

Controles gerenciais em propriedades que utilizam o método de Pastoreio Racional Voisin (PRV) no oeste de Santa Catarina: Um estudo exploratório

FÁBIO MIGUEL GONÇALVES DA COSTA (UEMS) - fabiomgcosta@hotmail.com

Luiz Panhoca (UFPR) - panhoca.luiz@gmail.com

Lauro Brito de Almeida (UFPR) - gbrito@uol.com.br

Gilmar de Almeida Gomes (Udesc) - gilmargomess@yahoo.com.br

Weber Robazza (UDESC) - wrobazzi@yahoo.com.br

Resumo:

Produzir leite no Oeste Catarinense é uma das principais atividades desenvolvidas pelos produtores rurais, em pequenas propriedades, familiares. Na região de Pinhalzinho-SC, um grupo de produtores rurais utiliza o método de Pastoreio Racional Voisin (PRV), na produção de leite. Nesta região há uma evasão de pessoas para as áreas urbanas, em busca de melhores remunerações. Este grupo de produtores rurais se reúne para discutir suas dificuldades. Com isso a contabilidade se dispôs a participar deste estudo, no intuito de verificar as práticas de controles gerenciais adotados por estes produtores. O estudo utilizou uma amostra de sete produtores para realizar um estudo exploratório e descritivo, em relação às práticas de controles gerenciais adotados. Constatou-se que com a utilização do PRV a qualidade de vida dos produtores melhorou, a quantidade de trabalho pesado diminuiu, em relação aos controles adotados, dois produtores que utilizam o PRV à 60 meses adotaram uma quantidade de controle maior que os demais, isso se caracteriza com a evolução da utilização do PRV, os produtores mais novos no PRV utilizam uma quantidade menor de controle. Pode-se perceber que não há divulgação sobre a importância e a necessidade de se adotar práticas de controles gerenciais, visto que os produtores necessitam organizar melhor suas atividades, no sentido de se aproveitar melhor o consumo de recursos, visando uma maior eficiência e rentabilidade, associada à qualidade de vida dos produtores e de sua comunidade.

Palavras-chave: *Controles gerenciais; Apuração de resultado; Qualidade de vida.*

Área temática: *Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócios*

Controles gerenciais em propriedades que utilizam o método de *Pastoreio Racional Voisin* (PRV) no oeste de Santa Catarina: Um estudo exploratório

Resumo

Produzir leite no Oeste Catarinense é um das principais atividades desenvolvidas pelos produtores rurais, em pequenas propriedades, familiares. Na região de Pinhalzinho-SC, um grupo de produtores rurais utiliza o método de *Pastoreio Racional Voisin* (PRV), na produção de leite. Nesta região há uma evasão de pessoas para as áreas urbanas, em busca de melhores remunerações. Este grupo de produtores rurais se reúne para discutir suas dificuldades. Com isso a contabilidade se dispôs a participar deste estudo, no intuito de verificar as práticas de controles gerenciais adotados por estes produtores. O estudo utilizou uma amostra de sete produtores para realizar um estudo exploratório e descritivo, em relação às práticas de controles gerenciais adotados. Constatou-se que com a utilização do PRV a qualidade de vida dos produtores melhorou, a quantidade de trabalho pesado diminuiu, em relação aos controles adotados, dois produtores que utilizam o PRV à 60 meses adotaram uma quantidade de controle maior que os demais, isso se caracteriza com a evolução da utilização do PRV, os produtores mais novos no PRV utilizam uma quantidade menor de controle. Pode-se perceber que não há divulgação sobre a importância e a necessidade de se adotar práticas de controles gerenciais, visto que os produtores necessitam organizar melhor suas atividades, no sentido de se aproveitar melhor o consumo de recursos, visando uma maior eficiência e rentabilidade, associada à qualidade de vida dos produtores e de sua comunidade.

Palavras-chave: Controles gerenciais; Apuração de resultado; Qualidade de vida.

Área Temática: Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócios

1. Introdução

A produção de leite é uma das importantes atividades para o estado de Santa Catarina, e a principal para a região do Oeste Catarinense, diferenciado se no cenário nacional pela produção de leite em pequenas propriedades de unidades familiares (MIOR, 2008). Atualmente, o setor rural local encontra-se em crise sendo observada uma evasão de pessoas para as áreas urbanas. Uma forma de superar este problema é aumentar o valor agregado da produção de forma a remunerar melhor o produtor e incentivar a sua permanência no campo, fixando-o à região.

Para que isso ocorra surge à questão de pesquisa que norteou o estudo. Quais as práticas de controles gerenciais adotados na apuração do resultado da produção do leite em propriedades que utilizam o *Método de Pastoreio Racional Voisin* no oeste de Santa Catarina?

O objetivo do trabalho é evidenciar as práticas de controles gerenciais utilizadas para mensurar o resultado da produção do leite, conseqüentemente contribuindo para manutenção destas famílias no campo.

Este trabalho visa estudar, sob a ótica contábil, a produção de leite em propriedades da região que utilizam o método de *Pastoreio Racional Voisin* (PRV). Esse método prioriza a produção com o mínimo de adubo e defensivos sintéticos e é adequado para obtenção do leite orgânico.

Nesse cenário a contabilidade pode ser fundamental para os produtores fornecendo informações, extraídas dos controles gerenciais, que permitam o planejamento de suas atividades vislumbrando a sustentabilidade.

