

Percepção de importância da contabilidade de custos na produção de leite: um estudo com produtores rurais de Alfredo Chaves-E.S.

Miguel Carlos Ramos Dumer (Doctum-ES / Senac-ES) - prof.migueldumer@gmail.com

Mark Miranda De Mendonça (Sicoob) - mark.miranda@uol.com.br

Wando Belffi da Costa (Doctum) - wandob@gmail.com

Alcinete Aparecida Basso Favero Da Silva (Rede Doctum) - alcinetefavero@hotmail.com

Resumo:

O presente artigo objetivou demonstrar a percepção de importância da contabilidade de custos na tomada de decisão, relatados pelos produtores rurais da atividade de pecuária leiteira do município de Alfredo Chaves, no estado do Espírito Santo. Para isso foi desenvolvido e aplicado junto a 74 produtores de leite deste município um questionário estruturado contendo questões objetivando conhecer o perfil dos produtores rurais, características de sua propriedade, a relevância da produção de leite para o desempenho econômico da propriedade e, em especial, 10 questões que avaliavam a descrição de importância atribuída à utilização de ferramentas e atributos da contabilidade de custos para a gestão da pecuária leiteira de cada empreendimento rural. De modo geral, conclui-se através da análise da literatura sobre o tema, que a contabilidade rural, mais especificamente a contabilidade de custos, é um instrumento de controle de extrema relevância para o bom desempenho das empresas do agronegócio. Os dados coletados junto aos produtores de leite demonstram que a maioria atribui uma alta percepção de importância aos atributos e ferramentas da contabilidade de custos abordadas, porém em todas as questões também existem produtores relatando considerar como irrelevantes estes atributos e ferramentas.

Palavras-chave: *Agronegócio; Contabilidade Rural; Contabilidade de Custos.*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

Percepção de importância da contabilidade de custos na produção de leite: um estudo com produtores rurais de Alfredo Chaves-E.S.

Resumo

O presente artigo objetivou demonstrar a percepção de importância da contabilidade de custos na tomada de decisão, relatados pelos produtores rurais da atividade de pecuária leiteira do município de Alfredo Chaves, no estado do Espírito Santo. Para isso foi desenvolvido e aplicado junto a 74 produtores de leite deste município um questionário estruturado contendo questões objetivando conhecer o perfil dos produtores rurais, características de sua propriedade, a relevância da produção de leite para o desempenho econômico da propriedade e, em especial, 10 questões que avaliavam a descrição de importância atribuída à utilização de ferramentas e atributos da contabilidade de custos para a gestão da pecuária leiteira de cada empreendimento rural. De modo geral, conclui-se através da análise da literatura sobre o tema, que a contabilidade rural, mais especificamente a contabilidade de custos, é um instrumento de controle de extrema relevância para o bom desempenho das empresas do agronegócio. Os dados coletados junto aos produtores de leite demonstram que a maioria atribui uma alta percepção de importância aos atributos e ferramentas da contabilidade de custos abordadas, porém em todas as questões também existem produtores relatando considerar como irrelevantes estes atributos e ferramentas.

Palavras-chave: Agronegócio; Contabilidade Rural; Contabilidade de Custos.

Área temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 Introdução

Para Marion e Segatti (2005) o cenário atual de evolução constante da tecnologia e de competitividade cada vez mais acirrada nos diversos setores da economia não é diferente na atividade agrícola. Produtores rurais devem se preocupar em buscar o desenvolvimento de novas técnicas que permitam melhorar o desempenho da produção e contribuam no objetivo de uma gestão eficiente e eficaz. “O fazendeiro está se transformando em empresário rural, um administrador profissional, que, além de se preocupar com a produção, busca a produtividade e a lucratividade” (MARION; SEGATTI, 2005, p. 4). Nesse contexto a contabilidade rural é considerada pelos autores como um importante grupo de ferramentas ainda pouco utilizadas por produtores rurais.

A contabilidade de custos, dentre as diversas áreas atendidas pela Ciência Contábil, é um importante campo de estudo com diversas ferramentas para boa gestão de organizações dos diversos setores econômicos (MARTINS, 1998; VIEIRA, 2008).

A acelerada inovação tecnológica faz com que os consumidores estejam sempre em busca de produtos de alta qualidade, dessa maneira os produtores rurais acabam tendo que investir no melhoramento das atividades produtivas e no aprimoramento dos processos de gestão. Porém, nem sempre contratam profissionais qualificados para atuar no controle dos gastos de produção e acabam colocando seu produto no mercado com um preço alto, ou muitas vezes tendo prejuízos, alguns nem sabem da importância de terem esses valores dos diversos gastos da organização com precisão. Dessa forma, acaba muitas vezes colocando todo o seu empreendimento em risco (NOAL *et al*, 2005).

