

FACULDADE LEÃO SAMPAIO  
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

FRANCISCO RAFAEL ALVES SANTOS

**APURAÇÃO DOS CUSTOS NA PRODUÇÃO AGRÍCOLA:**  
UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DA ATIVIDADE DE BANANICULTURA

JUAZEIRO DO NORTE-CE  
2015

FRANCISCO RAFAEL ALVES SANTOS

**APURAÇÃO DOS CUSTOS NA PRODUÇÃO AGRÍCOLA:**  
UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DA ATIVIDADE DE BANANICULTURA

Trabalho de Conclusão de curso na modalidade de Artigo Científico, apresentado à coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Leão Sampaio, em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Bacharel.

**Orientadora:** Prof.<sup>a</sup> Esp. Suyana Silveste Bezerra.

JUAZEIRO DO NORTE-CE  
2015

FRANCISCO RAFAEL ALVES SANTOS

**APURAÇÃO DOS CUSTOS NA PRODUÇÃO AGRÍCOLA:**  
UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DA ATIVIDADE DE BANANICULTURA

Trabalho de Conclusão de Curso na modalidade artigo científico apresentado à Faculdade Leão Sampaio em cumprimento às exigências para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA:**

---

Prof.<sup>a</sup> Esp. Suyana Silvestre Bezerra  
Orientadora

---

Prof.<sup>a</sup> Esp. Ana Marília Barbosa Sampaio  
Membro 1

---

Prof. Esp. Maurício Braz da Silva  
Membro 2

## **APURAÇÃO DOS CUSTOS NA PRODUÇÃO AGRÍCOLA: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DA ATIVIDADE DE BANANICULTURA**

Francisco Rafael Alves Santos<sup>1</sup>  
Suyana Silvestre Bezerra<sup>2</sup>

### **RESUMO**

Face à relevância do agronegócio no desempenho econômico brasileiro, a utilização da contabilidade agrícola não se dá apenas em atendimento às exigências fiscais. Tendo como objetivo o estudo e controle do patrimônio, esta ciência vem proporcionar o suporte informacional necessário durante a elaboração do planejamento estratégico da entidade agrícola. Prática característica de pequenos produtores rurais, a agricultura hoje se expande, englobando pequenas, médias e grandes empresas. No intuito de acompanhar este processo de desenvolvimento, o empresário rural se depara com a necessidade de gerir custos, visando com isso, vantagem competitiva no mercado. Objetivando esclarecer as dúvidas que norteiam o processo de gerenciamento dos custos da produção agrícola, este trabalho se propõe a apresentar as particularidades destes dados no agronegócio, considerando sua adequação, a determinação do custo do produto vendido e a utilização destas informações em análises gerenciais. Através de revisão bibliográfica, seguida de um estudo de caso aplicado em uma empresa da atividade de bananicultura, pôde-se correlacionar a teoria com a prática, possibilitando o desenvolvimento do estudo proposto, o qual ainda é pouco discutido no meio acadêmico. Durante a análise de caráter quantiquantitativo, percebeu-se a necessidade de distinção de gastos na atividade, visando a utilização de dois métodos de custeio distintos. Considerando estas hipóteses, apurou-se os custos do exercício de 2014 dentro do que rege a legislação, tornando viável a análise destes, almejando um resultado superior no ano subsequente.

**Palavras-chave:** Contabilidade Agrícola. Custos. Bananicultura.

### **ABSTRACT**

Given the importance of agribusiness in the Brazilian economic performance, the use of agricultural accounting not only in compliance with tax requirements. Having as objective the study and control of patrimony, this science comes to provide informational support needed during the preparation of the strategic planning of the agricultural entity. Practice characteristic of small rural producers, agriculture today expands, including small, medium and large companies. In order to keep up with this development process, the rural entrepreneur is faced with the need to manage costs, aiming at with that, competitive advantage in the market. In order to address the questions that guide the management of the process of agricultural production costs, this work sets out to present the particularities of these data in the industry, considering appropriateness, the determination of the cost of the product sold and the use of this information in managerial analysis. Through literature review, followed by a case study applied in a banana plantation activity, could correlate the theory

---

<sup>1</sup> Concludente do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Leão Sampaio. *E-mail:* jua\_rafa@hotmail.com

<sup>2</sup> Orientadora Prof.<sup>a</sup> Esp. em Gestão Tributária pela Faculdade Leão Sampaio. Docente da Faculdade Leão Sampaio. *E-mail:* suyana@leaosampaio.edu.br

with practice, enabling the development of the proposed study, which is still little discussed in academia. When parsing Quanti-qualitative character, realized the need to distinguish activity costs, in order to use two different costing methods. Considering these hypotheses, it was established the year 2014 costs within governing legislation, and provided an analysis of the results for the year to a top result in the subsequent year, through a planning based on accounting information.

**Keywords:** Agricultural Accounting. Costs. Banana plantation.

## INTRODUÇÃO

Utilizada pelo homem com a finalidade de garantir sua subsistência, a agricultura vem se desenvolvendo no decorrer da história. O cultivo de plantas, antes característico de pequenos produtores do campo, hoje abre espaço para empresas utilizarem a tecnologia em prol do melhoramento dos processos de produção. Face à esta evolução, os empresários agrícolas precisam garantir a continuidade destas organizações de forma promissora, considerando ferramentas que venham dar o suporte informacional necessário durante o processo decisório.

Pouco utilizada pelos gestores do campo, a contabilidade agrícola se apresenta como geradora de informações decorrentes do estudo do patrimônio das empresas que se utilizam do trato da terra no desenvolvimento de suas operações. Tendo em vista a dificuldade em reduzir seus gastos, estes administradores passam a depender cada vez mais de práticas contábeis, dentre elas a gestão de custos.

A aplicação desta prática consiste em atender a dois objetivos específicos: o cumprimento de exigências fiscais, e a obtenção de informações que sirvam de embasamento para a tomada de decisão. Considerando estas necessidades, os gestores do agronegócio e os profissionais contábeis devem estar preparados para acompanhar a evolução deste setor, utilizando-se desta ferramenta como fator de vantagem competitiva.

Em atendimento à estas premissas, o presente trabalho objetiva esclarecer as dúvidas que norteiam o processo de gestão de custos nas entidades agrícolas. Tomando por base o que vem sendo discutido sobre o tema, realizou-se análise de caráter qualitativo, apresentando a adequação destes gastos na atividade, e análise quantitativa durante a apuração dos custos do exercício de 2014, na qual foram utilizados os métodos de custeio por absorção e custeio variável. Através de um estudo de caso realizado em uma empresa da atividade de bananicultura, foi possível correlacionar a teoria decorrente de revisão bibliográfica com a

realidade da entidade denominada nesta ocasião Empresa X. Após análise dos dados, ficou evidente a possibilidade de maximização de resultados da referida empresa considerando a utilização de dados oriundos de práticas contábeis.