A adoção de controles gerenciais pode auxiliar na conscientização da comunidade para as vantagens de um modo de vida sustentável. Os controles não só passarão as informações financeiras e econômicas, mas também poderão ser usadas para fins sociais e ambientais (GRAY e BEBBINGTON, 2001).

2. Referencial teórico

2.1 Contabilidade

A contabilidade, por ser uma ciência social aplicada, utiliza uma metodologia para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer entidade (FEA/USP, 2010). Dessa maneira fornece informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da entidade (MARION, 2007).

Além de fornecer as demonstrações contábeis básicas (balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício). A contabilidade dispõe de um fluxo contínuo de informações sobre os mais variados aspectos da gestão financeira e econômica de uma entidade, proporcionando uma tomada de decisão mais segura, indicando a posição atual e o grau de acertos ou desacertos das decisões anteriores (FEA/USP, 2010).

2.2 Contabilidade Rural

Contabilidade rural é a contabilidade geral aplicada às empresas rurais, que são aquelas que exploram a o solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas (MARION, 2010)

A contabilidade pode desempenhar um importante papel como ferramenta gerencial, para os produtores rurais fornecendo informações que permitam o planejamento, o controle e a tomada de decisão, acompanhar a evolução do setor, controle de custos, diversificação de culturas e comparação de resultados (BORILLI *et al*, 2005).

2.3 Contabilidade Gerencial

A contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas (ATKINSON *et al.*, 2000, p. 36).

Entretanto Horngren, *et al.* (2008, p. 4), comenta que “[...] a contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais”.

Horngren *et al.* (2008) e Nakagawa (1995) vão mais além que Atkinson *et al.* (2000), em relação as fases do processo gerencial, pois a contabilidade é um processo lógico e intuitivo de registrar em números as atividades empíricas de um negócio, a mensurar e motivar os gestores a tomarem decisões que privilegiam as atividades cujos desempenhos, tenham como objetivo criar valor e otimizar o lucro.

Com base em informações gerenciais os produtores podem optar em produzir determinado produto ou comprá-lo pronto, dependendo apenas de seu custo de produção, mensurado através dos controles gerenciais (CALLADO *et al.*, 2007, p. 2).

2.4 A informação contábil para a tomada de decisão

O ponto crítico para o bom desempenho econômico e financeiro de um empreendimento rural é a falta de informações (EYERKAUFER, 2007). Para o pequeno

produtor a análise de custo-benefício, das atividades constitui tarefa difícil, mormente no que se refere à mensuração (FUJI e SLOMSKI, 2003).

A informação só é útil quando é oportuna. Independente do tamanho do negócio, a informação deve estar disponível para aqueles que tomam as decisões, antes de perder sua capacidade de influenciá-la (ALEIXO, 2005).

Adquirir ou criar bezerras, descartar ou manter na engorda, produzir leite ou criar frango, comprar ou produzir silagem, são decisões importantes que o gestor rural precisa tomar. Estas informações que a contabilidade gerencial pode fornecer (EYERKAUFER, 2007).

Para o produtor de leite no PRV, a informação do custo de produção do leite à base de pasto, à base de ração, o valor recebido pelo leite produzido e o resultado dessa atividade também são informações importantes para a tomada de decisão do produtor.

2.5 Contabilidade de Custos

Para identificar e mensurar os custos de produção é necessário conhecer o processo produtivo (DRAGOO 1999). Elaborar os custos de produção permite uma leitura mais clara da realidade, possibilita um diagnóstico mais preciso da situação da propriedade frente às diversas alternativas de produção (ARBAGE, 2000).

Segundo Horngren, *et al.* (2004, p. 02) a contabilidade de custos fornece:

Informações tanto para a contabilidade gerencial quanto para a financeira. Mede e relata informações financeiras e não financeiras relacionando ao custo de aquisição ou à utilização de recursos em uma organização; inclui aquelas partes, tanto da contabilidade gerencial quanto da financeira, em que as informações de custos são coletadas e analisadas.

Para Nakagawa (1991) melhorar a produtividade e a qualidade, eliminar todas as formas de desperdício e reduzir custos é a saída para o produtor vencer a competição global. Isto exige a geração de dados e informações precisas e atualizadas para a correta tomada de decisão, tanto das atividades como das áreas funcionais e dos investimentos.

2.6 Custos na atividade leiteira

Na região estudada, o custo da atividade leiteira, em alguns casos, é estimado com base no valor do custo total da propriedade. Este valor é composto pelos custos da produção do leite, e os custos da criação de animais para reposição e outros, deduzindo o valor dos animais descartados. Desta forma chega-se ao custo do leite incorreto. A organização de cada uma das atividades envolvidas na produção do leite colabora para a eficiência do cálculo do custo (LOPES, 2006).

O objetivo de um sistema de custo segundo Santos e Marion (1996, p. 51) é:

Auxiliar a administração na organização e controle da unidade de produção, revelando ao administrador às atividades de menor custo, as mais lucrativas, as operações de maior e menor custo e as vantagens de substituir umas pelas outras.

Erf (1921) mostrou a forma correta de se calcular e entender os custos na produção do leite destacando a importância de se dividir o processo produtivo em contas, para ficar mais fácil de calcular as fases do ciclo de cada atividade e os recursos consumidos em cada um delas.