Diante do exposto, a presente pesquisa teve o objetivo central de averiguar, junto a produtores de leite do município de Alfredo Chaves-E.S. qual o grau de conhecimento e efetiva utilização das ferramentas de custos na atividade de pecuária leiteira em suas propriedades.

A investigação pretendeu responder a seguinte questão: Qual o nível de relevância atribuída pelos produtores de leite do município de Alfredo Chaves-E.S a ferramentas e atributos da contabilidade de custos para boa gestão da atividade leiteira?

Para tanto foi adotado o método de pesquisa *survey*, com a aplicação de um questionário, entre os meses de janeiro e outubro de 2014, para coleta de dados junto a setenta e quatro (74) produtores de leite, todos com atividades situadas em propriedades rurais no município de Alfredo Chaves, localizado no estado do Espírito Santo. A amostra foi estabelecida por conveniência, ou seja, quando o pesquisador possui liberdade para selecionar os elementos (COOPER; SCHINDLER, 2003; BRYMAN, 2012).

Desta maneira, serão trabalhadas neste estudo características como: abordagem de questões do mundo real, com potencial para a obtenção de resultados inovadores ou inesperados que preencham lacunas do conhecimento, levando em consideração aspectos de pesquisas anteriores, que, para Chow e Harrison (2002), são consideradas qualidades relevantes de pesquisas em contabilidade gerencial.

Os principais resultados evidenciam que a maioria declara uma alta percepção de importância dos atributos e ferramentas da contabilidade de custos abordadas nas dez (10) questões. Porém também demonstram que em todas as questões existem produtores relatando considerar como irrelevantes estes atributos e ferramentas.

2 Revisão de literatura

2.1 O agronegócio e a contabilidade rural

O agronegócio deve ser entendido como cadeias organizadas relacionadas a atividades agropecuárias e como arranjos, cadeias e sistemas agroindustriais (PEREIRA, 2007). O termo agronegócio é a tradução do termo *agrobusiness* apresentado em trabalho seminal de Davis e Goldberg (1957), referindo-se ao conglomerado de atividades vinculadas à agropecuária. Somente a partir da década de 80 começou a ser difundida, ainda em inglês, onde atravessou praticamente toda a década sem tradução para o português e foi adotado de forma generalizada, inclusive por alguns jornais, que, mais tarde, trocaram o nome de cadernos agropecuários para *agribusiness*. Somente a partir da segunda década de 90, o termo agronegócio começa a ser aceito e adotado nos livros e nos jornais, culminando com a criação dos cursos superiores de agronegócios, em nível de graduação universitária (NEVES, 1995).

Fontelles (2007, p. 64) afirma que o agronegócio no Brasil, “além de ser o setor que mais gera emprego no país, [...] é fundamental para a busca do equilíbrio das contas externas, possibilitando a geração de superávits na balança comercial”.

A contabilidade, como ciência social aplicada, possui como função o papel de auxiliar os diversos tipos de empresas em diversas necessidades de informação de controle, a fim de contribuir para sua a boa gestão. Entre elas as empresas rurais que compõem as atividades do agronegócio. A área da contabilidade que atende estas demandas é chamada de Contabilidade Rural.

Calderelli (2003, p. 105) descreve a Contabilidade Rural como “aquela que tem as suas normas fundamentadas na orientação, que controla e registra os atos e fatos acontecidos e praticados por uma empresa cujo objetivo do comércio ou da indústria seja agricultura ou pecuária”.

Para Crepaldi (2005, p. 84) a contabilidade rural deve ser enxergada como uma importante ferramenta disponível para a administração e tem como finalidades: “apurar o resultado, controlar o patrimônio e prestar informações sobre o patrimônio e o resultado das entidades rurais”. A contabilidade rural é a parte da contabilidade que estuda todo o patrimônio rural, colaborando com diversas informações geradas para a boa gestão das empresas rurais integrantes do atual cenário de competitividade desse setor que, para Marion e Segatti (2005, p. 4) tem como consequência uma mudança na postura dos gestores, para os autores “o fazendeiro está se transformando em empresário rural, um administrador profissional, que, além de se preocupar com a produção, busca a produtividade e a lucratividade”.

Porém, a contabilidade rural é uma ferramenta raramente usada pelos produtores rurais, já que é vista como uma técnica difícil, com pouco retorno na prática, e conhecida somente para a Declaração do Imposto de Renda, assim, os produtores não apresentam interesse na sua aplicação e utilização. Dentre outros fatores, o que também tem contribuído para isso, é a carência dos sistemas contábeis, responsáveis em retratar as características da atividade agropecuária, bem como, a falta de profissionais capacitados na concessão de tecnologias administrativas aos produtores rurais, daí, a não inclusão da Contabilidade Rural como instrumento de políticas governamentais agrícolas ou fiscais (CREPALDI, 2005).

