

Observa-se que houve um gasto total de R\$ 24.892,72 na safra 2013/2014, e um total de R\$ 28.792,80 na safra 2014/2015. Desse total, destaca-se que a maior parcela dos custos concentra-se nos gastos com insumos de produção e mão de obra, que representam juntos mais de 84% dos custos dessa etapa.

A quarta etapa de produção constitui os gastos com colheita. Para tanto, ressalta-se que o produtor não possui maquinário nem mão de obra para essa etapa da produção. Devido a isso, o produtor paga os custos com colheita a um terceiro, sendo que os custos com colheita são diretamente ligados à produção colhida, sendo pago 8% da produção total para o serviço de colheita, que inclui os gastos com maquinário, combustível e pessoal, e 1% da produção para o transporte, incluindo gastos do caminhão, combustível e motorista, conforme Tabela 4.

Tabela 4 – Etapa de colheita

Descrição		Safr 2013/2014		Safr 2014/2015	
		(em sacas)	R\$	(em sacas)	R\$
Terceiros					
Colhedora	8%	153,44	3.251,39	142,04	3.525,53
Caminhão	1%	19,18	406,42	17,76	440,69
Total gasto com a colheita		172,62	3.657,82	159,80	3.966,22

Fonte: Elaborada pelos autores.

Diante disso, considerando que na safra de 2013/2014 foram colhidas 1.918 sacas, o número de sacas pagas pela colheita de acordo com o percentual estabelecido foi de 172,62 sacas, como o custo da saca da soja acumulado até o momento era de R\$21,19, os custos totais nessa etapa foram de R\$ 3.657,82. Já na safra de 2014/2015, foram colhidas 1.775 sacas de soja, originando 159,80 sacas pagas em função da colheita, sendo que o custo acumulado da saca era de R\$ 24,82, o que gerou um custo com colheita no valor de R\$ 3.966,22. Destaca-se, que as sacas pagas pela colheita são abatidas do total da receita da produção.

A quinta etapa configura o pós-colheita e refere-se aos gastos com beneficiamento e armazenagem da produção. Assim, considerando que após a colheita a produção é entregue ao local de venda onde é armazenada, não há nenhum gasto extra com armazenamento, assim, não houve gastos considerados nessa fase de produção.

Em relação aos custos fixos, foram considerados os custos com depreciação com demais imobilizados e custos com Imposto Territorial Rural. Por se tratarem de custos fixos, esses devem ser rateados em função das atividades desenvolvidas pela propriedade. Entretanto, Oliveira (2014) destaca que quando há só uma atividade todos os gastos se tornam diretos a ela. Assim, considerando que na propriedade analisada a única atividade desenvolvida é a produção de soja, sendo outras atividades desenvolvidas apenas para consumo próprio, todos os custos foram alocados a ela. Percebeu-se uma diferença significativa entre as duas safras analisadas, sendo que o custo na primeira safra foi de R\$ 353,42 e de R\$ 1.593,42 na segunda safra, conforme Tabela 5. Essa diferença se deve ao fato que o barracão foi construído em abril de 2014 e, portanto, o custo com depreciação do barracão foi considerado apenas na última safra.

Tabela 5 – Custos fixos da propriedade apropriados à produção de soja

Descrição	Safra 2013/2014	Safra 2014/2015
	R\$	R\$
Imposto Territorial Rural	153,42	153,42
Depreciação do barracão	-	1.240,00
Depreciação do galpão e estrebaria	200,00	200,00
Total dos custos indiretos	353,42	1.593,42

Fonte: Elaborada pelos autores.

A partir das informações apresentadas foi possível apurar os custos de produção por meio do custeio por absorção, assim, na safra de 2013/2014, o total com custos variáveis foi de R\$ 43.941,55 e de custos fixos de R\$ 353,42. Já na safra de 2014/2015, os custos variáveis somaram R\$ 46.433,28 e os custos fixos R\$ 1.593,42, o que pode ser visualizado na Tabela 6.