2.7 Ciclo de Vida e Cadeia de Valor

Cada produto possui um ciclo de vida específico. Alguns possuem o estágio de desenvolvimento mais longo, outro possui vida de mercado mais curta, e assim variam. No estágio do planejamento os gestores devem reconhecer as receitas e os custos de todo o ciclo de vida, pois precisam ser monitorados pela contabilidade, permitindo o acompanhamento de seu estágio atual em relação ao planejado, permitindo efetuar alterações quando necessário (HORNGREN, *et al.* 2004).

Na opinião de Silva e Batalha (2001, p. 133) “o ciclo de vida de um produto é uma tentativa de visualizar e descrever os diversos estágios ou fases pelos quais um produto passa desde seu lançamento, até seu desaparecimento do mercado”.

Para que uma empresa sobreviva e tenha sucesso no mercado, é necessário entender a cadeia de valor, e as relações ambientais entre as empresas, na perspectiva da interdependência dos valores e pesos de cada agente econômico (HOFER, *et al.* 2007).

A cadeia de valor de qualquer empreendimento é o conjunto de atividades relacionadas em seu processo, a partir das fontes de matérias-primas, fornecedores, até a entrega do produto final ao consumidor (SHANK e GOVINDARAJAN, 1997).

Segundo Horngren *et al.* (2004, p. 12) “a cadeia de valor é o conjunto de funções empresariais que adicionam valor aos produtos ou serviços de uma organização.”

2.8 Atividade Rural Sustentável

Uma organização para ser considerada sustentável precisa possuir o equilíbrio entre as três dimensões que norteiam a sustentabilidade, são elas: a econômica, ambiental e social (JAPPUR *et al.* 2008).

Atender às necessidades do presente sem comprometer a capacidade das gerações futuras satisfazerem as suas necessidades foi a definição de desenvolvimento sustentável desde a publicação do Relatório Brundtland em 1987 (BRUNDTLAND, 1987).

As organizações sustentáveis são aquelas que caminham em direção a um consenso de conservar o meio ambiente e melhorar o padrão de vida (SOUZA FILHO, 2001).

O desenvolvimento sustentável deve idealmente melhorar a qualidade de vida de cada indivíduo sem despendar e buscar restaurar e enriquecer os recursos da Terra.

Segundo Jappur *et al.* (2008, p. 03) “desenvolvimento sustentável, visa garantir a qualidade de vida para as gerações atuais e futuras, sem a destruição do meio ambiente, com crescimento econômico e equidade social”.

A produção rural sustentável utiliza baixo uso de insumos externos reduzindo os custos e a contaminação do meio ambiente, aumentando a eficiência destes insumos (SOUZA FILHO, 2001).

2.9 Pastoreio Racional Voisin – PRV

O PRV é uma tecnologia agroecológica que, a um só tempo, protege a biodiversidade dos ecossistemas, aumenta a produtividade sem gerar impacto ambiental negativo e é rentável ao produtor (BRUCH *et al.*, 2007, p. 282)”.
Segundo Cazale (2006, p. 15-16) o PRV propõe:

A utilização dos pastos usando o mínimo de recursos de origem industrial, sem o uso de fertilizantes sintéticos e agrotóxicos e máxima captação de energia solar. Assim, conserva os recursos naturais e promove a reciclagem dos nutrientes do solo através dos dejetos depositados pelos animais, sem promover a aração ou gradagem do solo para que permaneça, desta maneira, com suas propriedades originais.

O método PRV é estudado nesta pesquisa principalmente por se tratar de um método ecologicamente correto de utilização dos recursos naturais. Esse método diminui o consumo

dos insumos industriais e o uso de defensivos agrícolas, os principais responsáveis pela contaminação do ecossistema, inclusive do produtor rural (MARTINS *et al.*, 2007).

O Departamento de Zootecnia e Desenvolvimento Rural – DZR da UFSC, contribuindo para o caráter agroecológico do método PRV, realizou estudos e orientou os produtores a utilizar a fitoterapia e homeopatia na prevenção e controle de parasitas e doenças (LORENZON, 2004).

3. Metodologia

Realizou-se um estudo de campo com intuito de buscar as percepções das pessoas por meio de sua rotina real, caracterizando-se com descritivo e exploratório (COOPER e SCHINDLER 2003).

Foram selecionadas para o estudo, por conveniência, sete propriedades. O critério para a seleção destas sete propriedades foi cobrir todo o ciclo da implantação do método PRV. Coletou-se, portanto, informações em propriedades que estavam no início da implantação do método PRV até propriedades que já se consagraram por usar o referido método. Foram feitas duas visitas iniciais ao campo para contatos operacionais, estudo preliminar, reconhecimento da realidade e escolha das propriedades. Concluiu-se então a adequação das propriedades selecionadas.

4. Análise e Discussão dos Resultados do Estudo

Os trabalhos realizados nas propriedades na maioria das vezes, são efetuados pela família. O homem, a mulher e em alguns casos o filho ou a filha.

Mior (2008) relatou em seu estudo que a região oeste do estado de Santa Catarina, tem grande participação na história da agricultura familiar. A constituição da família desses produtores é mostrada na Os colaboradores (trabalhadores) da propriedade eram 100% pessoas da família, totalizando uma média de 2,2 trabalhadores por propriedade rural.

TABELA 1.

Os colaboradores (trabalhadores) da propriedade eram 100% pessoas da família, totalizando uma média de 2,2 trabalhadores por propriedade rural.