2.2 Contabilidade de custos e o agronegócio

A contabilidade de custos, dentre as diversas áreas atendidas pela Ciência Contábil, é um importante campo de estudo com diversas ferramentas para boa gestão de organizações. A contabilidade de custos originou-se da contabilidade financeira, quando começou a exigência de se controlar e avaliar estoques nas indústrias, desde a época da Revolução Industrial, trabalhos, até então, de fácil avaliação, uma vez que as empresas eram pequenas e familiares, basicamente de artesanatos (MARTINS, 1998; VIEIRA, 2008).

Silva *et al* (2008) conceitua a contabilidade de custos como um ramo da ciência contábil utilizada para identificar, mensurar, armazenar e apresentar os custos dos produtos, mercadorias ou serviços vendidos, aplicando os princípios contábeis da mesma forma que a contabilidade geral, com o objetivo de que sejam apurados os resultados e valorizados os estoques, alertando os administradores para quaisquer resultados que precisem ser corrigidos.

De acordo com Martins (1998), a contabilidade de custos apresenta duas funções. O auxílio ao controle, onde sua principal obrigação é apresentar dados, orçamentos e outras formas de previsão e em seguida acompanhar o que de fato tenha acontecido para a comparação com valores antes determinados. Já com relação ao apoio às tomadas de decisões, o papel da contabilidade de custos consiste no fornecimento de informações sobre valores ressaltantes que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de corte de produtos, opção de compra e fixação de preços de venda.

A Contabilidade de Custos é uma ferramenta de extrema importância para a tomada de decisão, e, além disso, fornece informações valiosas aos empresários rurais, como conhecimento de como produzir com custos reduzidos e também de como administrar adequadamente na gestão de sua propriedade rural (BORILLI *et al*, 2005).

Para Valle (1987, p. 102), “nas atividades rurais, o custo da produção compreende o conjunto de todas as despesas que devem ser suportadas para a obtenção dos produtos”.

Identificar custos em empresas rurais é de extrema importância para auxiliar as tomadas de decisões gerenciais (EYERKAUFER *et al*, 2007), através dela é possível analisar e escolher a melhor cultura, as criações e as práticas que adotará em sua administração. “O controle dos custos e comparação de resultados [...] são indispensáveis para planejar a diversificação de culturas e a modernização do setor” (BORILLI *et al*, 2005, p. 77).

Porém, Hofer *et al* (2004), identificam que a utilização de ferramentas contábeis para o gerenciamento de empresas não é comum no Brasil, sendo ainda mais reduzida a utilização das informações da contabilidade de custos. Para eles, o motivo de tal desalinhamento advém do fato de que diversas das organizações rurais não possuem pessoa jurídica, ou seja, a falta de uma estrutura formal, e por isto não executarem escrituração e registro de informações contábeis.

2.3 Importância da contabilidade de custos na pecuária leiteira

A acelerada inovação tecnológica faz com que os consumidores estejam sempre em busca de produtos de alta qualidade, sendo assim os produtores são impelidos a investir mais no controle das atividades produtivas e na gestão destas atividades. Porém nem sempre efetuam os registros dos custos e outros gastos de produção, muitas vezes utilizam apenas de sua memória e de seus conhecimentos adquiridos das gerações anteriores. Não contratam profissionais qualificados e acabam colocando seu produto no mercado com um preço alto, ou muitas vezes tendo prejuízos. Outros, nem sabem da importância de terem esses valores conhecidos com precisão. Dessa forma, acabam muitas vezes não separando as despesas familiares das despesas de sua propriedade, tomam decisão sem fundamentação de dados reais, realiza investimentos sem conhecer a real situação financeira da organização, o que pode comprometer todo o seu empreendimento (NOAL *et al*, 2005).

A variação intensa nos preços de mercado deste setor, dentre outros acontecimentos, tem cooperado para que os produtores de leite reflitam sobre a necessidade de gerenciar bem a atividade, tornando-se mais eficientes e, logo, mais competitivos (CARVALHO *et al*, 2007).

Os custos de produção são consideradas informações necessárias para boa administração da atividade leiteira (GOMES; FERREIRA FILHO, 2007; SILVA *et al*, 2008). Contudo, seu cálculo envolve algumas questões simples, outras nem tanto, razão pela qual seu uso é pouco praticado na atividade de pecuária leiteira (GOMES; FERREIRA FILHO, 2007).