## **2 A EVOLUÇÃO DA PRÁTICA AGRÍCOLA**

Considerada uma das formas de trabalho mais antigas da história da humanidade, a agricultura pode ser considerada, conforme Crepaldi (2012, p.01), como “a atividade de exploração da terra, seja ela o cultivo de lavouras e florestas ou a criação de animais, com vistas à obtenção de produtos que venham a satisfazer às necessidades humanas.”

Numa outra definição, Santos, Marion e Segatti (2009, p.13) conceituam agricultura como “a arte de cultivar a terra. Arte essa decorrente da ação do homem sobre o processo produtivo à procura da satisfação de suas necessidades básicas.” Em ambas as definições fica clara a relevância da atividade agrícola, pelo fato desta estar diretamente associada à obtenção de alimentos através do trato da terra.

### **2.1 A Origem da Agricultura**

Segundo Gomes (2012), a agricultura não originou-se da germinação de sementes ocorridas por acaso, mas do momento em que o homem percebeu a oportunidade de utilizar-se destas para garantir sua subsistência.

A agricultura não é uma atividade natural. Ela foi criada pelo homem que em um momento da história passou a fazer a seleção de sementes. Há 8.500 anos antes de Cristo, os alimentos eram cultivados no Egito. Há 7.500 anos antes de Cristo, na China. E há três mil anos foi a vez das Américas Central e do Sul começarem a plantar e a colher (Ibidem, p.1).

Gomes (Ibidem) ressalta que o homem tornou-se sedentário com o passar do tempo, deixando de ir em busca de alimentos e passando a cultivá-los, já não havendo assim necessidade de deslocar-se para outras regiões. O cultivo de lavouras e a domesticação de animais garantiam a sobrevivência do povo que logo ficara à mercê de um indivíduo que controlava este excedente de alimentos, caracterizando o surgimento do Estado.

Outro fato que marcou a evolução da agricultura mundial e brasileira foi a “Revolução Verde” iniciada nas décadas de 60 e 70. Norman Ernest Borlaug, considerado o pai do

movimento ganhou o Prêmio Nobel da Paz em 1970, em função da contribuição do movimento para com o desenvolvimento de países subdesenvolvidos.

Iniciado nos Estados Unidos, o movimento consistia na aplicação de novas técnicas de cultivo, considerando o uso de fertilizantes, defensivos agrícolas e mecanização de processos. Com isso, a agricultura tornou-se cada vez mais competitiva, fazendo com que países como Brasil, México e Índia aumentassem cada vez mais sua produção (PINTO, 2013)

Seguida a Revolução Verde, surgiu a “Revolução Transgênica” iniciada na década de 90. Esta fase da agricultura tem influência no cenário atual, sendo caracterizada por estudos de espécies cuja constituição genética é alterada artificialmente, no intuito de proporcionar a esta um formato não existente na natureza. A intensão é que as plantas possuam características diferentes das suas, considerando, na maioria dos casos, a possibilidade de gerar uma resistência maior da espécie em relação à pragas, insetos e herbicidas através da inserção de um gene animal ou vegetal nas mesmas (Ibidem).

Outra característica da agricultura nos dias atuais, é a expressividade desta prática na economia. Segundo Menten (2014, p.1), “em 2013 a agricultura cresceu 7% (R\$ 234,6 bilhões) sendo o setor que mais contribuiu para que o PIB brasileiro atingisse 2,3%”.

Percebe-se portanto, que a agricultura não limitou-se ao homem que vive no campo, mas a todo um grupo de empresários e estudiosos que se utilizaram do cultivo da terra, em prol do desenvolvimento da sociedade na qual estão inseridos.

## 2.2 O Agronegócio

Considerado o setor mais promissor da economia brasileira, o agronegócio nasceu nos Estados Unidos vindo a se consolidar no Brasil tempos depois, conforme afirma Oliveira (2010). Desenvolvido pelos pesquisadores John Davis e Ray Goldberg, a expressão “agribusiness” compreenderia os processos de distribuição de suprimentos agrícolas, a produção agrícola dentro da fazenda, e a fase de distribuição dos produtos agrícolas. Denominado complexo agroindustrial, o conceito surgiu no Brasil durante a década de 80, evoluindo para agronegócio no decorrer do tempo (Ibidem).

Numa outra definição, pode-se considerar agronegócio como sendo:

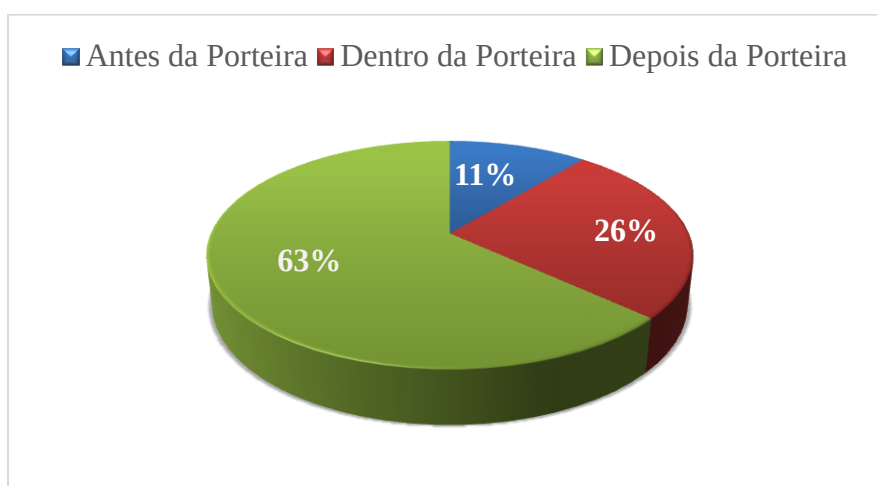
A soma das operações de produção e distribuição de suprimentos agrícolas, das operações de produção nas unidades agrícolas, do armazenamento, processamento e comercialização dos produtos agrícolas e itens produzidos a partir deles. E envolve desde a pesquisa científica até a comercialização de alimentos, fibras e energia. (ABAGRP, 2015, p.1).

No intuito de distinguir as operações supra citadas, Oliveira (2010) utiliza-se das seguintes denominações:

- O antes da porteira: compreende a produção e distribuição de insumos agrícolas, veículos e maquinário.
- O dentro da porteira: consiste nas operações que envolvem o processo produtivo dentro da organização.
- O depois da porteira: engloba as fases de beneficiamento e armazenagem, seguidos do processo de comercialização do produto.

No Gráfico 1 é possível visualizar a representatividade destas cadeias no desenvolvimento do agronegócio:

Gráfico 1: Representatividade das Cadeias Produtivas:



Fonte: Adaptado de Oliveira (2010)

Percebe-se que “depois da porteira” está a participação mais expressiva do agronegócio na economia, ou seja, a fase de maior representatividade dentre os três processos é decorrente de valores agregados ao produto depois de pronto. Tal fator, não diminui a importância dos outros dois processos, nem dos agrupamentos sociais (institutos de pesquisa, organizações de classe e outros) que interagem e influenciam no agronegócio.