Tabela 6 – Custeio por absorção da soja

	Safr 2013/2014			Safr 2014/2015		
	Total	Por saca	%	Total	Por Saca	%
Custos Variáveis	43.941,55	22,91	99%	46.433,28	26,16	97%
<u>Etapa: Preparação do Solo</u>	<u>2.732,31</u>	<u>1,42</u>	<u>6%</u>	<u>3.074,97</u>	<u>1,73</u>	<u>6%</u>
Insumo (herbicidas)	1.788,44			2.093,40		
Maquinário	247,68			260,10		
Mão de obra	696,19			721,47		
<u>Etapa: Preparação para plantio</u>	<u>12.658,70</u>	<u>6,60</u>	<u>29%</u>	<u>10.600,51</u>	<u>5,97</u>	<u>22%</u>
Insumo (fertilizantes)	10.992,36			8.871,34		
Maquinário	506,02			526,72		
Mão de obra	1.160,32			1.202,45		
<u>Etapa: Plantio</u>	<u>24.892,72</u>	<u>12,98</u>	<u>56%</u>	<u>28.792,80</u>	<u>16,22</u>	<u>60%</u>
Insumo (sementes, fungicidas e inseticidas)	10.285,08			13.090,67		
Maquinário	3.816,64			4.038,35		
Mão de obra	10.791,00			11.663,78		
<u>Etapa: Colheita</u>	<u>3.657,82</u>	<u>1,91</u>	<u>8%</u>	<u>3.965,00</u>	<u>2,23</u>	<u>8%</u>
<u>Etapa: Pós-colheita</u>	-	-	0%	-	-	0%
Custos Fixos	353,42	0,18	1%	1.593,42	0,90	3%
CUSTO TOTAL	44.294,97	23,09	100%	48.026,70	27,06	100%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Percebeu-se que o total de custos na safra 2013/2014 foi de R\$ 44.294,97 e na safra 2014/2015 de R\$ 48.026,70, com uma diferença de cerca de 8% entre as duas safras, semelhante à inflação acumulada do período. Já quando considerado custo por saca produzida, a diferença foi em torno de 17%, com custo de R\$ 23,09 por saca na primeira safra, e de R\$ 27,06 por saca na segunda safra. Isso se deve à variação da quantidade da produção colhida, visto que na primeira safra a produção foi maior que na segunda safra, situação comum na agricultura, devido à influência de fatores externos como o clima.

Em relação à receita de vendas, salienta-se que, na safra de 2013/2014, a produção foi de 1.918 sacas, das quais foram descontadas 172,62 sacas pagas para a colheita, culminando numa receita total de R\$ 112.475,96. Na safra de 2014/2015, a produção foi de 1.775 sacas, dessas foram descontadas 159,80 sacas pagas para a colheita e foram vendidas 873 sacas, gerando um montante de R\$ 53.370,50, sendo que apenas 58% da produção foi vendida. As vendas foram realizadas conforme conveniência do produtor, por diferentes preços ao longo do período.

Destaca-se que, conforme Oliveira (2014) são consideradas despesas os gastos relativos à administração, às vendas, aos juros de financiamentos e aos gastos após a produção. Dessa forma, considerando que o produtor não realiza financiamento, e que após a colheita a produção é entregue ao local de venda, não houve gastos considerados como despesas no período, sendo todos os valores considerados custos de produção.

A partir dessas informações, elaborou-se a demonstração do resultado, que é importante para verificar a rentabilidade da cultura desenvolvida. Por meio da receita total bruta, deduzidos os custos de produção e as despesas, apurou-se o resultado líquido, que é o que o produtor ganhou com a atividade. Esse resultado permite que o produtor possa verificar se a atividade é rentável, se deve continuar com ela ou se é necessário cortar gastos ou investir em outras produções. O demonstrativo do resultado das duas safras está descrito na Tabela 7.