Diante do cenário de competitividade desse setor, possuir um controle apropriado e, principalmente, possuir um sistema de custos de produção de leite que forneça informações que auxiliem na tomada de decisões rápidas e objetivas é fundamental para o sucesso das empresas rurais com atividade leiteira (LOPES *et al*, 2004). Este panorama tem incentivado a realização de pesquisas e estudos de custos de produção com o objetivo de apresentar a verdadeira situação econômica das atividades leiteiras, para que produtores, pesquisadores e grupos de interesse deste setor possam compreender e orientar as melhores práticas que orientem a tomada de decisões (PRADO *et al*, 2007).

Mediante os acontecimentos caracterizados pela limitação do poder de negociação no mercado, pelo fato do produtor não conseguir controlar o preço dos produtos que vendem, intensifica nos gestores de agronegócios da pecuária leiteira a percepção de relevância em administrar as variáveis que estão sob o seu controle (LOPES *et al*, 2007). Uma das poucas alternativas que têm os produtores de leite para continuar se mantendo de forma competitiva na atividade leiteira se dá pela compreensão dos gastos, com vistas ao controle e redução dos custos de produção, cujo conhecimento e entendimento são essenciais para o efetivo controle da atividade rural e indispensável para o processo de tomada de decisão nestas organizações. (FASSIO *et al*, 2006).

3 Metodologia, descrição da amostra e análise dos resultados

O presente estudo pode ser caracterizado como descritivo que, para Cervo e Bervian (2002, p. 66), é um tipo de pesquisa que “[...] desenvolve-se, principalmente, nas ciências humanas e sociais, abordando aqueles dados e problemas que merecerem ser estudados e cujo registro não consta de documentos”.

Quanto ao método de pesquisa adotado, pode ser classificada como *survey*, recomendado por Freitas *et al* (2000, p. 105-106) quando “o interesse é produzir descrições quantitativas de uma população” e quando “o ambiente natural é a melhor situação para estudar o fenômeno de interesse”.

Para tanto, o trabalho foi dividido em duas etapas, a primeira realizada em livros, artigos de revistas acadêmicas e consulta a sítios eletrônicos a fim de conceituar a relevância da informação contábil para as atividades rurais, principalmente da contabilidade de custos, assim como proporcionar uma breve caracterização da região onde o estudo foi desenvolvido.

Na segunda etapa, foram coletados dados junto a 74 produtores de leite do município de Alfredo Chaves durante os meses de setembro e outubro do ano de 2014. Essa amostra foi estabelecida por conveniência, ou seja, quando o pesquisador possui liberdade para selecionar os elementos que farão parte da amostra (COOPER; SCHINDLER, 2003; BRYMAN, 2012)

Optou-se pela utilização de questionário estruturado, ou seja, composto por dez (10) questões fechadas que intencionavam captar a percepção desses produtores rurais quanto à relevância da utilização de ferramentas e atributos de custos, na atividade de produção de leite.

Adicionalmente foram inseridas no questionário questão objetivando conhecer o perfil dos produtores rurais, características de sua propriedade e a relevância da produção de leite para o desempenho econômico do empreendimento rural como um todo.

3.1 Descrição do perfil dos entrevistados e características de suas empresas rurais

Também foram coletados dados sobre as características dos produtores rurais entrevistados e os resultados demonstram que do total de 74 entrevistados 19 eram mulheres e 55 homens. A média de idade foi de aproximadamente quarenta e um (41) anos. A maioria possui ensino fundamental completo. A tabela 1 descreve a escolaridade dos entrevistados.

Tabela 1 – Escolaridade dos produtores de leite entrevistados.

Escolaridade	Frequência	Percentual
Até o Ensino Fundamental Incompleto	25	33,8%
Até o Ensino Fundamental Completo	26	35,1%
Até o Ensino Médio Completo	21	28,3%
Até a Graduação Completa	01	1,4%
Até a Pós-Graduação Completa	01	1,4%
TOTAL	74	100%

Fonte: elaborado pelos autores.

A maioria possui ensino fundamental completo, seguido pelo fundamental incompleto, demonstrando a predominância de uma baixa escolaridade entre os componentes da amostra. Nenhum dos entrevistados com graduação e pós-graduação completa possuía formação na área de negócios ou na área rural, tanto o graduado quanto o pós-graduado possuem formação na área de Direito. Cabe ressaltar que treze (13) entrevistados declararam possuir formação também em cursos técnicos, destes o total de seis (06) são formados como técnico agrícola.

As empresas rurais possuem uma média de quarenta e cinco (45) cabeças de gado, com tamanho médio das propriedades de 44,5 hectares, mas destes o tamanho médio dedicado a pecuária leiteira é de 29,7 hectares, ou seja, em média é utilizado dois terços da área disponível na produção de leite. Todos descreveram como as principais atividades geradoras de renda a produção de leite, sendo o café a segunda mais importante.