### 3 CONTABILIDADE AGRÍCOLA

Disponer de informações que evidenciem receitas e despesas, a situação patrimonial da entidade, ou até mesmo outros dados oriundos da escrituração contábil, são necessidades de todo empresário, inclusive daqueles que direcionam entidades agrícolas.

#### 3.1 Entidades Agrícolas

Inseridas no mercado com o intuito de utilizar-se da agricultura no desenvolvimento de suas atividades, “as entidades agrícolas são aquelas que se destinam à produção de bens mediante o plantio, manutenção ou tratos culturais, colheita e comercialização de produtos agrícolas” (RODRIGUES et al, 2012, p.25).

Dentro deste setor, é possível a exploração de dois grandes ramos, conforme cita Marion (2010):

- As “Culturas Hortícolas e Forrageira” que concentra as plantas de pequeno porte. Em sua maioria grãos, legumes e especiarias.
- E a “Arboricultura”, na qual se concentram as grandes árvores, englobando assim, pomares, florestas, seringais, e outros.

#### 3.2 Objetivo da Contabilidade Agrícola

Quanto à ciência contábil, esta tem como objetivo “o estudo e o controle do patrimônio e de suas variações visando ao fornecimento de informações que sejam úteis para a tomada de decisões econômicas” (RIBEIRO, 2009, p.4).

Numa outra definição, Marion (2010, p.3) vem estabelecer o que seria contabilidade agrícola afim de correlacioná-la com a contabilidade geral da seguinte forma:

Quando estudada de forma genérica a Contabilidade é denominada Contabilidade Geral ou Contabilidade Financeira. Quando aplicada a um ramo específico, normalmente é denominada de acordo com a atividade daquele ramo. Sendo assim, a Contabilidade Agrícola: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agrícolas.

Pode-se afirmar, portanto, que a contabilidade agrícola visa contribuir para com os objetivos da empresa, através do estudo e controle do patrimônio das entidades que atuam neste ramo, desempenhando papel fundamental na elaboração do planejamento desenvolvido pelos gestores.

O planejamento consiste na “abordagem sistemática da tomada de decisões estratégicas”, (SANTOS, MARION, SEGATTI, 2009, p.5); somente através deste é possível saber onde se pretende chegar, como se conseguirá atingir o objetivo traçado, e quanto tempo levará para alcançar este feito.

Crepaldi (2012, p.52) afirma que “assim como as demais empresas, as empresas agrícolas também devem ter preocupações quando se trata de custos na produção, aumento da lucratividade, planejamento, controle e retorno do capital investido”. Por este motivo, se faz necessária a parceria entre o agricultor e o profissional contábil na busca por estratégias que viabilizem a permanência e o desenvolvimento destas empresas no mercado, dentro do que rege a legislação vigente, as normas e os princípios da contabilidade.

### 3.3 Fixação do exercício social

O término do exercício social, é um aspecto a ser observado na agricultura. “Com o advento da Lei nº 7.450/85, o Imposto de Renda tornou obrigatório, para todas as empresas, o exercício social coincidindo com o ano civil, ou seja, de 1º/1 a 31/12” (MARION, 2010, p.6).

No entanto, Crepaldi (2012) alega que, na prática agrícola, a utilização da apuração dos custos no término da colheita seria mais viável, apresentando resultados mais claros em relação aos gastos incorridos na produção de determinado período.

Na atividade rural, a concentração da receita normalmente ocorre, durante ou logo após a colheita. Devido sua produção sazonal, concentrada em determinado período, muitas vezes em alguns dias do ano, nada mais justo que, após seu término, proceder em seguida à apuração do resultado, tão importante para a tomada de decisão, sobretudo a respeito do que fazer no novo ano agrícola (ano agrícola é o período compreendido pela plantação, colheita e normalmente a comercialização da safra agrícola). (CREPALDI, 2012, p.89).

Apesar dos prejuízos advindos da Lei nº 7.450/85 à contabilidade rural, Marion (2010) afirma que nada impede os gestores rurais de se utilizarem da apuração de custos após o término da colheita com uma finalidade gerencial. Tal procedimento apesar de aparentemente trabalhoso, será de extrema relevância numa abordagem decisória.

### 3.4 Terminologia Contábil

Visando um enfoque na contabilidade de custos, a definição de alguns conceitos tornam-se necessárias para melhor entendimento do tema proposto. Para tanto, levou-se em consideração os preceitos de Crepaldi (2012) durante a distinção de algumas nomenclaturas:

- **Gasto:** é toda despesa caracterizada pela promessa ou entrega de um ativo. Quando entregue de imediato trata-se de um pagamento à vista, quando tratar-se de uma promessa de pagamento, consiste numa dívida (grifo nosso).
- **Investimento:** é o valor ativado no intuito de beneficiar períodos futuros. São exemplos de investimentos: a aquisição de insumos, móveis e utensílios (grifo nosso).
- **Custo:** trata-se do gasto oriundo da aquisição de bem ou serviço aplicado direta ou indiretamente no processo de produção agrícola (grifo nosso).
- **Despesa:** São os gastos gerados depois do produto pronto, ou seja, estes tipos de gastos não estão associados ao processo produtivo (grifo nosso).

Dentre estes, uma definição mais aprofundada de custos será apresentada no decorrer do trabalho, já que na análise dos mesmos realiza-se o estudo proposto.

### 3.5 Cultura Temporária e Cultura Permanente

No processo de apuração de custos da atividade agrícola concentram-se as principais particularidades da contabilidade voltada para este ramo de atuação, Crepaldi (2012, p. 96) afirma que “as empresas rurais que atuam na atividade agrícola devem desenvolver dois métodos para efetuar sua Contabilidade quanto à apropriação de custos, um para as culturas temporárias e outro para as culturas permanentes”.

Partindo desta diferenciação pode-se então estabelecer uma adequação de gastos em cada tipo de cultura.

#### 3.5.1 Cultura Temporária

Considerando os conceitos de Marion (2010) pode-se dizer que culturas temporárias são aquelas que proporcionam uma única colheita, sendo necessário o replantio para que haja uma nova safra.

O autor afirma que os custos incorridos durante o processo de formação da cultura temporária devem ser contabilizados em subconta (com o nome da cultura em questão) representados na conta Cultura Temporária (localizada no Estoque/Ativo Circulante), uma vez

que espera-se que o período de abrangência do plantio à colheita não ultrapasse o término do exercício seguinte.

Ao término da colheita, o saldo da subconta de Cultura Temporária será transferido para outra, representada na conta Produtos Agrícolas (também localizada no Estoque/Ativo Circulante), na qual estará evidenciado além dos valores transferidos da conta Cultura Temporária, os gastos oriundos do processo de armazenamento, acondicionamento ou qualquer outro método de guarda e conservação do produto. A soma destes valores resultará no saldo da conta Produtos Agrícolas da qual será baixado o valor correspondente ao custo do produto vendido no período (Ibidem).