TABELA 1 – NÚMERO DE FILHOS E COLABORADORES DA PROPRIEDADE									
	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7	TOTAL	MÉDIA
Quantidade de Filhos									
Homens	2	2	1	2	1	1	0	9	1,3
Mulheres	0	1	0	0	1	1	1	4	0,6
Sexo dos Colaboradores									
Homens	1	1	2	1	1	1	1	8	1,1
Mulheres	1	1	1	1	1	1	2	8	1,1
Tipo dos Colaboradores									
Pessoas da Família	2	2	3	2	2	2	3	16	2,2
Diarista	0	0	0	0	0	0	0	0	-
Contratado	0	0	0	0	0	0	0	0	-
Outros	0	0	0	0	0	0	0	0	-

FONTE: O autor (2010)

Nas visitas de campo, verificou-se que ao homem, cabia o trabalho pesado: buscar e levar as vacas no pasto para serem ordenhadas, trocar as vacas de piquete, organizar os piquetes e as cercas, cuidar da alimentação das vacas e preparar a silagem.

A mulher ficava encarregada da ordenha, principalmente da organização e limpeza da sala de ordenha e dos equipamentos utilizados, assim como a escrituração dos controles da produção do leite.

Como é comum não se encontrar mão-de-obra disponível, os produtores utilizam a troca de favores e de horas trabalhadas para sanar este problema. Quando um produtor precisa fazer um trabalho extra na propriedade, ele convida um vizinho para ajudá-lo. Assim, este fica devendo um dia de trabalho para o outro, quando este vizinho necessita fazer algum trabalho extra, ele cobrará o dia de serviço realizado naquela ocasião. Desta forma eles conseguem suprir esta carência de mão-de-obra existente na região.

4.1 Controles Adotados Na Gestão Da Propriedade

Notou-se uma maior frequência na utilização dos controles mensais, até mesmo para auxiliar no fechamento do mês. Este acompanhamento na maioria das vezes era mensal, por ser um trabalho que demanda tempo, fator limitante nas propriedades.

Sobre os controles adotados pelos produtores de leite que utilizam o método PRV, verificou-se (TABELA 2) que os mais comuns foram: controle de produção individual de leite por vaca, produção total de leite, custo por litro do leite, valor recebido por litro de leite, compra de equipamentos, energia elétrica. Esses controles foram elaborados mensalmente por 71% dos produtores.

A escrituração do controle de produção individual de leite por vaca, era mensal. Segundo os produtores esse controle era trabalhoso de ser efetuado diariamente, sendo o registro efetuado de forma não sistemática. A produção mensal de cada vaca é estimada com base nestes dados. O controle individual, por vaca, é importante, tanto para a produção de leite como para a quantidade de ração consumida (KAY *et al.*, 2008).

Em relação à utilização de ração na alimentação do gado, Lorenzon (2004) constatou que esta prática contribui para a melhoria na qualidade e quantidade de leite o produzido, entretanto, é necessário mensurar a quantidade utilizada para não ocorrer um aumento nos custos de produção. Efetuando este controle o produtor buscará uma maior eficiência na alimentação, diminuindo os custos, conseqüentemente melhorando o resultado. A produção total de leite era medida todos os dias.

O controle diário de entrega de leite ao laticínio, o controle de manutenção dos equipamentos, compra e venda de gado, despesas com a ordenha e controle de recebimentos, são efetuados mensalmente e é realizado por 57% dos produtores (TABELA 2).

O controle diário de consumo de ração e outros alimentos foram efetuados por 43% dos produtores, enquanto que, o nascimento de bezerros, o tratamento de doenças, a assistência técnica e a mão-de-obra eram controladas diariamente por 29% dos produtores. O controle diário dos pagamentos, do recebimento e contas a pagar, eram efetuados por apenas 14%.

Antes da implantação do PRV, só um produtor controlava o volume mensal de leite. Este é um dos pontos positivos do método, que fez com que os produtores passassem a controlar e acompanhar melhor esta atividade, buscando uma maior eficiência em sua produção.

Erf (1921), evidencia a importância de se calcular devidamente os custos, principalmente conhecer todas as atividades relacionadas no processo produtivo do leite, todos os custos incorridos, inclusive computar o tempo gasto nestas atividades, pois normalmente estes custos não são considerados para o cálculo do custo do leite.

TABELA 2 – CONTROLES GERENCIAIS UTILIZADOS NA PROPRIEDADE

DESCRIÇÃO DO CONTROLE	PRODUTORES QUE UTILIZARAM	
	QTDE	%
COM O MÉTODO PRV		
Produção de leite individual por vaca – mensal	5	71%
Produção de leite total – mensal	5	71%
Preço de custo por litro do leite – mensal	5	71%
Preço pago por litro do leite – mensal	5	71%
Compra de equipamentos – mensal	5	71%
Energia elétrica – mensal	5	71%
Entrega do leite ao laticínio – diário	4	57%
Manutenção dos equipamentos – mensal	4	57%
Compra de gado – mensal	4	57%
Venda de gado – mensal	4	57%
Despesas com a ordenha – mensal	4	57%
Controle de recebimentos – mensal	4	57%
Consumo de ração – diário	3	43%
Entrega do leite ao laticínio – mensal	3	43%
Outros alimentos (silagem, feno, cana) – diário	3	43%
Nascimento de bezerros – mensal	3	43%
Tratamento de doenças – mensal	3	43%
Assistência técnica – mensal	3	43%
Controle de pagamentos – mensal	3	43%
Nascimento de bezerros – diário	2	29%
Tratamento de doenças – diário	2	29%
Assistência técnica – diário	2	29%
Mão-de-obra – diário	2	29%
Controle das contas a pagar – mensal	2	29%
Troca de piquete – diário	1	14%
Manutenção dos equipamentos – diário	1	14%
Compra de gado – diário	1	14%
Venda de gado – diário	1	14%
Despesas com a ordenha – diário	1	14%
Controle de pagamentos – diário	1	14%
Controle de recebimentos – diário	1	14%
Controle das contas a pagar – diário	1	14%
Consumo de ração – mensal	1	14%
Outros alimentos (silagem, feno, cana) – mensais	1	14%
Mão-de-obra – mensal	1	14%
ANTES DO MÉTODO PRV		
Produção de leite total antes do PRV – mensal	1	14%