Contudo, apenas um dos produtores entrevistados contratava um profissional contador para, entre outras atribuições, realizar o cálculo e análise dos dados de custos da produção agrícola.

3.2 Descrição e análise da percepção de importância da contabilidade de custos

Nesta parte, é evidenciado o que os produtores rurais consideram importante, no que diz respeito à contabilidade de custos como ferramenta para a tomada de decisão. Foram elaboradas 07 questões relacionadas à relevância de artefatos da contabilidade de custos e da informação contábil na gestão da atividade rural, em especial a atividade de produção de café. Cada um dos quarenta produtores rurais teve a opção de determinar se tal componente é irrelevante, útil, importante ou crucial para sua atividade rural de produção leiteira, a definição desses parâmetros seguiu a utilizada por Kowalski *et al* (2010). Com base nas respostas pode-se evidenciar o nível de importância atribuído pelos produtores.

Adicionalmente foi questionado aos produtores o nível de relevância da cafeicultura para o desempenho econômico da propriedade, seguindo os mesmos parâmetros de respostas, descrito na tabela 2 abaixo.

Tabela 2 – Nível de importância atribuída à produção de leite para o desempenho econômico da propriedade.

QUESTÃO	IRRELEVANTE (percentual)	ÚTIL (percentual)	RELEVANTE (percentual)	CRUCIAL (percentual)
Qual a importância da produção de leite para o desempenho econômico da sua propriedade?	0 (0%)	0 (0%)	01 (1,4%)	73 (98,6%)

Fonte: elaborada pelos autores.

Os resultados da tabela 2 evidenciam que a quase totalidade dos respondentes atribuem como “crucial” a produção de leite para o desempenho econômico da propriedade, apenas um respondeu a opção “relevante”, nenhum considera apenas “útil” ou “irrelevante”. Esse resultado ressalta a importância de discutir e conhecer a relevância da qualidade da gestão na produção de leite na região estudada e com agricultores cooperados, reforçando a relevância da presente pesquisa.

A tabela 03 apresenta as dez (10) questões efetuadas no questionário bem como o nível de importância atribuído pelos produtores rurais entrevistados a cada tema abordado nas questões, seguindo os parâmetros utilizados por Kowalski *et al* (2010).

Dentre as respostas possíveis uma é considerada fortemente atípica para os padrões recomendados – desejados – de um gestor rural pela maior parte da literatura, o parâmetro “irrelevante”. Cabe ressaltar que a presente pesquisa não objetiva explicar as razões que levem qualquer respondente a optar por esta resposta, o que sugere novas possibilidades de pesquisa.

Tabela 3 – Nível de importância atribuída a ferramentas e atributos da contabilidade de custos.

QUESTÕES	IRRELEVANTE (percentual)	ÚTIL (percentual)	RELEVANTE (percentual)	CRUCIAL (percentual)	TOTAL (percentual)
1 – Qual a importância de conhecer efetivamente as informações e dados da contabilidade de custos referentes a produção de leite em sua propriedade?	03 (4,0%)	05 (6,7%)	47 (63,5%)	19 (25,7%)	74 (100%)
2 – Qual a importância de conhecer os gastos por cabeça de gado desde o nascimento (ou compra) até o início da produção de leite em sua propriedade?	06 (8,1%)	04 (5,4%)	44 (59,5%)	20 (27,0%)	74 (100%)

3 - Qual a importância de saber a diferença entre custos fixos e variáveis da produção de leite em sua propriedade?	07 (9,5%)	05 (6,7%)	50 (67,6%)	12 (16,2%)	74 (100%)
4 - Qual a importância de saber os exatos custos, despesas e receitas mensais da produção de leite em sua propriedade?	04 (5,4%)	01 (1,4%)	47 (63,5%)	22 (29,7%)	74 (100%)
5 - Qual a importância de saber os custos diretos e indiretos da produção de leite em sua propriedade?	05 (6,7%)	01 (1,4%)	40 (54,1%)	28 (37,8%)	74 (100%)
6 - Qual a importância de saber a diferença entre o que é um custo, e o que é uma despesa da produção de leite em sua propriedade?	03 (4,0%)	01 (1,4%)	50 (67,6%)	20 (27,0%)	74 (100%)
7 - Qual a importância de saber o ponto de equilíbrio mensal da produção de leite em sua propriedade?	02 (2,7%)	06 (8,1%)	21 (28,4%)	45 (60,8%)	74 (100%)
8 - Qual a importância de saber o custo unitário por cabeça de gado na atividade da produção de leite em sua propriedade?	06 (8,1%)	03 (4,1%)	37 (50,0%)	28 (37,8%)	74 (100%)
9 - Qual a importância de realizar anotações para registro e controle dos gastos da produção de leite em sua propriedade?	04 (5,4%)	05 (6,7%)	30 (40,6%)	35 (47,3%)	74 (100%)
10 - Qual a importância de contratar um profissional qualificado para contabilizar os custos da produção de leite em sua propriedade?	07 (9,5%)	05 (6,7%)	41 (55,4%)	21 (28,4%)	74 (100%)
TOTAL (percentual)	47 (6,3%)	36 (4,9%)	407 (55,0%)	250 (33,8%)	740 (100%)

Fonte: elaborada pelos autores.