Tabela 7 – Demonstrativo do resultado de produção

	Safrá 2013/2014		Safrá 2014/2015	
	R\$	%	R\$	%
Receita bruta de venda	112.475,96	100%	53.370,50	100%
(-) Custos dos produtos vendidos	44.294,97	39%	27.855,48	52%
(=) Resultado operacional bruto	68.180,99	61%	25.515,02	48%
(-) Despesas	-	0%	-	0%
Resultado operacional líquido	68.180,99	61%	25.515,02	48%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Com base na Tabela 7, verificou-se que os custos representaram 39% da receita, gerando um resultado operacional de R\$ 68.180,99 na safra 2013/2014, o equivalente a 61% do total da receita. Na safra de 2014/2015, os custos constituíram 52% da receita, com um lucro operacional de R\$ 25.515,02, equivalente a 48% da receita. Entretanto, deve-se considerar que, no caso da segunda safra, o produtor vendeu apenas 58% da produção, o suficiente para cobrir os seus custos, e pretende vender o restante da colheita com preços superiores aos anteriores. Logo, o percentual de participação dos custos da safra 2014/2015 pode oscilar dependendo do valor da venda do restante da colheita.

Diante disso, verificou-se por meio dos dados que a cultura desenvolvida traz resultados satisfatórios ao produtor, com um retorno igual ou superior a 48% da receita nas duas safras, retorno esse superior ao de outros setores. Entretanto, além dos custos operacionais, é válido considerar o custo de oportunidade da terra, que é o quanto o produtor estaria ganhando caso optasse por outro investimento do capital, como por exemplo, se arrendasse as terras. Nesse caso, considera-se o total de terras disponíveis para o arrendamento, que são 30 hectares, e multiplica-se pelo valor médio pago na região que é 20 sacas de soja por hectare arrendado. Considerando o valor da saca no momento da colheita de R\$ 64,90 na safra de 2013/2014, e, portanto, o valor do arrendamento seria de R\$ 38.940,00; já na safra de 2014/2015, o valor da saca de soja era de R\$ 58,50, o que gera um valor de R\$ 35.100,00 a ser pago no arrendamento, sendo tais valores considerados como custo da terra, ou custo de oportunidade.

Ao considerar o custo de oportunidade, os custos totais de produção aumentam consideravelmente, sendo que os totais dos custos operacionais correspondem a 53% na primeira safra e 58% na segunda safra, enquanto os custos de oportunidade representam 47% e 42%, respectivamente, conforme pode ser verificado na Tabela 8.

Tabela 8 – Custo de produção considerando o custo de oportunidade

	Safrá 2013/2014			Safrá 2014/2015		
	Total	Por saca	%	Total	Por Sacá	%
Custos Variáveis	43.941,55	22,91	53%	46.433,28	26,16	56%
Etapa: Preparação do Solo	2.732,31	1,42	3%	3.074,97	1,73	4%
Etapa: Preparação para o plantio	12.658,70	6,60	15%	10.600,51	5,97	13%
Etapa: Plantio	24.892,72	12,98	30%	28.792,80	16,22	35%
Etapa: Colheita	3.657,82	1,91	4%	3.965,00	2,23	5%
Etapa: Pós-colheita	-	-	0%	-	-	0%
Custos Fixos	353,42	0,18	0%	1.593,42	0,90	2%
Custo Operacional Total	44.294,97	23,09	53%	48.026,70	27,06	58%
Custo de Oportunidade	38.940,00	20,30	47%	35.100,00	19,77	42%
Total do Custo Econômico	83.234,97	43,40	100%	83.126,70	46,83	100%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Assim, embora os custos operacionais representem a maior parcela dos custos, percebe-se que o custo de oportunidade tem uma participação significativa, afetando o retorno como pode ser observado na Tabela 9.

Tabela 9 – Demonstrativo do resultado de produção com o custo de oportunidade

	Safrá 2013/2014		Safrá 2014/2015	
	R\$	%	R\$	%
Receita bruta de venda	112.475,96	100%	53.370,50	100%
(-) Custo operacional	44.294,97	39%	27.855,48	52%
(=) Resultado operacional	68.180,99	61%	25.515,02	48%
(-) Custo de oportunidade	38.940,00	35%	20.358,00	38%
Resultado econômico	29.240,99	26%	5.157,02	10%

Fonte: Elaborada pelos autores.

