



## A aplicabilidade do método de custeio variável nas atividades de viticultura e olericultura

Marguit Neumann Gonçalves (Universidade Estadual de Maringá-UEM) [marguitn26@gmail.com](mailto:marguitn26@gmail.com)  
Fernanda Mazzaro Mucillo (Universidade Estadual de Maringá-UEM) [nanda.mucillo@hotmail.com](mailto:nanda.mucillo@hotmail.com)  
Neuza Corte de Oliveira (Universidade Estadual de Maringá-UEM) [ncortedeoliveira@gmail.com](mailto:ncortedeoliveira@gmail.com)  
Kerla Mattiello (Universidade Estadual de Maringá-UEM) [m\\_kerla@hotmail.com](mailto:m_kerla@hotmail.com)  
Roberto Rivelino Martins Ribeiro (Universidade Estadual de Maringá-UEM) [rivamga@hotmail.com](mailto:rivamga@hotmail.com)

### Resumo:

O presente trabalho tem por objetivo aplicar o método de custeio variável para identificar as informações necessárias para o controle e tomada de decisão em propriedade rural com atividade de viticultura e olericultura. A presente pesquisa busca responder a seguinte questão de pesquisa: o custeio variável fornece informações que subsidiam o gestor na tomada de decisão sobre a propriedade rural que desenvolve, simultaneamente, a atividade de viticultura e a atividade de olericultura? O estudo delimitou-se em abordar o caso de um Sítio produtor das culturas de uva de mesa e bucha vegetal (olericultura), localizado no município de Osvaldo Cruz, Estado de São Paulo. Quanto aos procedimentos metodológicos o estudo enquadra-se como pesquisa aplicada, exploratória, estudo de caso, qualitativa e pesquisa de campo. Os resultados demonstram que o produtor não dispõe de nenhum controle efetivo das suas receitas, custos e despesas. Os controles existentes restringem-se as anotações sobre vendas e o arquivo de algumas notas fiscais de insumos. Com a aplicação do método de custeio variável, verificou-se que, diferentemente do que o proprietário acreditava, a cultura da uva de mesa, apesar de apresentar uma margem de contribuição unitária maior que a bucha vegetal, ao se analisar a margem de contribuição total, percebe-se que a cultura da bucha vegetal é mais rentável, isso devido a sua maior quantidade produzida agregada aos custos e despesas fixas menores.

**Palavras-chave:** Tomada de decisão; Custeio variável; Viticultura; Olericultura.

## The applicability of the variable costing method in viticulture and olericulture activities

### Abstract

The objective of this study was to apply the variable costing method to identify the necessary information for control and decision making in a rural property featuring viticulture and olericulture activities. The research aims to answer the following research question: does variable costing provide information that supports the manager in making decisions in a rural property that simultaneously

undertakes viticulture and olericulture activities? The study was designed to approach the case of a ranch that produces table grapes and plant sponges (olericulture), located in the municipality of Osvaldo Cruz, São Paulo state, Brazil. With regard to methodological procedures, the study is classified as applied and exploratory research, case study, qualitative, deductive method and field study. The results demonstrate that the producer does not have any effective control over revenues, costs and expenditures. The existing controls are restricted to written notes about sales and a few receipts for inputs on file. By applying the variable costing method, it was observed that, unlike what the producer believed, although the table grape crop features a higher unit contribution rate compared to plant sponges, the latter is more profitable when analyzing the total contribution margin, due to the fact that it is produced in larger quantities with lower fixed costs and expenditures.

**Keywords:** Decision making; Variable costing; Viticulture; Olericulture.

## 1 INTRODUÇÃO

Na atividade agrícola, assim como nas atividades comerciais, industriais ou de serviços, a tomada de decisões deve estar respaldada em informações tempestivas, de qualidade e de acordo com as necessidades dos produtores rurais. Para atender tal necessidade a contabilidade de gerencial oferece ferramentas capazes de subsidiar a tomada de decisões.

Entretanto, existe um número elevado de propriedades que utilizam controles rudimentares na geração de informações, portanto, necessitando de aperfeiçoamento dos mesmos para gerar informações para a tomada de decisão. Dentre os controles existentes destaca-se o controle dos custos de produção que pode ter duas finalidades, para a avaliação dos estoques (financeiro) ou tomada de decisão (gerencial). Em se tratando do gerenciamento pode-se adotar o custeio variável, que possibilita a identificação dos custos e despesas variáveis e dos custos e despesas fixas, identificando a margem de contribuição do produto.