De forma geral os resultados são alinhados com as recomendações encontradas na literatura, ou seja, a maioria considera relevante (55,0%) ou crucial (33,8%) a utilização de atributos e ferramentas da contabilidade de custos na gestão da produção de leite em suas propriedades agrícolas. Por outro lado, é possível identificar que em todas as questões existe mais de um produtor de leite que considera o tema abordado como irrelevante, com destaques para questão 3 e questão 10 onde o total de sete (7) produtores declaram considerar como irrelevante os atributos e ferramentas avaliados. Além disso, a quantidade total de produtores que marcaram a opção “irrelevante” supera o total que marcaram a opção “útil”. Estes resultados parecem indicar uma quantidade razoável de produtores não alinhados com as recomendações da literatura sobre a relevância da contabilidade de custos para gestão de empreendimentos rurais, em especial para produção de leite.

É possível perceber que os produtores de leite entrevistados atribuem significativa importância para o conhecimento da ferramenta ponto de equilíbrio para boa gestão da produção de leite (questão 7) onde a maioria (60,8%) declara essa ferramenta como “crucial”, obtendo o maior resultado para esta resposta entre todas dez (10) questões avaliadas e o menor número de produtores (2,7%) que considerem “irrelevante”. Não é difícil entender

tamanho atribuição de importância para este recurso, o conhecimento exato do ponto de equilíbrio proporciona ao gestor uma segurança quanto ao resultado alcançado, ou o empenho de esforços extras para alcançá-lo antes do fechamento de um período pré-determinado.

A questão 3 obteve o pior desempenho de percepção de relevância, e ao mesmo tempo ela possui a menor quantidade de respondentes que considerem “crucial” (16,2%) saber a diferença entre custos fixos e variáveis, e a maior quantidade de produtores que declaram considerar irrelevante o conhecimento destes atributos da contabilidade de custos para o bom desempenho da atividade de pecuária de leite.

Outra interessante constatação é a alta percepção de importância atribuída a realização de anotações para registro e controle dos gastos da produção de leite na questão 9, sendo a segunda mais marcada no quesito “crucial”. Por outro lado a questão 10 que avaliava a importância contratar um profissional qualificado para contabilizar os custos da produção de leite recebeu baixa atribuição de “crucial” (28,4%) e foi considerada como a mais “irrelevante” (empatado com a questão 3). Tais resultados apresentam uma percepção possivelmente contraditória, ou seja, ao mesmo tempo em que os produtores de leite entrevistados consideram o registro e controle das informações de gastos de produção elementos fundamentais para boa gestão da propriedade, também demonstram baixa disposição de investir em mão de obra qualificada para análise destas informações. Um dado anteriormente elencado na parte de descrição das organizações rurais dos entrevistados corrobora com esta possível percepção dicotômica, quando relatado que apenas um dos produtores entrevistados contratava um profissional contador para realizar o cálculo e análise dos dados relacionados a custos da produção agrícola, evidencia também alinhada com a consideração de Crepaldi (2005) sobre o baixo índice de utilização da contabilidade rural pelos gestores de agronegócios em geral no Brasil. Outro ponto que parece merecer análise futura minuciosa.

A questão 1 possui uma formulação que questiona a relevância atribuída a contabilidade de custo de forma abrangente, não especificando uma ferramenta ou atributo específico dessa área de conhecimento, talvez por isso seja a terceira questão com a maior concentração de respostas nos quesitos intermediários, o total de 70,2% consideram ser importante ou útil, enquanto 25,7% consideram crucial.

As outras questões (02; 04; 05; 06; e 08) demonstram resultados semelhantes entre si e aproximados do comportamento da média geral.

Cabe especial destaque para uma contradição entre o nível de importância atribuída a produção de leite para o desempenho econômico das propriedades rurais (tabela 2) e o nível de importância atribuída a ferramentas e atributos da contabilidade de custos na gestão da atividade de produção de leite (tabela 3). Na tabela 2 é possível identificar que na opção de resposta “crucial” existe uma concentrada percepção de relevância da atividade de pecuária leiteira no resultado econômico das empresas rurais, sendo que nenhum respondente marcou as opções “irrelevante” e “útil”. Por outro lado, a tabela 3 demonstra que em todas as dez (10) questões existem produtores declarando considerar apenas “útil”, ou até mesmo “irrelevante”, conhecimentos e práticas relacionadas a atributos e ferramentas da contabilidade de custos e considerados pela literatura sobre os temas relevantes para boa gestão de atividades rurais, em especial para atividade de produção de leite.