### 3.5.2 Cultura Permanente

A cultura permanente é conceituada por Marion (Ibidem) como aquela que propicia mais de uma safra, não sendo necessário a extração da planta para obtenção de novos produtos.

Diferente da cultura temporária, na cultura permanente deve-se imobilizar os gastos decorrentes da formação da cultura, a mesma deve possuir um tratamento semelhante a um imobilizado em construção. Durante o processo de formação da planta evidencia-se os valores deste investimento em subconta de Cultura Permanente em Formação (localizada no Imobilizado/Ativo Não Circulante), sendo realocada para uma outra, representada na conta Cultura Permanente Formada (também localizada no Imobilizado/Ativo Não Circulante) quando encontrar-se em condições de produzir. Portanto, somente após esta fase, serão reconhecidos como custos, os valores decorrentes desta cultura.

O autor chama atenção para os gastos que beneficiam mais de um período, pois estes não deverão ser considerados custos, mas sim, investimento, devendo compor o valor da cultura localizado no Imobilizado. Quanto aos demais valores, considerados custo de fato, terão tratamento semelhante à cultura explicitada anteriormente, os quais deverão ser alocados no Estoque (Ativo Circulante) da entidade. A denominação da conta nesta cultura se apresenta de outra forma, ao invés de Cultura Temporária, utiliza-se o termo Colheita em Andamento para conceitua-la. Nas subcontas desta, evidenciam-se todos os investimentos em insumos, mão de obra e custos indiretos, dentre eles a depreciação ou exaustão da cultura.

A definição de depreciação ou exaustão da cultura é decorrente da análise do método de extração do fruto. Quando possibilita a colheita de forma que não agrida a planta em si

(mais precisamente o caule) a cultura deve ser depreciada, quando parte da planta é extraída para obtenção do fruto, esta deverá sofrer exaustão.

Após o término da safra, seu valor de custo será transferido para Produtos Agrícolas (Estoque/Ativo Circulante) onde somado aos gastos de armazenamento representará o saldo desta conta, a mesma terá deduzido do seu saldo o valor correspondente às unidades vendidas, que será transferido para conta de resultado denominada Custo do Produto Vendido (Ibidem).

## **4 BANANICULTURA**

Dentre as culturas passíveis de cultivo há aquelas que se destacam perante as demais. A bananicultura por exemplo, apresenta dados expressivos tanto no agronegócio brasileiro, quanto no cenário mundial.

### **4.1 Características da Cultura**

Ferreira et al. (1988, p.83) conceituam bananicultura como sendo a “plantação de bananeiras com vista à exploração comercial”.

A bananeira produz frutos durante o ano inteiro, e só apresenta dificuldade de cultivo quando exposta à baixas temperaturas.

É uma planta herbácea típica das regiões quentes e úmidas, com crescimento contínuo, hibernando somente em condições de temperatura ou umidade desfavoráveis (temperaturas abaixo de 12°C provocam paralisação no seu desenvolvimento e danos aos frutos). A altura varia de 1,8 a 8,0 m dependendo da variedade. As bananas formam-se em cachos na parte superior dos pseudocaules (falso tronco), formado pelas bainhas das folhas, que surgem do caule verdadeiro subterrâneo (rizoma). (SEBRAE, 2015, p.1).

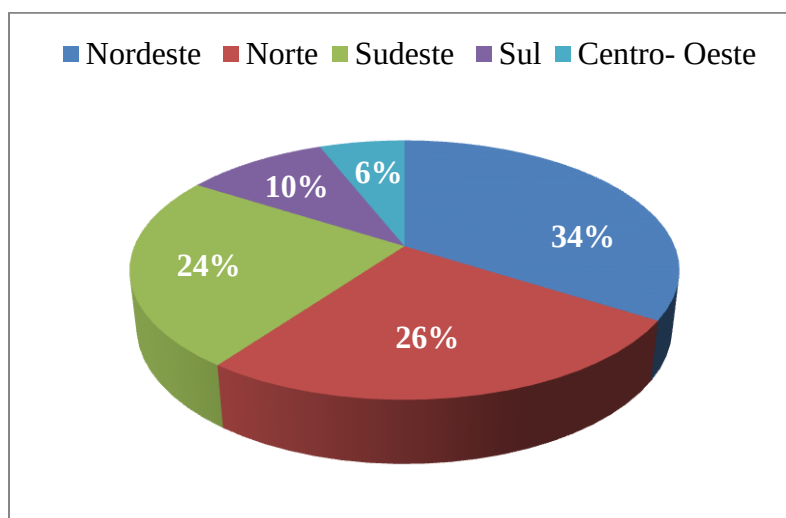
Pode-se dizer, que esta planta caracteriza-se como uma cultura permanente passível de depreciação (cuja taxa é definida conforme orientação de engenheiro agrônomo), pois, no momento da colheita da fruta são extraídos apenas falsos troncos da bananeira, permanecendo o tronco original intacto.

### **4.2 Produção Nacional**

Quanto à produção nacional, estima-se que cada brasileiro consuma 25kg de banana por ano, fazendo com que esta ocupe o segundo lugar em volume, dentre as frutas produzidas no Brasil (SILVA, 2013).

É possível visualizar a participação de cada região brasileira nos dados que colocam a produção de banana nesta colocação, conforme apresentado no Gráfico 2.

Gráfico 2: Produção de Banana nas regiões do Brasil



Fonte: Adaptado de Silva (2013)

No Nordeste brasileiro concentra-se a maior produção de banana do país, muito provavelmente devido ao clima que favorece o cultivo da fruta. Nesta região, assim como nas demais, há grande influência de pequenos produtores que se utilizam desta prática como fonte de renda. Estes também necessitam de embasamento informacional durante o desenvolvimento de suas atividades, já que também se configuram como empresários agrícolas.

## 5 GESTÃO DE CUSTOS

Assim como em outras áreas de atuação, onde considera-se custo “os valores que referem-se aos produtos, mercadorias ou serviços prestados aos clientes gerando as respectivas receitas” (MEGLIORINI, 2012, p.3); na atividade agrícola é considerado custo “todos os gastos identificáveis direta ou indiretamente com a cultura (ou produto), como sementes, adubos, mão de obra (direta ou indiretamente), combustível, depreciação de máquinas e equipamentos utilizados na cultura, serviços agrônômicos e topográficos etc.”

(MARION, 2010, p.15). Portanto, os custos de produção tem relação direta com a elaboração do bem ou serviço comercializado.

### 5.1 Custos x Despesas

Os custos compõem todo o investimento necessário para que se desenvolva o processo de produção agrícola, o qual se inicia com a plantação de mudas e sementes e tem seu término estabelecido a partir do momento em que o produto é colhido.