FONTE: O autor (2010)

Constatou-se que 71,4% dos produtores utilizaram seus controles na tomada de decisão (Tabela 3).

TABELA 3 – UTILIZAÇÃO DOS CONTROLES NA TOMADA DE DECISÃO

	Frequência	%	% Acumulado
Consulta	5	71,4	71,4
Não consulta	2	28,6	100,0
Total	7		

FONTE: O autor (2010)

Estes controles também serviram de base para os produtores tomarem suas decisões e organizar melhor a propriedade, o que inclusive proporcionou a um dos produtores, ganhar o prêmio estadual de melhor empresa rural de Santa Catarina no ano de 2009.

O estudo comparou o período de utilização do método PRV com a escrituração dos controles gerenciais. Constatou-se que os dois produtores que utilizam o PRV a 60 meses adotaram uma quantidade de controles maior que os demais, isso se caracteriza com a evolução da utilização do PRV, os produtores mais novos no PRV utilizam uma quantidade menor de controles.

Dos sete produtores estudados, dois não realizavam os controles. O único controle efetuado por estes produtores era a entrega de leite ao laticínio. Este controle na verdade é efetuado pelo próprio laticínio, passado aos produtores no final do mês.

Eyerkauffer (2007) constatou que a contabilidade pode ser utilizada na gestão da propriedade rural produtora de leite, mensurando devidamente os custos das atividades realizadas, isso proporciona decisões mais precisas, contribui para melhorar a rentabilidade e o resultado, utiliza racionalmente e controla os recursos disponíveis.

4.2 Receitas, Custos e Despesas da Produção do Leite

Questões históricas ou culturais implicam que os produtores pesquisados, no Oeste Catarinense, muitas vezes acreditam que estão usando ferramentas gerenciais contábeis, desprezando uma análise contábil verdadeira, correta e eficiente.

Eyerkauffer (2007) em seu estudo percebeu a necessidade dos produtores conhecerem as ferramentas gerenciais que a contabilidade dispõe para gestão da propriedade. Ele sugere aos profissionais da contabilidade buscar proximidade com os empresários rurais, oferecendo seu apoio.

Os produtores utilizam apurar o resultado da atividade leiteira conforme modelo destacado na Tabela 3. Este modelo foi sugerido pelos técnicos da cooperativa que os auxiliaram na implantação do PRV.

Os itens que compõem o modelo de apuração foram analisados sob a ótica contábil, no sentido de contribuir, para melhor apurar o resultado da atividade leiteira, proporcionado uma informação correta e eficiente, que venha contribuir para a tomada de decisão.

A tabela utilizada é composta por quatro agrupamentos, quantidade de leite vendida, receita, custo variável e custo fixo.

No item 1 - quantidade de leite vendido é a quantidade de leite que a cooperativa recebe. Para este controle, seria interessante que o produtor conhecesse a quantidade de leite produzido, a quantidade de leite utilizado para alimentar os bezerros e a quantidade utilizada para consumo da família. A diferença entre a quantidade produzida e a utilizada na propriedade seria o saldo entregue para a cooperativa. Na verdade este bloco deveria ser aberto conforme o Anexo 2.

No item 3 – leite consumido pelos bezerros referia-se a quantidade de leite que os bezerros consumiam, observou-se que na planilha utilizada pelos produtores algumas vezes era considerado como uma receita e em outro como custo variável, item 9. Neste caso a forma correta de se escriturar esse consumo seria considerar como receita, uma vez que este consumo na contabilização na formação do bezerro seria custo.

A aquisição de animais (item 28) é considerada como custo variável. Os impostos, taxas e o Funrural também são considerados com custo variável

A energia elétrica (item 29 e item 37) apresenta-se nos custos variáveis e fixos. Os investimentos também são considerados como custo.

A depreciação (item 39, 40 e 41) não é calculada corretamente, como disciplina a legislação. A depreciação deve ser calculada para as matrizes, reprodutores, móveis, utensílios, máquinas e equipamentos.

A planilha encerra-se, sem haver um campo para apurar o resultado do leite, não identificando se a propriedade obteve lucro ou prejuízo.

O entendimento das atividades de uma pequena propriedade é fundamental para a obtenção de lucro. As atividades consomem recursos, demandam sacrifícios. “Quanto me custou levantar este piquete”. Essa frase, dita pelo produtor, mostra o sacrifício que aquela atividade consumiu. Esse sacrifício é um custo. O lucro é dado pela fórmula $LUCRO\ BRUTO = RECEITA - CUSTOS$.