Segundo Frezatti *et al.* (2009), as informações a respeito dos custos são importantes em várias etapas do processo de gestão das empresas, possibilitando a apuração do resultado, das margens dos produtos e das áreas de responsabilidade. Além disso, mensura e melhora a eficiência no uso dos recursos econômicos, avalia desempenhos, entre outros. Devido a estas razões, os métodos e as formas de calcular os custos são fundamentais para o processo de controle gerencial.

A presente pesquisa busca responder a seguinte questão de pesquisa: o custeio variável fornece informações que subsidiam o gestor na tomada de decisão sobre a propriedade rural que desenvolve, simultaneamente, a atividade de viticultura e a atividade de olericultura? Para responder o questionamento proposto o presente trabalho teve como objetivo aplicar o método de custeio variável para identificar as informações necessárias para o controle e tomada de decisão em propriedade rural com atividade de viticultura e olericultura.

O estudo delimitou-se em abordar o caso de um Sítio produtor das culturas de uva de mesa e bucha vegetal, localizado no município de Osvaldo Cruz, Estado de São Paulo. Os dados coletados para realização do estudo foi a produção de janeiro a julho de 2013, abrangendo também os períodos anteriores em que houve o processo de manutenção das atividades produtivas.

## 2 Revisão da literatura

### 2.1 Contabilidade gerencial e a tomada de decisão

A contabilidade gerencial pode ser definida, conforme Horngren; Foster; Datar (2000), como um método de medir e reportar as informações financeiras e não financeiras que ajudam os gestores a tomar decisões, para atingir os objetivos da organização. Isso implica dizer que

abrange os usuários internos da informação contábil aos quais devem ser disponibilizadas informações com maiores detalhes e tempestividade. Esse é o caso dos gestores, que necessitam dessa informação para tomada de decisão.

Em se tratando de contabilidade gerencial para empresa rural, segundo Vale e Ribon (2005), a mesma deve apresentar tratamento especial em suas técnicas e procedimentos contábeis, com o objetivo de adequá-las às especificidades da atividade agrícola, somente dessa forma auxilia a tomada de decisões pelos administradores ou produtores rurais.

Ao abordar a contabilidade gerencial não pode deixar-se de mencionar a relevância dos controles na geração da informação. Os gestores devem estar atentos como os mesmos são coletados e estruturados, assegurando que a informação produzida seja relevante para o processo de mudanças baseados numa análise das decisões passadas, para a avaliação de tendências presentes e para a participação em decisões que irão afetar o futuro da empresa ou propriedade (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2008).

Para Iudícibus (2010, p. 22) “pode-se afirmar que todo procedimento, técnica, informação ou relatório contábil são feitos ‘sob medida’ para que a administração os utilize na tomada de decisões entre alternativas conflitantes ou na avaliação de desempenho, recai na contabilidade gerencial”. Oliveira (2012) complementa a ideia relatando que em qualquer atividade desenvolvida, os controles gerenciais contábeis são imprescindíveis para subsidiar a tomada das melhores decisões. É por meio destes controles, juntamente com o auxílio dos sistemas de informações (informatizados ou não) que são coletados os dados necessários para o gerenciamento das atividades.

Em razão disso, a tomada de decisão tem recebido uma atenção especial. Assim, a qualidade da decisão está diretamente ligada com a qualidade das informações disponíveis:

A qualidade das decisões é afetada pela qualidade das informações disponíveis, que normalmente são mais específicas, mais detalhadas e atualizadas para os gestores das áreas quando comparadas com aquelas que a alta administração normalmente utiliza. Dessa forma, espera-se que esses gestores tomem decisões, mais adequadas, mais focadas e mais ágeis (FREZATTI *et al.*, 2009).

Quando não há uma estrutura capaz de gerar informações, Crepaldi (2004) sugere procurar por soluções simples, pois ao trabalhar com dados não confiáveis, o resultado gerado também será sem qualidade. Existem dois fatores que definem a viabilidade de apuração dos resultados: a coleta de dados que deverá oferecer os quantitativos dos recursos alocados e a possibilidade de gerar planilhas de custos unitários para cada recurso utilizado. Neste contexto é que se insere a contabilidade de custos.

Para Martins (2010, p. 21) a contabilidade de custos tem duas funções relevantes, sendo estas o auxílio ao controle e a ajuda às tomadas de decisões:

No que diz respeito ao Controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamento e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos.

Os controles de custos são importantes em várias etapas do processo de gestão, sendo utilizados para possibilitar a apuração do resultado e da margem dos produtos e das áreas de responsabilidade, para mensurar e melhorar a eficiência no uso de recursos econômicos, como avaliador de desempenho, entre outros (FREZATTI *et al.*, 2009).

Diante do exposto, diferentes métodos de custeio foram sendo desenvolvidos com finalidade de apoiar os gestores nos processos de tomadas de decisões. Este será o objeto da próxima subseção.