A partir da Tabela 9, percebeu-se que, ao ser considerado o custo de oportunidade com a terra, o resultado econômico passa a ser de 26% da receita na primeira safra e de 10% na segunda safra. Tal análise é importante para verificar se a cultura desenvolvida é realmente rentável ou se apenas parece fornecer lucro.

Diante do exposto, verifica-se que, no caso da propriedade analisada, na qual é desenvolvida a cultura da soja, ao considerar-se apenas o custo operacional, o produtor obtém o valor efetivo de ganho na produção, o qual possui um retorno elevado. Entretanto, para avaliar se a cultura é realmente lucrativa, deve ser considerado o custo de oportunidade. Assim, ao ser considerado o custo da terra verificou-se que esse retorno é positivo, demonstrando que a produção escolhida pelo produtor é uma decisão lucrativa.

Outros estudos feitos com a cultura soja também apresentaram resultado positivo (DALMOLIN; SILVÉRIO, 2011; HOFER et al., 2006). Porém é importante lembrar que a soja não tem o preço determinado pelo produtor, mas sim por diversos fatores externos. Precisa-se acompanhar o resultado da cultura ao longo do tempo para assegurar-se que continue sendo viável. Com esse controle de custos e resultado é possível fazer a diversificação de culturas ou até mesmo mudar o planejamento de safra conforme a necessidade.

5 CONCLUSÕES

A contabilidade em pequenas propriedades rurais é tão necessária quanto em grandes empresas, pois, independentemente do tamanho do investimento, é preciso conhecer o custo e benefício da atividade desenvolvida, verificando se o retorno é satisfatório. Diante disso, o estudo buscou analisar a participação dos custos de produção nos resultados das atividades agrícolas em uma pequena propriedade rural.

Para tanto, inicialmente, foram apresentadas as características das atividades agrícolas, a importância da contabilidade no setor, bem como a apuração de custos e os resultados na atividade rural. Posteriormente foi feita a identificação dos custos e despesas da propriedade por meio da coleta documental e entrevistas realizadas com o produtor. E por fim, os dados coletados foram analisados, sendo detalhados os valores gastos com os custos variáveis e fixos, o que permitiu demonstrar o resultado operacional da produção. Além disso, também foi analisado o custo de oportunidade, que é o valor que o produtor deixou de ganhar, variável econômica importante para analisar se a atividade desenvolvida realmente traz retorno positivo ou se é inferior ao valor que seria ganho em outra situação.

A partir dos dados analisados foi possível analisar a participação dos custos no resultado da atividade em uma pequena propriedade rural, sendo que os custos variáveis são os mais representativos, contudo, os custos fixos e de oportunidade são indispensáveis para uma correta análise.

Assim, constatou-se que o resultado operacional, que é o valor efetivo que o produtor recebe de lucro representou um retorno de 61% e 48% respectivamente. E ao considerar o custo de oportunidade, esse valor é de 26% de retorno na primeira safra e 10% na segunda safra.

Desse modo, na propriedade analisada, verificou-se um retorno positivo nas duas safras, ao considerar apenas o custo operacional e também ao considerar o custo de oportunidade, demonstrando que a atividade desenvolvida na propriedade é de fato lucrativa, contudo, a mesma realidade não pode ser estendida as demais culturas.