TABELA 3 – COMPOSIÇÃO DAS RECEITAS, CUSTOS E DESPESAS

ITEM	RECEITA, CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7
1	Quantidade de Leite Vendido	4.937	9.948	8.574	8.149	7.349	2.087	5.192
2	RECEITAS							
3	Leite Consumido pelos Bezerros	-	-	-	-	-	11,65	20,67
4	Valor do Leite Vendido	2.863,96	5.891,13	3.844,88	4.548,03	4.110,93	1.106,94	2.831,33
5	Valor da Venda de Animais	-	490,42	-	-	169,17	85,42	-
6	Valor de Outras Receitas	-	-	-	-	-	-	-
7	TOTAL DAS RECEITAS	2.863,96	6.381,54	3.844,88	4.548,03	4.280,09	1.204,01	2.851,99
8	CUSTOS VARIÁVEIS							
9	Leite Consumido pelos Bezerros	-	78,08	12,93	145,96	33,79	14,46	-
10	Leite Consumido pela Família	19,29	13,14	-	-	5,54	16,23	4,16
11	Desinfetantes e Detergentes	55,33	19,83	31,13	35,01	34,17	10,08	30,83
12	Inseminação artificial	56,33	25,08	4,50	86,42	57,17	-	110,17
13	Despesas com Veterinário	19,17	77,46	-	-	15,53	-	20,17
14	Medicamentos, vacinas e inseticidas	76,50	56,00	139,82	250,74	71,48	5,67	170,33
15	Ração	302,58	1.281,42	446,99	360,95	939,08	43,81	310,75
16	Milho	141,67	368,83	3,00	487,50	94,58	92,83	302,92
17	Farelo	59,67	279,60	-	45,04	15,00	-	193,17
18	Silagem/Feno	-	243,33	-	-	84,67	-	-
19	Outros Concentrados	-	-	-	-	-	-	138,83
20	Sal Mineral	68,17	75,76	127,43	171,01	109,17	3,23	120,92
21	Combustível e lubrificantes	10,25	15,88	7,12	63,33	40,00	12,50	55,17
22	Aluguel de Máquinas	76,25	68,33	50,00	-	37,50	-	62,50
23	Pasto – Conservação	78,33	129,29	74,33	17,06	43,92	20,90	52,25
24	Cercas – Manutenção	-	15,33	-	-	-	-	-
25	Adubo Químico	-	16,33	21,29	-	25,67	-	33,67
26	Adubo Orgânico	-	266,67	62,50	73,33	42,50	-	148,33
27	Calcário	-	-	-	-	-	-	-
28	Aquisição de Animais	-	250,00	-	-	250,00	108,33	-

ITEM	RECEITA, CUSTOS FIXOS E VARIÁVEIS	P1	P2	P3	P4	P5	P6	P7
29	Energia Elétrica	45,58	78,00	85,83	107,08	-	63,00	75,92
30	Frete	135,02	108,04	128,89	161,86	151,62	80,12	124,66
31	Impostos e taxas	-	11,16	41,75	103,67	62,19	10,42	35,58
32	Funrural	73,57	91,87	40,61	45,07	72,66	25,26	49,09
33	Outras Despesas	16,50	82,42	241,72	18,41	-	11,99	152,00
34	TOTAL DOS CUSTOS VARIÁVEIS	1.234,21	3.651,86	1.519,83	2.172,44	2.186,23	518,83	2.191,39
35	CUSTOS FIXOS							
36	Mão-de-obra	299,26	-	-	-	732,25	204,98	-
37	Energia Elétrica	-	86,85	-	-	66,67	24,41	-
38	Investimentos	-	177,92	-	-	-	-	-
39	Depreciação	122,08	56,00	124,00	90,00	70,00	136,44	-
40	Depreciação de matrizes	-	-	-	-	-	-	-
41	Depreciação de reprodutores	-	-	-	-	-	-	-
42	Exaustão do pasto	-	-	-	-	-	-	-
43	TOTAL DOS CUSTOS FIXOS	421,34	320,76	124,00	90,00	868,92	365,84	-

5. Recomendações

Na busca de se organizar melhor a propriedade sugere-se adotar algumas praticas de controles gerenciais na toma de decisão.

A primeira sugestão é que se elabore um plano de ação estratégica onde o tripé pesquisa, educação e extensão integrem o conhecimento teórico da universidade com o conhecimento prático do produtor rural.

É fundamental se saber que no século XXI, conhecer mercado, informação, cadeia e arranjos produtivos, qualidade, sanidade, meio ambiente e globalização são requisitos básicos para todo produtor.

Para a gestão da propriedade precisa-se saber os propósitos e o uso dos controles gerenciais. Precisam-se saber as atividade da propriedade, e as atividades da “atividade leiteira”, separá-las é fundamental para obtenção do resultado da propriedade e do resultado da “atividade leiteira”.

A próxima sugestão é apurar o resultado da atividade leiteira. Os produtores poderão elaborar controles gerencias para controlar todo o consumo de recursos em sua propriedade, principalmente os recursos utilizados por cada atividade desenvolvida na propriedade. Sugere-se efetuar a apuração do resultado para cada atividade executada na propriedade, e por fim comparar estas informações. Para evidenciar qual atividade lhe proporcionar melhor resultado, qual consumiu mais recursos, e estas e outras informações podem ser obtidas com os controles gerencias, que o auxiliará na busca por mais informações a respeito do consumo de recursos, e conseqüentemente compará-los.