## **2.2 Custos para controle e decisão: o custeio variável**

Para Martins (2010, p. 305) controlar significa “conhecer a realidade, compará-la com o que deveria se tomar conhecimento rápido das divergências e suas origens e tomar atitudes para sua correção”. Esse conceito não é apenas aplicado para a área de custos, mas para todos os setores ou atividades de uma empresa, sendo que um bom sistema de custos deve gerar informações tempestivas e de qualidade, o que pode ser um diferencial no controle. Esse processo de controle interno acaba se tornando fundamental para a tomada de decisão.

Martins e Rocha (2010, p. 44) corroboram afirmando que “Conhecendo e entendendo essas alternativas de calcular o custo dos produtos, os gestores podem identificar, em certas circunstâncias, aquela que melhor atende à sua necessidade de informação para tomar decisões”. Assim, depreende-se que os métodos de custeio servem para avaliar quais elementos de custos devem ou não ser agregados aos produtos produzidos, sendo que, ao se optar por determinado método de custo, os resultados finais podem variar, tanto de maneira gerencial, como fiscal.

Para tanto, o presente estudo como foco central a produção de informações para subsidiar a tomada de decisões. Dentre os métodos de custeios existentes para tal finalidade destaca-se o custeio variável que surgiu devido aos problemas trazidos pela apropriação dos custos fixos aos produtos e em grande utilidade do conhecimento dos custos variáveis.

Crepaldi (2004) explica que esse método considera como custo de produção de um período apenas os custos e as despesas variáveis incorridas, desprezando os custos e despesas fixas, que tem o mesmo tratamento das despesas do período, sendo lançados diretamente no resultado do período. Esse método de custeio não segue os princípios fundamentais da contabilidade do regime de competência e confrontação, por isso não é aceito pelas autoridades fiscais para efeitos legais, mas, no entanto, é de grande auxílio na tomada de decisões, sendo utilizado para fins gerenciais.

## **3 Procedimentos metodológicos**

A pesquisa é desenvolvida quando há necessidade de resposta a um problema, que segundo Marconi e Lakatos (2011) pode ser considerada como um procedimento formal, porém, com reflexão, necessitando, de tratamento científico, nesse caso, a metodologia constitui o caminho para conhecer a realidade e encontrar resposta ao problema pretendido. Para tanto, a presente seção tem o intuito de apresentar os procedimentos metodológicos adotados para a concretização do estudo.

Quanto aos objetivos, a pesquisa enquadra-se como exploratória. Segundo Lima (2008, p. 19) a pesquisa exploratória “permitirá ao pesquisador reunir elementos capazes de subsidiar a escolha do objeto e a construção contextualizada em termos teóricos e empíricos do tema que será alvo de investigação”. Por meio das pesquisas exploratórias é possível avaliar a possibilidade de desenvolver uma pesquisa sobre determinado assunto. Portanto, o estudo classifica-se como exploratório em razão de construir a base em materiais teóricos (métodos, normas e leis) e aplicar os dados empíricos baseado nesses princípios, normas e leis para encontrar resposta ao problema proposto.

Quanto à natureza do problema a pesquisa enquadra-se como aplicada, que segundo Rodrigues (2005, p. 37) “objetiva a produção de conhecimentos que tenham aplicação prática e dirigida à solução de problemas reais específicos”. Assim sendo, o presente estudo visa às aplicações práticas com o objetivo de encontrar resposta para o problema de pesquisa: o método de custeio variável fornece informações necessárias para o controle e tomada de decisão em propriedade rural com atividade de viticultura e olericultura?

Quanto ao método de abordagem do problema a pesquisa utilizou o método de abordagem qualitativa, embora, a coleta e análise dos dados poderá fazer uso de quadros, tabelas e gráficos, não serão aplicadas técnicas estatísticas para interpretação dos mesmos. Para Oliveira (2011), “a pesquisa qualitativa corresponde ao agrupamento e à análise de informações, de forma numérica, como textos e imagens, com o uso de métodos formais de pesquisas”.

Quanto aos procedimentos técnicos, a pesquisa enquadra-se como um estudo de caso, em razão de se realizar um estudo mais profundo e exaustivo em propriedade rural, apurando os gastos das atividades e após aplicação do método do custeio variável, possibilitando desse modo, encontrar resposta para o problema proposto. Conforme Gil (2008, p. 57) o estudo de caso é caracterizado pelo “estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados”.

Quanto ao ambiente, o trabalho desenvolvido se enquadra como pesquisa de campo, pois envolveu a obtenção de dados sobre um fenômeno, e sem que haja interferência do pesquisador, as variáveis foram estudadas, da maneira como este ocorre na realidade. A pesquisa de campo é assim denominada porque a coleta de dados é realizada em campo onde ocorrem os fenômenos, não havendo interferência do pesquisador sobre eles (ANDRADE, 2009).