Sendo assim, os gastos incorridos no processo administrativo, de vendas ou financeiro, não compõem o custo de produção agrícola. Segundo Megliorini (2012) estes valores correspondem a despesas operacionais, decorrentes de rotinas administrativas que dão suporte ao processo de comercialização do produto depois de pronto. O autor caracteriza estes gastos da seguinte maneira:

- Despesas administrativas: salário dos diretores, energia consumida no escritório, despesas com comunicação, aquisição de material de expediente, depreciação dos equipamentos de informática, etc.
- Despesas de vendas: propaganda, brindes, salários e comissões dos vendedores, fretes sobre as vendas, etc.
- Despesas financeiras: juros de mora, descontos condicionais concedidos, juros sobre empréstimos, entre outros.

Numa definição simplista pode-se distinguir custo e despesas considerando que o custo ocorre quando há necessidade de produção. Já a despesa não agrega valor ao produto, ocorrendo independentemente da demanda.

### 5.2 Classificação dos Custos

Conforme cita Santos, Marion e Segatti (2009); ainda há outras distinções necessárias no que concerne ao conceito de custos. Estes classificam-se em diretos e indiretos, no que diz respeito à identificação material com produto, e fixos e variáveis quanto à sua variação quantitativa de acordo com o valor produzido.

Tomando por base os conceitos de Crepaldi (2012) é possível fazer esta distinção na atividade agrícola da seguinte maneira:

- Custos Diretos: são aqueles essenciais na produção agrícola, sendo possível identificar o valor atribuído a cada produto, pelo fato do gasto estar diretamente relacionado à este. Mudas,

adubos e salário dos colaboradores de campo, são exemplos de custos diretos na produção agrícola.

- Custos Indiretos: caracterizam-se como desembolsos decorrentes do “suporte” que a produção necessita, beneficiando mais de um produto, não sendo possível identificar de forma imediata o valor gasto na produção de determinado bem. A energia elétrica, gastos com manutenções e combustíveis, são exemplos de custos indiretos na produção agrícola.
- Custos Fixos: sua ocorrência independe da produção, não alterando-se em relação a variação de quantidades produzidas. Ex.: aluguel, depreciação e seguros.
- Custos Variáveis: Oscila na mesma proporção que a produção, ou seja, quanto maior a quantidade de produtos fabricados, mais elevados serão os custos variáveis. Ex.: fertilizantes, defensivos e mão de obra direta.

Tais definições são necessárias quando considerado o método de custeio a ser utilizado pela entidade agrícola.

### 5.3 Custeio

Definido o conceito e a classificação dos custos é preciso estabelecer de que maneira estes gastos são absorvidos pelos itens produzidos. Para tanto conceitua-se custeio como sendo a “apropriação de custos” (MARTINS, 2010, p.37), ou seja, através do custeio é possível responder a pergunta: quanto custa para produzir determinado produto?

Além de viabilizar a apresentação dos custos dos produtos vendidos em demonstrações contábeis apresentadas a terceiros, a adoção de um método de custeio vem sanar a necessidade do empresário agrícola em identificar quanto do valor gasto no período corresponde a cada produto, apresentando oportunidades de melhorias em relação a estes.

Considerando suas necessidades, a empresa precisa estabelecer o método de custeio a ser utilizado em suas operações. Megliorini (2012, p.2) afirma que “os métodos de custeio determinam o modo de valoração dos objetos de custeio – que pode ser uma operação, uma atividade, um conjunto de atividades, um produto, um departamento etc.”

Wernke (2008) chama a atenção para legislação e para os princípios fundamentais de contabilidade, uma vez que estes incumbem as empresas de utilizarem o método de custeio por absorção para apuração do exercício fiscal. Tal fator, no entanto, não impossibilita o empresário rural de utilizar-se de outros métodos com uma finalidade gerencial, como por exemplo, o método de custeio variável, que apesar de não aceito pelo fisco, atende perfeitamente às necessidades dos gestores.



### 5.3.1 Custeio Por Absorção

Considerado o método de custeio mais utilizado pelas organizações, o custeio por absorção “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos” (MARTINS, 2010, p.37), podendo ser definido também como os gastos “levantados pela contabilidade de custos tradicional, a fim de mensurar monetariamente os estoques de produtos acabados ou ainda em exploração e, ao fim de um exercício ou intervalo de tempo (mês, trimestre, semestre), apurar o resultado contábil da empresa” (SANTOS, MARION, SEGATTI, 2009, p.34). Portanto, tal método vem possibilitar a apuração do resultado do exercício considerando valores decorrentes da elaboração do produto.

Segundo Meglioni (2012) no custeio por absorção são considerados os custos diretos (constituídos pelos gastos com mão de obra e matéria-prima) e os custos indiretos (geralmente necessita-se de rateio para apropriá-los).

O número de funcionários, a quantidade de requisições feitas ao almoxarifado e a área ocupada por departamento são exemplos de bases de rateio utilizadas na apropriação de custos indiretos. Este método, apesar de necessário, apresenta algumas desvantagens:

Tendo em vista que o montante dos custos indiretos será absorvido pela produção independentemente da base que venha a ser empregada, alguns produtos podem ser subavaliados e outros, superavaliados. Portanto, o que se busca ao definir uma base é minimizar tais distorções. (Ibidem, p.50).

Sendo assim, o processo de rateio não causa grandes problemas quando a base aplicada tem participação relevante nos custos totais.

### 5.3.2 Custeio Variável

Caracterizado pela apresentação de informações menos passíveis de distorções, o custeio variável difere-se do custeio por absorção no que concerne ao tratamento dos custos fixos.

Segundo Martins (2010, p.198), neste método “só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis.” Tal fator decorre da irredutibilidade dos custos fixos em função da demanda, o que poderia gerar um levantamento de valor de custo falho.

Numa outra definição, afirma-se que o custeio variável “considera somente os custos variáveis para determinação dos custos de produção, ou seja, mão de obra direta, máquinas diretas e insumos agrícolas. Os custos fixos neste caso serão considerados como despesas correntes e debitados diretamente nos resultados” (SANTOS, MARION, SEGATTI, 2009, p.34).

Crepaldi (2012) ressalta a importância da distinção entre custo e despesa quando observado o impacto causado no resultado do exercício. O valor correspondente a despesa é lançado integralmente na sua apuração, enquanto que o custo do produto só interfere no mesmo quando a venda se realiza, permanecendo ativado o valor das unidades não vendidas. Por este motivo o método de custeio variável não é aceito pelo fisco.

#### 5.3.2.1 Margem de contribuição

Pode-se considerar a margem de contribuição como sendo a “diferença entre o preço de venda e o custo variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz a empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e que lhe pode ser imputado sem erro.” (MARTINS, 2010, p.179).

Fórmula:

|                                                                                      |
|--------------------------------------------------------------------------------------|
| $MC = \text{Preço de venda} - (\text{Custos variáveis} + \text{Despesas variáveis})$ |
|--------------------------------------------------------------------------------------|

Quando definida a margem de contribuição, o empresário toma conhecimento de quanto precisa para cobrir seus custos fixos e obter lucro. Ela é, portanto, a grande vantagem deste método de custeio.