Recomenda-se, o controle do fluxo de caixa para cada atividade desenvolvida, para monitorar a entrada e saída de dinheiro, e apurar o resultado financeiro da atividade, e comparar, se esta é rentável financeiramente para a propriedade.

O produtor pode adotar a quantidade de controle gerencial que ele julgar necessário, para controlar o consumo de recurso, em todos as fases do processo, aquisição de animais, controle sanitário, alimentação, inseminação, troca de piquetes, ordenha, quantidade produzida de leite, quantidade entregue a cooperativa, compra de insumos, etc.

Enfim quanto mais controle o produtor obter mais informação sobre sua propriedade ele terá. Contribuindo para o acompanhamento das atividades e comprar estes números ao longo dos períodos.

6. Considerações Finais

Esta pesquisa proporcionou conhecer a realidade vivida por pequenos produtores rurais da região de Pinhalzinho, oeste de Santa Catarina, onde a produção de leite é uma prática desenvolvida a muito tempo, e ao longo dos anos veio se aperfeiçoando, principalmente pela adoção de novos métodos de pastoreio, que é o caso do PRV, um método ecologicamente correto que tem potencial para agregar valor a produção de leite da região, e que, conseqüentemente, melhora a qualidade de vida dos produtores e de sua comunidade.

A empresa rural é um grande nicho de pesquisa, a ser explorado, pela contabilidade, principalmente pela adoção de práticas de controles gerenciais, a qual pode proporcionar conhecimento aos produtores que ainda se utilizam de suas experiências de vida, para gerenciar suas propriedades. Esta situação foi presenciada no estudo, onde dois produtores rurais que utilizam o PRV a vários anos, tinham parado de utilizar os controles adotados pela cooperativa, e por motivos particulares tinham parado de fazer a escrituração.

Após o esclarecimento da importância da utilização das práticas de controles gerenciais na propriedade, estes produtores se comprometeram a voltar a escriturar os controles, e utilizá-los como ferramenta gerencial para a tomada de decisão.

E por se tratar de pequenas propriedades, ressalta-se a necessidade de se controlar todos os gastos e consumo de recursos na propriedade, contabilizando todos os fatos

ocorridos, para que o produtor tenha conhecimento do real resultado de sua atividade e até mesmo de sua propriedade. Contudo, o produtor deverá buscar um melhor aproveitamento dos recursos disponíveis, o que lhe proporcionará um maior resultado.

Entretanto, o produtor que adotar as práticas de controle gerenciais em sua propriedade, conseguirá melhorar seus resultados, promovendo a manutenção destes produtores em suas propriedades, proporcionando uma melhor qualidade de vida para a família e a comunidade.

No entanto, esta pesquisa não procurou esgotar o assunto aqui proposto. Contudo, considerou-se o grande desafio que é conhecer a realidade vivida pelos produtores da região oeste de Santa Catarina, e propor um modelo contábil como forma de melhorar os resultados da organização rural.

Referências

ALEIXO, A. C. **A análise crítica das práticas de contabilidade gerencial: um estudo exploratório nas pequenas e médias empresas da indústria de calçados de Jaú-SP.** 159 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica) Mestrado em Controladoria e Contabilidade Estratégica do Centro Universitário Álvares Penteado – UNIFECAP, São Paulo, 2005.

ARBAGE, A. P. **Economia Rural:** Conceitos básicos e aplicações. Chapecó: Universitária Grifos, 2000.

ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; MARK YOUNG, S. **Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Atlas, 2000.

BORILLI, S. P.; PHILIPPSEN, R. B.; RIBEIRO, R. G.; HOFER, E. O uso da contabilidade rural com uma ferramenta gerencial: um estudo de caso dos produtores rurais no município de Toledo-PR. **Rev. Ciên. Empresariais da UNIPAR**, Toledo, v.6, n.1, p. 77-95, jan./jun. 2005.

BRUCH, J.; PINHEIRO MACHADO F. L. C.; MOLINA, G.; SANTOS, M.; MOYSÉS, L.; ENRIQUEZ, D.; VINCENZI, M.; Progressos em unidades familiares com a produção agroecológica de leite em Pastoreio Racional Voisin. **Revista Brasileira de Agroecologia**, Florianópolis, v. 2, n. 2, p. 281-284, out. 2007. Disponível em: <http://www6.ufrgs.br/seeragroecologia/ojs/viewarticle.php?id=1677&locale=es>. Acesso em: 12.02.2009.

BRUNDTLAND, G. H. (org). **Our Common Future:** Report of the world commission on environment and development. Oxford, New York: Oxford university press, 1987.

CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A. L. C.; SILVA, M. C. M.; MIRANDA, L. C. Caracterizando aspectos do sistema de informação contábil na gestão de custos: um estudo empírico no âmbito do agronegócio. **ABCustos Associação Brasileira de Custos**, São Leopoldo, v. 2, n. 2, p. 1-19, mai./ago. 2007. Disponível em: <http://www.abcustos.org.br>. Acesso em: 21/2/2009.