Na pesquisa desenvolvida utilizou-se como método de coleta de dados a entrevista, realizada de modo informal com o proprietário e os funcionários que trabalham na propriedade rural, com o intuito de obter os dados necessários para o desenvolvimento da pesquisa. Conforme Andrade (2009) a entrevista é um instrumento eficaz na coleta de dados verídicos para a elaboração de uma pesquisa, desde que esta seja bem elaborada, bem realizada e interpretada.

Além da entrevista foi utilizado o método de observação não participante. Por meio desse método, tomou-se conhecimento das atividades desenvolvidas pelo produtor rural, além do levantamento das instalações; dos plantios das culturas; da colheita dos produtos como também da manutenção das mesmas para identificar os insumos utilizados às horas máquinas trabalhadas; horas de mão de obra, entre outros dados relevantes para o desenvolvimento da pesquisa.

Por fim, para análise e interpretações dos dados foram elaboradas tabelas visando melhor comparação das informações coletadas, possibilitando a interpretação e comparação entre os mesmos, e desse modo, deixar claro para o entendimento do produtor ou de outros tomadores de decisão.

#### **4 Apresentação e análise dos dados**

O Sítio Jataí, localizado no Município de Osvaldo Cruz - São Paulo, pertence a família Mucillo desde 1940 e possui uma área de 24,2 hectares. A propriedade tinha como principal produto agrícola o cultivo de café. Durante muito tempo, a propriedade dedicou-se a essa cultura, porém, em razão do grande número de agricultores aderirem a referida cultura, o preço de comercialização decaiu enquanto que o custo de produção teve alta considerada, principalmente, em razão da mão de obra. Tais fatores contribuíram para a decisão de buscar alternativa de cultivo.

Assim, no final da década de 1980, a família decidiu que seria cultivada uva de mesa na propriedade. Após a realização de um levantamento de informações técnicas, definição da área de cultivo, levantamento de investimento inicial, a família iniciou a construção da estrutura física dos parreirais. Dentre as variedades plantadas destacou-se a Niágara, principalmente, por ter um mercado consumidor maior, além do baixo custo de produção.

Atualmente, a propriedade conta com, aproximadamente, 850 pés de uvas Niágara, divididos em três parreiras que ocupam uma área aproximada de 4,84 hectares.

Com a desativação de algumas parreiras mais antigas, os produtores iniciaram o plantio da bucha vegetal que é fruto de uma trepadeira conhecida pelo mesmo nome, considerado como cultura temporária. A motivação para explorar a atividade de bucha vegetal deu-se em razão da abertura de uma empresa desse produto na cidade, e outras duas na região, aumentando desse modo à demanda do produto.

#### **4.1 Características gerais das atividades (viticultura e olericultura)**

##### **4.1.1 Viticultura**

Viticultura é o nome dado à produção da uva fina de mesa, com várias espécies. Trata-se de uma cultura permanente, ou seja, após a colheita, se tomado os devidos cuidados e realizados os procedimentos corretos, a planta volta a frutificar podendo ter produção até atingir a idade de 20 anos.

Ao serem plantadas, são necessários cuidados com o tipo de solo, sendo preferenciais as terras mais leves, profundas e bem drenadas. A escolha da variedade também é importante na hora da plantação. Antes da frutificação, algumas variedades exigem cuidados específicos, a uva Itália é um desses casos, que quando está brotando, necessita do raleio de seus botões florais com o auxílio de uma escova de plástico (instrumento específico para esta finalidade), em razão da variedade apresentar bagas desuniformes em tamanho e cachos muito compactados, tornando a prática necessária para regular o número de bagas por cacho, eliminando o excesso e favorecendo o crescimento das remanescentes. Depois disso é necessário novamente o raleio das bagas com uma tesoura, esse procedimento tem um custo maior em razão da variedade, devido ao maior tempo gasto com mão de obra para executar essas atividades, havendo necessidade de contratação de mão de obra temporária.

Ao contrário, a variedade cultivada na propriedade, a uva Niágara não necessita do raleio, isso devido ao cacho apresentar características uniformes, sendo realizada a eliminação das bagas com alguma anormalidade na hora da colheita, proporcionando para o cacho as devidas condições para sua comercialização.

Esta variedade de uva de mesa foi escolhida pelo produtor devido ao seu menor custo de produção em relação a outras variedades, por inspirar menos cuidados, principalmente na fase de maturação, diminuindo a contratação de mão de obra temporária, além do preço de venda, aceitação no mercado e demanda maior em relação às outras variedades.