#### 5.3.2.2 Ponto de equilíbrio

Conhecido também como ponto nulo, o ponto de equilíbrio “é nada mais que uma situação em que a empresa não apresenta lucro nem prejuízo” (MEGLIORINI, 2012, p.149).

Em outras palavras, o ponto de equilíbrio corresponde ao resultado decorrente da divisão dos custos e despesas fixos pela margem de contribuição.

Fórmula:

$$PE = \text{Custos e despesas fixos} / \text{Preço de venda} - (\text{Custos variáveis} + \text{Despesas variáveis})$$

Através desta ferramenta é possível determinar novos preços de venda, definição de custos e despesas, e outros fatores que venham a afetar o resultado do exercício.

#### 5.3.2.3 Margem de segurança operacional

Assim como a margem de contribuição vem compor a fórmula que define o ponto de equilíbrio; o resultado deste é utilizado na determinação de um outro método de análise, denominada margem de segurança operacional. Esta vem apresentar o “volume de vendas que supera as vendas calculadas no ponto de equilíbrio. Ou seja, representa o quanto as vendas podem cair sem que haja prejuízo para a empresa” (WERNKE, 2008, p.62).

Fórmula:

$$MSO = \text{Volume de unidades vendidas} - \text{Quantidade no ponto de equilíbrio}$$

Logo, a margem de segurança operacional vem informar quantas unidades poderiam ser reduzidas da receita do período, sem gerar prejuízo neste.

Face às possibilidades de aplicação do custeio variável, percebe-se o quão proveitosa pode ser sua utilização, contribuindo de forma significativa no gerenciamento das entidades agrícolas.

Ao considerar os prós e os contras em relação ao custeio por absorção e o custeio variável, percebe-se que não há um método certo ou errado, mas aquele necessário para atendimento de uma finalidade específica. O método de custeio por absorção apresenta informações necessárias num planejamento de longo prazo, além de se enquadrar no padrão exigido por lei. Enquanto o custeio variável, mesmo dependente do custeio por absorção, proporcionaria dados que trabalhados no curto prazo gerariam valor de vantagem competitiva no planejamento estratégico da organização.

## **6 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Esta pesquisa foi realizada com caráter indutivo, ou seja, “partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas” (MARCONI, LAKATOS, 2011, p. 53) onde, tomando por base os resultados constatados no trabalho proposto, visa-se apresentar considerações necessárias em relação às dúvidas que norteiam o processo de apuração de custos dentro do vasto campo da atividade agrícola.

O trabalho possui embasamento teórico composto por livros, artigos acadêmicos, revistas e sites, seguido de pesquisa exploratória, baseada em revisão bibliográfica e análise documental.

A intenção do estudo proposto consiste na análise quantiquantitativa dos gastos operacionais da produção agrícola. Através de um estudo de caso buscou-se classificar os custos e despesas do processo produtivo e apurar os custos de produção do período, utilizando-se dos métodos de custeio por absorção e variável.

Segundo Gil (2009, p.6) “o estudo de caso pode ser considerado um delineamento em que são utilizados diversos métodos ou técnicas de coleta de dados, como por exemplo, a observação, a entrevista, e a análise de documentos”.

Localizada na região do Cariri, interior cearense, a entidade denominada Empresa X desenvolve suas atividades na zona rural, onde se dedica à produção de banana do tipo prata. Através de visitas propostas, foi possível entender como funciona o processo produtivo, correlacionando a teoria com a prática. O fato da empresa possuir processos bem definidos, facilitou a obtenção de informações a respeito do processo produtivo.

Fazendo jus aos conceitos de Marconi e Lakatos (2011), durante a entrevista qualitativa foi possível obter: respostas para as perguntas de caráter global, exposição de exemplos, demonstração de estruturas utilizadas pela empresa, além da apresentação de comparações, semelhanças e diferenças em relação às dúvidas inerentes ao processo de apuração de custos.

Através da explanação realizada na entrevista, conseguiu-se interpretar os dados contidos nos relatórios e documentos disponibilizados pela organização, facilitando assim o processo de análise destes.

## **7 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Os resultados apresentados a seguir são oriundos de tabelas, gráficos e relatórios de caráter financeiro, disponibilizados pela empresa. Esta, utiliza-se de dois softwares durante o processo de registro destas informações, um de caráter gerencial e outro com finalidade contábil, sendo o segundo utilizado em escritório de contabilidade localizado fora das instalações da empresa.

Quadro 1: Receitas, Custos e Despesas do Exercício de 2014.

| <b>Receita</b>        | <b>Quantidade em Kg</b> | <b>Preço Unitário</b> |
|-----------------------|-------------------------|-----------------------|
| Venda de Banana Prata | 1.953.940               | R\$ 1,05              |
| <b>Receita Total</b>  | <b>R\$</b>              | <b>2.051.637,00</b>   |

| <b>Custos</b>            | <b>Fixos</b>          | <b>Variáveis</b>        |
|--------------------------|-----------------------|-------------------------|
| Insumos Agrícolas        |                       | R\$ 463.022,72          |
| Mão de Obra              |                       | R\$ 568.921,10          |
| Energia Elétrica         |                       | R\$ 69.751,16           |
| Serviços de Terceiros    | R\$ 2.298,00          |                         |
| Material de Consumo      | R\$ 35.046,39         |                         |
| Manutenção e Reparos     | R\$ 31.732,37         |                         |
| Depreciações             | R\$ 160.585,84        |                         |
| <b>Total</b>             | <b>R\$ 229.662,60</b> | <b>R\$ 1.101.694,98</b> |
| <b>Custo Total Anual</b> | <b>R\$</b>            | <b>1.331.357,58</b>     |

| <b>Despesas</b>            | <b>Fixas</b>          | <b>Variáveis</b>     |
|----------------------------|-----------------------|----------------------|
| Despesas Administrativas   | R\$ 295.492,73        |                      |
| Despesas com Vendas        |                       | R\$ 23.707,02        |
| Despesas Financeiras       | R\$ 156.515,14        |                      |
| <b>Total</b>               | <b>R\$ 452.007,87</b> | <b>R\$ 23.707,02</b> |
| <b>Despesa Total Anual</b> | <b>R\$</b>            | <b>475.714,89</b>    |

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa, 2015.

Diante destas informações considerou-se os conceitos apresentados anteriormente com a finalidade de demonstrar como se dá a apuração dos custos oriundos da produção de banana.

Optante pelo lucro presumido, a empresa realiza sua apuração de resultado no término do exercício social em 31/12. Para tanto, utilizou-se de dois métodos de apuração de custos: o método de custeio por absorção e o método de custeio variável, visando o atendimento à legislação em vigor, seguida de uma análise de dados com um enfoque gerencial.