CAZALE, J. D. **Avaliação interdisciplinar da evolução do sistema de produção de leite em pastoreio racional Voisin – PRV, no colégio agrícola de camboriú – CAC – estudo de**

caso. 112 f. Dissertação (Mestrado em Agroecossistemas) Centro de Ciências Agrárias, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2006.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de Pesquisa em Administração.** 7 ed. São Paulo: Bookaman, 2003.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Rural.** Uma abordagem decisória. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DRAGOO, B. **Lucro em Tempo Real:** Guia da Ernst & Young. São Paulo: Record, 1999.

ERF, O. Necessary Records in Milk Cost Accounting. **Journal of Dairy Science.** v.4, n. 4, p. 486-494, 1921. Disponível em: <http://jds.fass.org/>. Acesso em: 12/12/2009.

EYERKAUFER, M. L. **Contabilidade gerencial na gestão de propriedades rurais: um estudo das propriedades leiteiras no extremo oeste do estado de Santa Catarina.** 150 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) Programa de Pós-Graduação de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais e Aplicadas da Universidade Regional de Blumenau – FURB, Blumenau, 2007.

FEA/USP. **Contabilidade Introdutória.** 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FUJI, A. H.; SLOMSKI, V. Subjetivismo responsável: necessidade ou ousadia no estudo da contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças – USP.** São Paulo, v. 1, n. 33, p. 33-44, set./dez. 2003. Disponível em: http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad33/revista_33_parte3.pdf. Acesso em 31/8/2009.

GRAY, R.; BEBBINGTON, J. **Accounting for the Environment.** 2 ed. London: Sage. 2001.

HOFER, E.; SOUZA, J. A.; ROBLES JUNIOR, A. Gestão estratégica de custos na cadeia de valor do leite e derivados. **Custos e @gronegocio on line,** Recife, v. 3, ed especial, p. 2-17, mai. 2007. Disponível em: www.custoseagronegocioonline.com.br. Acesso em: 7/5/2009.

HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. **Contabilidade Gerencial.** 12 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2008.

HORNGREN, C. T.; DATAR, S. M.; FOSTER, G. **Contabilidade de Custos:** Uma abordagem gerencial. 11 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004.

JAPPUR, R. F.; CAMPOS, L. M. S.; HOFFMANN, V. E.; SELIG, P. M. A visão de especialistas sobre a sustentabilidade corporativa frente às diversas formações de cadeias Produtivas. **Revista Produção On Line,** Florianópolis, v. 8, n. 3, p. 129-156, jul./ago. 2008. Disponível em: <http://producaoonline.org.br/index.php/rpo/article/viewFile/129/156>. Acesso em: 03.12.2009.

KAY, R. D.; EDWARDS, W. M.; DUFFY, P. A. **Farm Management.** 6 ed. New York: McGraw-Hill, 2008.

LOPES, P. F. **Custos e escala de produção na pecuária leiteira: um estudo nos principais estados produtores do Brasil.** 86 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Mestrado em Administração, área de concentração em Dinâmica e Gestão de Cadeia Produtiva, Universidade Federal de Lavras, Lavras, 2006.

LORENZON, J. **Impactos sociais, econômicos e produtivos das tecnologias de produção de leite preconizadas para o oeste de Santa Catarina: estudo de caso.** 95 f. Dissertação (Mestrado em Agroecossistemas) Centro de Ciências Agrárias, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004.

MARION, J. C. **Contabilidade Rural:** Contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda – pessoa jurídica. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, J. C. **Contabilidade Básica.** 8 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, F. C.; VICENTE, E. C.; ANDERSON, F.; CARLSSON, D.; KNABBEM, R. E.; SILVA, I.; LAMB, C.; SCHMITT, A. Uma nova visão da agricultura familiar na encosta da serra catarinense: projeto tocando em frente e a revitalização da pecuária leiteira. **Revista Brasileira de Agroecologia**, Florianópolis, v. 2, n. 2, p. 333-336, out.2007. Disponível em: <http://www6.ufrgs.br/seeragroecologia/ojs/viewarticle.php?id=1723&layout=abstract>. Acesso em 12.02.2009

MIOR, L. C. Trajetória das agroindústrias familiares rurais no estado de Santa Catarina. In: IV CONGRESO INTERNACIONAL DE LA RED SIAL, 2008, Argentina/Mar Del Plata. **Anais...** Disponível em: <http://infoagro.net/shared/docs/a5/Trajet%C3%B3rias%20das%20Agroind%C3%BAstrias%20Familiares%20Rurais%20-%20Brasil.pdf> Acesso em: 03.02.2010.

NAKAGAWA, M. **Gestão Estratégica de Custos:** Conceitos sistemas e Implementação. São Paulo: Atlas, 1991.

NAKAGAWA, M. **ABC:**Custeio baseado em atividades. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

SANTOS, G. J.; MARION, J. C. Sistema de Custos. In: MARION, J. C. (coord) **Contabilidade e Controladoria em Agribusiness.** São Paulo: Atlas, 1996.

SENAI-RS. **Resposta técnica.** Senai-RS/Departamento Regional: Porto Alegre-RS, 2005.

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. **A Revolução dos Custos:** como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SILVA, A. L.; BATALHA, M. O. Marketing Estratégico Aplicado ao Agronegócio. In: BATALHA, M. O. (coord.) **Gestão agroindustrial:** GEPAI - Grupo de estudos e pesquisas agroindustriais. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

SOUZA FILHO, H. M. Desenvolvimento Agrícola Sustentável. In: BATALHA, M. O. (coord.) **Gestão agroindustrial:** GEPAI - Grupo de estudos e pesquisas agroindustriais. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.