##### **4.1.2 Olericultura**

A atividade de olericultura abrange principalmente a exploração de hortaliças, englobando as culturas folhosas, raízes, bulbos, tubérculos, frutos diversos e partes comestíveis de plantas. O termo também é usado para designar o plantio da cultura da bucha vegetal, que tem origem africana e adaptou-se ao clima e solo brasileiros.

A bucha vegetal é utilizada na higiene pessoal e doméstica. Nos anos 50, as esponjas sintéticas invadiram o mercado e a bucha vegetal começou a ser considerada arcaica. Porém, não demorou muito para a bucha vegetal voltar para o mercado, dentre os motivos, por ser sustentável e biodegradável.

Seu cultivo se dá em regiões de clima tropical, não tolerando as baixas temperaturas e os ventos frios, pois para a cultura se desenvolver necessita de muita luz, e temperaturas acima de 20 graus. A melhor época para a plantação do produto é em meados de agosto até

novembro, devido à estação do ano, já nas regiões onde o clima é sempre alto, poderá se realizar o plantio o ano todo.

O plantio pode ser realizado por meio de mudas ou de sementes. Na propriedade estudada, o plantio ocorre de maneira direta, que, apesar de produzir o fruto com a mesma qualidade, acaba sendo menos vantajoso, pois quando há o plantio por mudas, é possível selecionar as melhores mudas para a plantação, há um melhor controle de pragas na fase inicial, um menor gasto com os serviços de irrigação, entre outras. Após o plantio, é realizada a adubação com adubos orgânicos.

#### 4.2 Custos e despesas das atividades (viticultura e olericultura)

Para o presente estudo os dados coletados referem-se ao período de janeiro a julho de 2013. Cabe ponderar que, devido ao fato da cultura da uva ser permanente, os gastos incorridos para a formação da videira, estão inseridos no imobilizado, e portanto devem integrar o custo fixo do produto em forma de depreciação. No entanto, apurou-se que as parreiras já estão totalmente depreciadas, este valor não compõe mais o custo do produto.

Durante os meses em que foi realizado o presente estudo ocorreu uma colheita, no mês de abril de 2013, e, para que fosse possível essa produção, a plantação e os demais cuidados necessários iniciaram-se no mês de outubro de 2012.

|   | Bucha vegetal | Uva de mesa |
|---|---------------|-------------|
| <b>Custos Variáveis (Colheita 2013)</b>         |               |             |
| Energia Elétrica                                | 387,27        | 558,33      |
| Água  | -             | -           |
| Salários - Temporários                          | 500,00        | 800,00      |
| Combustíveis e Lubrificantes                    | 517,00        | 517,00      |
| Gastos com Manutenções                          | 150,00        | 300,00      |
| Adubos, Fungicidas e Fertilizantes              | 522,98        | 1.187,97    |
| <b>Custos Fixos (*) (Colheita junho/2013)</b>   |               |             |
| Salários e Encargos                             | 6.631,00      | 6.631,00    |
| Material de expediente                          | 380,00        | 380,00      |
| Depreciação Barracão                            | 170,00        | 170,00      |
| Depreciação Roçadeira                           | 225,00        | 225,00      |
| Depreciação Telas de Proteção                   | 150,00        | 150,00      |
| <b>Despesas Fixas (*) (Colheita junho/2013)</b> |               |             |
| Energia Elétrica                                | 1.052,48      | 1.052,48    |
| Mão de obra familiar                            | 6.000,00      | 6.000,00    |
| Sindicato                                       | 252,00        | 252,00      |
| Depreciação Casa de Alvenaria                   | 1.500,00      | 1.500,00    |
| Depreciação Cerca Elétrica                      | 225,00        | 225,00      |

(\*) Gastos fixos são comuns a ambas as atividades da propriedade

Fonte: a pesquisa (2013)

Tabela 1 – Custos e despesas da produção da bucha vegetal e uva de mesa

Para tanto, realizou-se o levantamento os custos e as despesas para esta cultura em todo o processo de produção. A Tabela 1 apresenta os valores monetários dos custos e das despesas do Sítio Jataí, referente ao período em estudo.

#### **4.4 Receitas da propriedade**

A principal receita do sítio Jataí provém da venda da uva de mesa para consumo *in natura*. Entretanto, outras receitas que advêm da propriedade, sendo estas, a venda da bucha vegetal (atividade também operacional da propriedade), e o arrendamento de parte da propriedade para pasto que é classificado como atividade secundária.

A safra da uva de mesa é adquirida por feirantes e supermercadistas da cidade e região, e pela Associação de Produtores Rurais de Osvaldo Cruz (APROC), sendo esta uma associação que adquire frutas, legumes e verduras dos produtores e divide estes produtos para as entidades municipais da cidade.