Aplicação do Custeio por absorção

Após o término do exercício, faz-se necessário identificar o preço de cada quilo de banana produzido, no intuito de transferir o valor dos quilos colhidos da conta Colheita em Andamento para a conta Produtos Agrícolas, e desta para a conta Custo dos Produtos Vendidos. Certamente nesta premissa concentra-se a maior dúvida do empresário agrícola. Parafraseando Santos, Marion e Segatti (2009) pode-se dizer que nesta empresa, em particular, este processo torna-se menos complexo, devido ao fato desta cultivar um único tipo de produto agrícola: a banana prata. Segundo os mesmos autores, o custo de cada quilo de banana produzido é obtido da seguinte maneira:

- a) Projetam-se os gastos da referida cultura ou área (Centro de Custo).
- b) Solicita-se do técnico a estimativa da produção em volumes.
- c) Efetua-se a somatória dos custos reais até o período mais os valores estimados.
- d) Divide-se o custo total real + estimado de produção pela quantidade total real + estimada e obtém-se o custo unitário do produto.
- e) Multiplica-se o custo unitário pela quantidade real vendida e determina-se o custo do produto vendido. (SANTOS, MARION, SEGATTI, 2009, p.87).

Em atendimento à esta finalidade, solicitou-se do engenheiro agrônomo da empresa a estimativa de produção em quilos, e as projeções em valores dos saldos de custos diretos e indiretos dos meses de janeiro e fevereiro de 2015. No “Quadro 2” é possível visualizar estas informações, junto aos dados do exercício de 2014 e os cálculos de apuração dos custos, considerando o método de custeio por absorção, conforme orientado acima.

Quadro 2: Apuração do Custo do Produto Vendido no Exercício de 2014 – Método por Absorção.

| <b>Cultura da Banana<br/>(Método por absorção)</b> |                |                     |                                                     |            |                  |
|----------------------------------------------------|----------------|---------------------|-----------------------------------------------------|------------|------------------|
|                                                    | Jan a Dez/2014 |                     | Jan/15                                              | Fev/15     | Total            |
|                                                    | Real           |                     | Previsto                                            | Previsto   | Real + Previsto  |
| Custos Diretos                                     | R\$            | 1.031.943,82        | R\$                                                 | 98.894,62  | R\$ 1.229.733,06 |
| Custos Indiretos                                   | R\$            | 299.413,76          | R\$                                                 | 28.693,82  | R\$ 356.801,40   |
| Total                                              | R\$            | 1.331.357,58        | R\$                                                 | 127.588,44 | R\$ 1.586.534,46 |
| Produção em kg                                     |                | 1.953.940           |                                                     | 221.100    | 2.396.140        |
| Custo Méd. (kg)                                    | R\$            | -                   | R\$                                                 | -          | R\$ 0,66         |
| Vendas em kg                                       |                | 1.953.940           |                                                     |            |                  |
| <b>Preço Médio</b>                                 | <b>R\$</b>     | <b>0,66</b>         |                                                     |            |                  |
| <b>CPV</b>                                         | <b>R\$</b>     | <b>1.293.744,58</b> | (Relativo à venda de toda produção em estoque)      |            |                  |
| Prod. Acabados                                     | R\$            | -                   | (Não houve estoque de banana colhida neste período) |            |                  |

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa, 2015.

Quando observado o valor dos custos de produção apresentado no Quadro 1, percebe-se um total de R\$ 1.331.357,58 de gastos incorridos no período, enquanto o custo dos produtos vendidos exposto no Quadro 2, resulta num valor de R\$ 1.293.744,58. Portanto, haverá uma parte dos custos lançada na conta Colheita em Andamento que permanecerá ativada; esta quantia correspondente à R\$ 37.613,00, sendo ela resultante dos cachos de banana não colhidos no período. Numa indústria, por exemplo, este valor viria compor o saldo da conta “Produtos em Elaboração”.

Quanto a conta Produtos Agrícolas, a qual corresponde a “Produtos Acabados”, não possuirá saldo em 31.12.2014, sendo zerada após transferência do valor de R\$ 1.293.744,58 para a conta Custo dos Produtos Vendidos. É possível identificar como estes fatos afetaram a apuração do resultado desta empresa no Quadro 3.

Quadro 3: Demonstração do Resultado do Exercício de 2014.

| <b>Demonstração do Resultado do Exercício</b> |                       |
|-----------------------------------------------|-----------------------|
| Receita: 1.953.940 Kg a R\$ 1,05              | R\$ 2.051.637,00      |
| (-) Custos Diretos e Indiretos                | R\$ 1.293.744,58      |
| (=) Lucro Operacional Bruto                   | R\$ 757.892,42        |
| (-) Despesas Administrativas                  | R\$ 295.492,73        |
| (-) Despesas com Vendas                       | R\$ 23.707,02         |
| (-) Despesas Financeiras                      | R\$ 156.515,14        |
| <b>(=) Lucro Operacional Líquido</b>          | <b>R\$ 282.177,53</b> |

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa, 2015.

Através da análise do Quadro 3, é possível verificar como são expressivos os valores dos custos e das despesas no período. Ao comparar o valor do Lucro Operacional Líquido com o valor da Receita do período, observa-se um resultado positivo, mas com um lucro relativamente baixo.

#### Aplicação do Custeio Variável

Considerando a Margem de Contribuição, dado oriundo do método de custeio variável como fonte de informações que viria nortear os gestores da empresa objeto de estudo, optou-se por aplicar este método de custeio no presente trabalho, visando um análise gerencial decorrente dos dados obtidos.

Para tanto, faz-se necessário a distinção dos gastos não mais entre custos e despesas, mas entre custos e despesas fixas e custos e despesas variáveis, pois este método de custeio considera apenas os gastos variáveis no momento da apropriação destes ao item produzido.

Abaixo apresenta-se o valor dos custos e despesas variáveis totais da empresa no exercício de 2014.

|                                                        |                  |
|--------------------------------------------------------|------------------|
| Custo Variável Total .....                             | R\$ 1.101.694,98 |
| + Despesa Variável Total .....                         | R\$ 23.707,02    |
| = Total dos Custos Variáveis e Despesas Variáveis..... | R\$ 1.125.402,00 |

Para identificar o valor do custo e despesa variável de um quilo de banana, basta dividir o resultado encontrado pela quantidade de quilos colhidos, conforme segue:

$$\text{R\$ 1.125.402,00} / 1.953.940 \text{ Kg} = \text{R\$ 0,575965}$$

Considerando o preço de venda praticado pela empresa, e identificado o valor do custo e despesa variável de um quilo de banana, torna-se possível identificar a margem de contribuição deste produto:

Quadro 4: Cálculo da Margem de Contribuição.

|                                                         |                     |
|---------------------------------------------------------|---------------------|
| Preço de Venda                                          | R\$ 1,05            |
| <u>(-) Custo e despesa Varável (um quilo de banana)</u> | <u>R\$ 0,575965</u> |
| <b>(=) Margem de Contribuição</b>                       | <b>R\$ 0,474035</b> |

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa.