4 Considerações finais

Este estudo objetivou avaliar, junto a um grupo de 74 produtores de leite, qual percepção de importância atribuída a contabilidade de custos na gestão de seus empreendimentos rurais, mais especificamente na atividade de pecuária leiteira.

Através da revisão da literatura sobre o tema foi possível perceber que a contabilidade de custos é indicada como um instrumento de controle considerado indispensável para gestão de atividades rurais, incluindo assim as propriedades com produção de leite.

Quando analisadas os dados coletados junto a produtores rurais com atividades de pecuária de leite do localizados no município de Alfredo Cahves-E.S., é possível identificar que, de forma geral os resultados são alinhados com as recomendações encontradas na literatura, ou seja, a maioria considera relevante e crucial a utilização de atributos e ferramentas da contabilidade de custos na gestão da produção de café em suas propriedades agrícolas.

Dos elementos abordados, foram consideradas mais relevantes o conhecimento do ponto de equilíbrio da produção (questão 7), e a contribuição de realizar anotações para registro e controle dos gastos da produção de leite (questão 9) obteve a segunda melhor percepção de importância atribuída pelos respondentes. Por outro lado, foi possível identificar que a percepção de importância sobre o conhecimento da diferença entre custos fixos e variáveis da produção de leite (questão 3), e sobre a contratação de um profissional qualificado para contabilizar os custos da produção de leite em sua propriedade (questão 10), tiveram cada uma total de sete (7) produtores que declaram considerar estes conhecimentos e ferramentas como “irrelevante”, resultado que pode ser considerado contraditório para os padrões recomendados – desejados – de um gestor rural pela maior parte dos autores sobre o tema, porém alinhados com a sugestão de Crepaldi (2005) que considera baixo índice de utilização da contabilidade rural pelos gestores de agronegócios no Brasil.

Os resultados também mostram uma possível discrepância nas percepções dos respondentes, ao mesmo tempo em que os produtores de leite entrevistados consideram o registro e controle das informações de gastos de produção elementos fundamentais para boa gestão da propriedade (questão 9), também demonstram baixa disposição de investir em mão de obra qualificada para análise destas informações (questão 10). Além disso, na tabela 2 é possível identificar que na opção de resposta “crucial” existe uma concentrada percepção de relevância da atividade de pecuária leiteira no resultado das empresas rurais, sendo que nenhum respondente marcou as opções “irrelevante” e “útil”, por outro lado, a tabela 3 evidencia que em todas as questões existem produtores declarando considerar apenas “útil”, ou até mesmo “irrelevante”, conhecimentos e práticas relacionadas a atributos e ferramentas da contabilidade de custos e considerados pela literatura sobre os temas relevantes para boa gestão de atividades rurais, e conseqüentemente para seu desempenho.

Recomenda-se que outros para pesquisas tentem desenvolver uma análise pormenorizada das motivações que contribuem para que uma quantidade não inexpressiva de produtores considerarem irrelevantes as ferramentas e atributos da contabilidade de custos abordados nesta pesquisa, assim como pesquisas que tentem evidenciar se a percepção de importância influencia o nível efetivo de utilização destas ferramentas e atributos da contabilidade de custos por gestores de empresas rurais.

Referências

- BORILLI, S. P.; PHILIPPSEN, R. B.; RIBEIRO, R. G.; HOFER, E. O uso da contabilidade rural como uma ferramenta gerencial: um estudo de caso dos produtores rurais no município de Toledo – PR. **Revista de Ciências Empresariais da UNIPAR**, Toledo, v.6, n.1, jan./jun., p. 77-95, 2005.
- BRYMAN, A. **Social research methods**. 4. ed. New York: Oxford, 2012.
- CALDERELLI, A. **Enciclopédia contábil e comercial brasileira**. 28 ed. São Paulo: CETEC, 2003.