Diante do exposto, fica evidente a importância de analisar tanto os custos operacionais de produção quanto os custos econômicos, para verificar o total gasto com a produção escolhida e o real retorno da atividade de forma a esclarecer se esse é ou não satisfatório para o produtor, permitindo decisões mais acertadas na hora de optar pela cultura a ser desenvolvida. Assim, sugere-se que sejam realizados estudos considerando outras culturas e regiões, a fim de demonstrar a importância da análise dos custos de produção, bem como verificar se a cultura desenvolvida traz retornos positivos aos produtores.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, M. J. **Fundamentos de agronegócios**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ARTUZO, F. D. *et al.* Gestão de custos na produção de milho e soja. **Revista brasileira de gestão de negócios**, São Paulo, v.20, n. 2, p. 273-294, abr./jun. 2018. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rbgn/v20n2/1983-0807-rbgn-20-02-273.pdf>. Acesso em: 9 ago. 2018.

BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BORILLI, S. P. *et al.* O uso da contabilidade rural como uma ferramenta gerencial: um estudo de caso dos produtores rurais no município de Toledo-PR. **Revista Ciências Empresariais da UNIPAR**, Toledo, v. 6, n. 1, jan./jun. 2005.

BRASIL. **Lei 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. Brasília, DF: Presidência da República, 1993. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18629.htm. Acesso em: 5 jul. 2019.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade rural: uma abordagem decisória**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

DALMOLIN, A.; SILVÉRIO, A. C. Os benefícios da contabilidade rural para uma empresa agrícola de pequeno porte: um estudo caso. **Revista e-Estudante: electronic accounting and management**, Pato Branco, v. 3, n. 3, 2011. Disponível em: <http://revistas.utfpr.edu.br/pb/index.php/ecap/article/view/1213>. Acesso em: 5 jul. 2019.

EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUÁRIA – EMBRAPA. **Módulos fiscais**. Disponível em: <https://www.embrapa.br/codigo-florestal/area-de-reserva-legal-arl/modulo-fiscal>. Acesso em: 5 jul. 2019.

FERRARI, E. L. **Contabilidade geral: teoria e 1.000 questões**. 12. ed. Niterói: Impetus, 2012.

FONTELLES, A. B. **Perfil de investimento do produtor rural**. 2007. Dissertação (Mestrado em Economia) – Faculdades Ibmecc, Rio de Janeiro, 2007.

FRANÇA, C. G. **O censo agropecuário 2006 e a agricultura familiar no Brasil**. Brasília: MDA, 2009.

HIRAKURI, M. H.; LAZZAROTTO, J. J. O agronegócio da soja nos contextos mundial e brasileiro. **Documentos**, Londrina, n. 349, jun. 2014. Disponível em: <https://www.infoteca.cnptia.embrapa.br/bitstream/doc/990000/1/Oagronegociodasojanoscontextosmundialebrasileiro.pdf>. Acesso em: 09 ago. 2018.

HOFER, E. *et al.* Gestão de custos aplicada ao agronegócio: culturas temporárias. **Contabilidade vista e revista**, Belo Horizonte, v. 7, n. 1, p. 29-46, maio 2009. Disponível em: <https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/290>. Acesso em: 9 jul. 2019.

KRUGER, S. D.; MAZZIONI, S.; BOETTCHER, S. F. A importância da contabilidade para a gestão das propriedades rurais. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., 2009, Fortaleza. **Anais eletrônicos** [...] Fortaleza: Associação Brasileira de Custos, 2009. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/944>. Acesso em: 9 jul. 2019.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARION, J. C. **Contabilidade rural**: contabilidade agrícola, contabilidade pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, N. C. **Contabilidade do agronegócio**: teoria e prática. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2014.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

TACCHI, M. **Propriedade rural exige administração eficiente e profissional**. 2018. Disponível em: <https://agrisoft.com.br/blog-agrisoft/info-mercado-agropecuario/propriedade-rural-exige-administracao-eficiente-e-profissional>. Acesso em: 10 ago. 2018.

ULRICH, E. R. Contabilidade rural e perspectivas da gestão no agronegócio. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do Instituto de desenvolvimento educacional do Alto Uruguai**, Getúlio Vargas, v. 4, n. 9, jul./dez. 2009. Disponível em: https://www.ideau.com.br/getulio/restrito/upload/revistasartigos/108_1.pdf. Acesso em: 5 jul. 2019.