O preço da uva é estabelecido com base no valor de comércio da época, sendo este montante fortemente influenciado pelo CEASA da região. O valor praticado na colheita de junho de 2013 variou entre R\$4,50 a R\$2,00 o quilo, dependendo da quantidade adquirida e da qualidade dos cachos (classificados como grandes ou pequenos). A colheita de junho de 2013 foi considerada fraca pelo produtor, pois as videiras produziram apenas 7.500 kg de uva, o que proporcionou uma receita bruta de R\$14.800,00.

Já as receitas obtidas com a comercialização das buchas vegetais, apesar de não ser a principal atividade operacional do Sítio Jataí, complementa o faturamento da propriedade, juntamente com o arrendamento de parte da propriedade para pasto.

As buchas vegetais produzidas são comercializadas para as fábricas de buchas vegetais, cuja localização de uma das fábricas fica no Município de Osvaldo Cruz - SP. O produto é comercializado por unidade, sendo classificado de acordo com o seu tamanho. As buchas vegetais maiores ficam na base de R\$1,00/unidade, e as menores, em média, R\$0,80/unidade, sendo que na colheita de 2013 foram comercializadas aproximadamente 17.000 unidades dentre os tamanhos, obtendo uma receita bruta de R\$15.000,00.

#### **4.5 Análise dos resultados com aplicação do método do custeio variável**

Depois de apresentados os dados da propriedade, no que dizem respeito ao estudo de caso, juntamente com os conhecimentos teóricos apresentados na seção 2 foi possível realizar a aplicação do método de custeio variável das culturas de uva de mesa e bucha vegetal produzidas no Sítio Jataí, bem como o lucro do período da propriedade. Os dados coletados foram transportados para a Demonstração do Resultado (Tabela 2) a fim de obter as informações necessárias para a conclusão do estudo na propriedade.

Cabe ressaltar que, mensalmente o proprietário tem uma receita no valor de R\$500,00 provenientes do arrendamento da propriedade de 7,26 hectares. Os custos e despesas fixas são referentes ao primeiro semestre de 2013, período em que foi realizada a colheita das duas culturas, e os custos variáveis estão relacionados a todo o processo produtivo do produto.

Na Tabela 2, na qual foram apresentados os custos variáveis e fixos das duas safras, é possível observar que o produtor apresentou um resultado positivo no final do semestre, ressaltando que, mesmo com o resultado positivo, para fins de fluxo de caixa, como uma pequena parte das vendas são realizadas a prazo, o valor que o produtor terá efetivamente em caixa será menor do que o apresentado anteriormente.

Com relação aos custos, a maior representatividade deste se encontra na folha de pagamento do funcionário registrado. Um dos motivos que explica o valor da mão de obra ser alto em comparação ao montante das demais contas é a escassez de mão de obra no meio rural.

| <b>Método de Custeio Variável</b>  | <b>Viticultura</b> | <b>Olericultura</b> | <b>TOTAL</b>      |
|------------------------------------|--------------------|---------------------|-------------------|
| <b>Receita Bruta</b>               | <b>14.800,00</b>   | <b>15.000,00</b>    | <b>29.800,00</b>  |
| (-) Imposto Funrural (2,3%)        | (340,40)           | (345,00)            | (685,40)          |
| <b>Receita Líquida</b>             | <b>14.459,60</b>   | <b>14.655,00</b>    | <b>29.114,60</b>  |
| <b>(-) Custos Variáveis</b>        | <b>(4.163,30)</b>  | <b>(2.077,25)</b>   | <b>(6.240,55)</b> |
| Energia Elétrica                   | (558,33)           | (387,27)            | (945,60)          |
| Água                               | -                  | -                   | -                 |
| Salários - Temporários             | (800,00)           | (500,00)            | (1.300,00)        |
| Combustíveis e Lubrificantes       | (517,00)           | (517,00)            | (1.034,00)        |
| Gastos com Manutenções             | (300,00)           | (150,00)            | (450,00)          |
| Adubos, Fungicidas e Fertilizantes | (1.987,97)         | (522,98)            | (2.510,95)        |
| <b>(=) Margem de Contribuição</b>  | <b>10.296,30</b>   | <b>12.577,75</b>    | <b>22.874,05</b>  |
| <b>(-) Custos Fixos</b>            |                    |                     | <b>(7.556,00)</b> |
| Salários e Encargos                |                    |                     | (6.631,00)        |
| Material de expediente             |                    |                     | (380,00)          |
| Depreciação Barração               |                    |                     | (170,00)          |
| Depreciação Roçadeira              |                    |                     | (225,00)          |
| Depreciação Telas de Proteção      |                    |                     | (150,00)          |
| <b>(-) Despesas Fixas</b>          |                    |                     | <b>(9.029,48)</b> |
| Energia Elétrica                   |                    |                     | (1.052,48)        |
| Mão de obra familiar               |                    |                     | (6.000,00)        |
| Sindicato                          |                    |                     | (252,00)          |
| Depreciação Casa de Alvenaria      |                    |                     | (1.500,00)        |
| Depreciação Cerca Elétrica         |                    |                     | (225,00)          |
| <b>(+) Outras Receitas</b>         |                    |                     | <b>3.000,00</b>   |
| Receita com Arrendamento           |                    |                     | 3.000,00          |
| <b>(=) LUCRO LÍQUIDO PERÍODO</b>   |                    |                     | <b>9.288,57</b>   |