- CARVALHO, G. R.; CARNEIRO, A. V. STOCK; L. A.; YAMAGUCHI, L. C. T.; MARTINS, P. C. Avaliação de impacto do preço de alimentos concentrados nos sistemas de produção de leite no estado do Paraná. In: XLV CONGRESSO DA SOCIEDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E SOCIOLOGIA RURAL, 22 a 25 de julho, 2007, Londrina. **Anais...** Londrina: SOBER, 2007.
- CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.
- CHOW, C. W.; HARRISON, P. D. Identifying meaningful and significant topics for research and publication: a sharing of experiences and insights by “influential” accounting authors. **Journal of Accounting Education**, n. 20, p. 183-203, 2002. Disponível em: <<http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0748575102000088>> Acesso em: 30 out. 2012.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade rural: uma abordagem decisória**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.
- DAVIS, J. H.; GOLDBERG, R. A. **A concept of agribusiness**. Division of research. Graduate School of Business Administration. Boston: Harvard University, 1957.
- EYERKAUFER, M. L.; COSTA, A.; FARIA, A. C. Métodos de custeio por absorção e variável na ovinocultura de corte: estudo de caso em uma cabanha. **Organizações Rurais & Agroindustriais**, Lavras, v. 9, n. 2, p. 202-215, 2007.
- FASSIO, L. H., REIS, R. P., E GERALDO, L. G. Desempenho técnico e econômico da atividade leiteira em Minas Gerais. **Ciência e Agrotecnologia**, Lavras, v.30, n.6, p.1154-1161, Nov. 2006.
- FONTELLES, A. B. **Perfil de investimento do produtor rural**. 2007. 85 f. Dissertação (Mestrado em Economia) - Programa de Pós-Graduação em Economia, Faculdades Ibmecc, Rio de Janeiro, 2007.
- FREITAS, H.; OLIVEIRA, M.; SACCOL A. Z.; MASCAROLA, J. O método de pesquisa *survey*. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 105-112, julho/setembro, 2000.
- GOMES, A. L.; FERREIRA FILHO, J. B. S. Economias de escala na produção de leite: uma análise dos Estados de Rondônia, Tocantins e Rio de Janeiro. **Revista de Economia e Sociologia Rural**, Rio de Janeiro, v. 45, n.3, p.591-619, jul. 2007.
- HOFER, E.; ENGEL, W.; CARMO, W. A.; SCHULTZ, C. A.; BELTRAME, S. L. Custo de produção para a atividade da pecuária leiteira: um estudo de caso. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. Porto Seguro, 2004. **Anais...** Porto Seguro: CBC, 2004.
- KOWALSKI, F. D.; FERNANDES, F. C.; FARIA, A. C. Análises dos controles internos relacionados às atividades ambientais das cooperativas catarinenses de energia elétrica por meio da matriz de importância-desempenho de Slack. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 21, n. 2, p. 153-177, abr./jun. 2010.
- LOPES, M. A. LIMA, A. L. R.; CARVALHO, F. M.; REIS, R. P.; SANTOS, I. C.; SARAIVA F. H. Controle gerencial e estudo da rentabilidade de sistemas de produção de leite na região de Lavras, MG. **Ciências e Agrotecnologia**, Lavras, v.28, n. 4, p.883-892, jul./ago. 2004.
- LOPES, P. F.; REIS, R. P.; YAMAGUCHI, L. C. T.; Custos e escala de produção na pecuária leiteira: estudo nos principais estados produtores do Brasil. **Revista de Economia e Sociologia Rural**, Rio de Janeiro, vol. 45, n. 3, p. 567-590, jul./set. 2007.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 6. Ed. São Paulo: Atlas. 1998.

NEVES, M. F. **Sistema agroindustrial citrícola**: um exemplo de quase-integração no agribusiness brasileiro. 1995. 87 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Faculdade de Administração da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.

NOAL, E. B.; ANCELES, P. E. S.; RIBEIRO, O. D. J. Apuração de custos na pecuária leiteira, um estudo de casos. **Dusc. Scientia**. Série: Ciências Sociais Aplicadas, Santa Maria, v.1, n.1, p.167-180, 2005.

PEREIRA, J. P. C. N. **A concentração geográfica de empresas no agronegócio de flores**: uma análise das localidades de Holambra e Mogi das Cruzes. 2007. 273 f. Tese (Doutorado em Engenharia da Produção) - Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.

PRADO, E.; GERALDO, L. G.; CARDOSO, B. M. Rentabilidade da exploração leiteira em uma propriedade durante cinco anos. **Arquivo Brasileiro de Medicina Veterinária e Zootécnica**, Belo Horizonte, v.59, n.2, p. 501-507, abr.2007.

SILVA, H. A.; KOEHLER, H. S.; MORAES, A.; GUIMARÃES, V. D. A.; HACK, E.; CARVALHO, P. C. F. Análise de viabilidade econômico da produção de leite a pasto e com suplementos na região dos Campos Gerais - Paraná. **Ciência Rural**, Santa Maria, v.38, n.2, p.445-450, mar. 2008.

VALLE, F. **Manual de contabilidade agrária**. São Paulo: Atlas, 1987.

VIEIRA, E. P. **Noções básicas de contabilidade de custos**. Ijuí, RS: Unijuí, 2008.