Fonte: a pesquisa (2013)

Tabela 2 – Aplicação do método de custeio variável nas atividades de viticultura e olericultura

Quanto aos custos variáveis, estes são alocados cada qual para a sua atividade operacional de origem, e seus valores quando comparados com os demais gastos fixos, representa um montante menor. Os gastos fixos elevados significam que, para poder manter as atividades da propriedade ativa, serão altos os valores despendidos independentemente da produção das atividades ali cultivadas. Isso pode ser um problema, pois caso aconteça algum sinistro, e o produtor venha a perder uma de suas safras, os gastos permanecerão, causando um prejuízo para o proprietário, que não possui seguro de suas plantações.

No que diz respeito às receitas, é importante ressaltar que, a cultura da bucha vegetal produz apenas uma safra no meio do ano, sendo que, no mês de dezembro, a atividade que sustenta o semestre é a segunda safra da uva de mesa. Neste segundo período, apesar do proprietário manter os custos fixos e “perder” uma de suas receitas operacionais, esse impacto não chega a ser tão forte, pois a colheita da uva de mesa é considerada melhor nesta época, apresentando mais qualidade devido ao clima regular que a região apresenta no final do ano, e a elevação do preço de venda visto que o consumo do produto nas festividades de natal e ano novo aumenta.

Assim, constata-se que a bucha vegetal seria um complemento de receita não apenas do primeiro semestre, mas no ano todo, visto que caso aconteça do preço de venda da bucha

vegetal cair, por esta se tratar de um produto com um ciclo de vida mais longo que os demais e não perecível, pode ser armazenada e comercializada após a colheita. Isso geraria uma renda extra fora do seu período de produção.

É possível observar na Tabela 2 que a margem de contribuição total da bucha vegetal é maior do que a margem de contribuição apresentada pela uva de mesa, ou seja, dentre os produtos cultivados na propriedade, o que mais gera renda para suprir com os gastos fixos é a olericultura.

Logo, analisando mais detalhadamente a margem de contribuição, percebe-se que, individualmente, a cultura da uva de mesa é mais rentável que a cultura da bucha vegetal, mesmo esta última apresentando uma margem maior. A Tabela 4 apresenta o cálculo da margem de contribuição unitária e em seguida, o ponto de equilíbrio contábil, financeiro e econômico de ambas as culturas.

| <b>Ponto de Equilíbrio</b>     | <b>Viticultura (KG)</b> | <b>Olericultura (UN)</b> |
|--------------------------------|-------------------------|--------------------------|
| Margem Contribuição Total      | 10.296,30               | 12.577,75                |
| Produção da Atividade          | 4500                    | 17000                    |
| Margem Contribuição Unitária   | 2,29                    | 0,74                     |
| <b>Custos + Despesas Fixas</b> |                         | <b>16.585,48</b>         |
| Ponto de Equilíbrio Contábil   | 7.248,69                | 22.416,82                |
| Ponto de Equilíbrio Financeiro | 5.980,80                | 18.495,85                |
| Ponto de Equilíbrio Econômico  | 9.870,99                | 30.526,38                |

Fonte: a pesquisa (2013)

Tabela 3 – Ponto de equilíbrio das atividades de viticultura e olericultura

Observando a Tabela 3, depreende-se que, considerando unitariamente as receitas obtidas com a uva de mesa e as buchas vegetais, seria mais vantajoso investir na cultura da uva, pois sua margem de contribuição unitária é superior a margem unitária da bucha vegetal. Porém, ao comparar a margem total, a produção da bucha vegetal é superior, o que a torna a atividade mais rentável. Ainda, ressalta-se que, quanto aos pontos de equilíbrio, como a margem unitária da uva de mesa é bem maior do que a da bucha vegetal, as quantidades a serem comercializadas para que não haja prejuízo no final do período é bem menor ao se comparar com os pontos de equilíbrios da bucha vegetal.

Comparando-se as duas culturas no período analisado, pode-se inferir que para a sustentação financeira da propriedade uma atividade está completamente dependente da outra, sendo que, caso alguma destas fossem retiradas da propriedade, sua sustentabilidade financeira seria prejudicada, pois mesmo não apresentando prejuízo, o lucro no final do período seria inferior. As receitas obtidas com o arrendamento do pasto da propriedade também colaboram com o resultado final positivo do período.

O lucro líquido do período obtido é considerado satisfatório, representando um montante de 31% de suas receitas iniciais. O lucro final, quando dividido pela quantidade de meses necessários para que haja a produção é de R\$1.548,10, lembrando que foi considerado que o produtor retira mais R\$1.000,00 mensais referente a mão de obra familiar, valor utilizado para as despesas pessoais do produtor e de sua família.

Em suma, como os valores de vendas não são definidos diretamente pelo produtor, mas sim por variáveis endógenas, é importante que este tenha conhecimento dos custos de cada

atividade produtiva para que possa avaliar as possibilidades de reduzi-los sem comprometer a qualidade das frutas plantadas.

## **5 Considerações finais**

O presente estudo teve como problema de pesquisa o seguinte questionamento: o custeio variável fornece informações que subsidiam o gestor na tomada de decisão sobre a propriedade rural com atividade de viticultura e olericultura? Para responder o questionamento proposto o presente trabalho teve como objetivo aplicar o método de custeio variável para identificar as informações necessárias para o controle e tomada de decisão em propriedade rural com atividade de viticultura e olericultura.

No desenvolver do trabalho, ficou evidente que o produtor não trabalha com nenhum tipo de controle efetivo das suas receitas e dos seus custos e despesas. Os controles existentes restringem-se as anotações realizadas em caderno das receitas de venda e ao arquivamento de algumas notas fiscais de adubos, fungicidas, herbicidas, combustível, óleo, embalagens, e demais materiais para uso na propriedade rural.

O resultado da aplicação do método de custeio variável, demonstrou que, diferentemente do que o proprietário acreditava, a cultura da uva de mesa (apesar de apresentar uma margem de contribuição unitária maior com relação à atividade da bucha vegetal) ao se analisar a margem de contribuição total, percebe-se que a cultura da bucha vegetal é mais rentável, isso devido a sua maior quantidade produzida agregada aos custos e despesas fixas menores.

Foi possível detectar também que as atividades são complementares e essenciais para que a propriedade apresente resultado positivo e satisfatório no final do período, pois caso não houvesse ambas as atividades, a propriedade fecharia o período com um resultado muito abaixo do esperado.

No que se refere ao problema de pesquisa, este foi plenamente respondido, visto que o produtor não possuía nenhum tipo de controle efetivo na propriedade. Com o auxílio das ferramentas de gestão disponibilizadas neste trabalho, o produtor pode visualizar os custos e despesas, podendo planejar-se melhor e tomar decisões mais condizentes com a situação.

Como sugestão para estudos futuros, recomenda-se um estudo mais detalhado da rentabilidade na produção da bucha vegetal tendo em vista a sua margem de contribuição total e a possibilidade de armazenamento para posterior comercialização com melhor preço sem incorrer em perdas na qualidade do produto.

## **Referências**

ANDRADE, M. M. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CREPALDI, S. A. **Curso básico de contabilidade de custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

FIGUEIREDO, S.; CAGGIANO, P. C. **Controladoria: teoria e prática**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. 1. ed. 2. reimp. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C.. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade gerencial**. 12. ed. São Paulo: LTC, 2000.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

- LIMA, M. C. **Monografia:** a engenharia da produção acadêmica. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MARTINS, E.; ROCHA, W. **Métodos de custeio comparados:** custos e margens analisados sob diferentes perspectivas. São Paulo: Atlas, 2010.
- MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. População residente rural é 15% do total da população brasileira. [online] Disponível na internet via WWW. URL: <http://www.agricultura.gov.br/comunicacao/noticias/2012/09/populacao-residente-rural-e-15porcento-do-total-da-populacao-brasileira>. Acessado em 09 de abril de 2013.
- OLIVEIRA, A. B. S.; *et al.* **Métodos da pesquisa contábil.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- OLIVEIRA, N. C. **Contabilidade do agronegócio:** teoria e prática. 2. ed. 1. reimp. Curitiba: Juruá, 2012.
- RODRIGUES, M. G. V. **Metodologia da pesquisa:** elaboração de projetos, trabalhos acadêmicos e dissertações em ciências militares. 2. ed. Rio de Janeiro: Esao, 2005.
- VALE, S. M. L. R.; RIBON, M. **Manual de escrituração da empresa rural.** 2. ed. Viçosa: UFV, 2005.