Para cada quilo de banana vendido, a empresa possui R\$ 0,474035 para cobrir seus custos e despesas fixas e obter lucro. No próximo quadro é possível verificar quanto destes gastos foi absorvido pela margem de contribuição, e quanto deste valor corresponde ao lucro, considerando para tanto, não apenas um quilo de banana, mas toda a receita do período.

Quadro 5: Demonstração do Resultado Gerencial do Exercício de 2014.

| <b>Demonstração de Resultado Gerencial</b>                   |                       |
|--------------------------------------------------------------|-----------------------|
| Vendas: 1.953.940 Kg a R\$ 1,05                              | R\$ 2.051.637,00      |
| (-) Custos e Despesas Variáveis: 1.953.940 Kg a R\$ 0,575965 | R\$ 1.125.402,00      |
| (=) Margem de Contribuição                                   | R\$ 926.235,00        |
| (-) Custo/Despesas Fixas                                     | R\$ 681.670,47        |
| <b>(=) Lucro Operacional</b>                                 | <b>R\$ 244.564,53</b> |



Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa.

O preço de venda definido pelo empresário foi suficiente para cobrir todos os custos e despesas fixas da empresa e ainda gerar um lucro operacional no valor de R\$ 244.564,53.

Outra informação importante durante o processo decisório, é aquela gerada pela utilização do Ponto de Equilíbrio, na qual é possível identificar quantos quilos de banana devem ser vendidos para cobrir os custos fixos da organização, ou seja, definir a partir de qual momento do processo de comercialização a empresa passará a obter lucro.

Quadro 6: Cálculo do Ponto de Equilíbrio Contábil.

| <b>Ponto de Equilíbrio Contábil</b> |                                                                                                       |
|-------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| PE=                                 | $\frac{\text{Custos e despesas fixos}}{\text{PV unitário (-) Custos e despesas variáveis unitários}}$ |
| PE =                                | $\frac{\text{R\$ 681.670,47}}{\text{R\$ 1,05 - R\$ 0,575965}}$                                        |
| PE=                                 | $\frac{\text{R\$ 681.670,47}}{\text{R\$ 0,474035}}$                                                   |
| <b>PE=</b>                          | <b>1.438.017 Kg</b>                                                                                   |

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa.

Quando atingiu a marca de 1.438.017 Kg vendidos, a empresa quitou todos os seus custos e despesas do período, ou seja, a partir deste momento todos os quilos vendidos seriam revertidos em lucro operacional.

Ainda considerando as utilidades do custeio por absorção, a margem de segurança operacional vem propiciar a visualização do valor das vendas que ultrapassam o ponto de equilíbrio, ou seja, aquelas que estão diretamente relacionadas ao resultado do exercício da empresa.

Quadro 7: Margem de Segurança Operacional.

|                                                    |                   |
|----------------------------------------------------|-------------------|
| Quantidade de quilos vendidos no exercício de 2014 | 1.953.940 Kg      |
| (-) Ponto de equilíbrio                            | 1.438.017 Kg      |
| <b>Margem de segurança operacional</b>             | <b>515.923 Kg</b> |

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da pesquisa, 2015.

Através de uma operação básica de subtração é possível saber quantos quilos de banana a empresa pode deixar de vender, sem ocorrência de prejuízo decorrente deste fator. No caso da empresa X, se suas vendas caíssem em 515.922,83 quilos de banana, ainda assim ela conseguiria quitar com seus custos e despesas. Quanto maior a margem de segurança operacional desta entidade, maior será seu lucro, e como dele depende a continuidade de toda organização, fica mais fácil direcionar esforços, quando de posse destas informações.

## **8 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Dentro do estabelecido, pôde-se perceber que a representatividade do agronegócio no cenário atual faz jus à importância da agricultura no decorrer da história. Em crescimento constante, o setor demonstra através da sua relevância econômica a necessidade da prática contábil no desenvolver de suas operações.

Estando concentradas na gestão de custos as principais particularidades da contabilidade agrícola, abordou-se o tema visando esclarecer as dúvidas relativas à apuração do custo do produto vendido na produção rural, com foco na atividade de bananicultura.

Levando em consideração a escassa produção de material concernente à temática, percebeu-se a necessidade da aplicação de um estudo de caso no intuito de gerar uma análise mais aprofundada do mesmo. Com isso, realizou-se a apuração dos custos da Empresa X através do método de custeio por absorção e método de custeio variável.

Durante a apuração dos custos pelo método de custeio por absorção percebeu-se que o fato da empresa limitar-se à produzir um único tipo de banana facilita o processo de apuração de custos. Com isso, o presente trabalho deixa brechas para que outros autores desenvolvam produções científicas que se proponham a apresentar a apuração dos custos de produção em empresas que explorem mais de um tipo de produto agrícola.

Quanto ao custeio variável, apesar de ideal numa aplicação pós-colheita, foi utilizado no término do exercício, já que é prática da empresa efetuar esta apuração anualmente. Após aplicação deste, percebeu-se que sua utilização após o término das safras seria mais adequado, pois, viabilizaria a intervenção nos processos em um tempo hábil, visando uma melhoria de desempenho da empresa no decorrer do ano.

Apesar de apresentar um resultado positivo no exercício em questão, a empresa possui um lucro relativamente baixo. Esta situação decorre da falta de um planejamento estratégico

baseado na análise de dados contábeis. Ainda assim, os resultados obtidos no término do exercício de 2014 servirão de embasamento para os planos da organização no ano subsequente. O conhecimento de suas limitações ajudará a empresa a definir uma estratégia de atuação, a partir daí, basta estabelecer políticas de retenção de custos, programas de aumento das vendas, e perceber como seus concorrentes se comportam no mercado.

O agronegócio provavelmente continuará sendo, por muito tempo, o setor mais rentável da economia brasileira, no entanto, sua estabilidade está diretamente associada à utilização de informações contábeis, já não cabendo “achismos” no direcionamento das empresas agrícolas.

## REFERÊNCIAS

ABAGRP. **Agronegócio**: Conceito. In: ABAGRP - Associação Brasileira de Agronegócio de Ribeirão Preto. Ribeirão Preto, São Paulo, Brasil, 2015. Disponível em: <<http://www.abagrp.org.br/agronegocioConceito.php>> Acesso em 19 de Jun de 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural**: Uma abordagem decisorial. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

EMBRAPA. **Banana**. In: Agência de Informações EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária, Brasília, Distrito Federal, Brasil, Maio, 2007. Disponível em: <<http://www.agencia.cnptia.embrapa.br/Agencia40/AG01/Abertura.html>> Acesso em 04 de Jun. de 2015.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda, et al. **Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa**: Básico. 1. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1988.

GIL, Antonio Carlos. **Estudo de caso**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GOMES, Ricardo. **Aula de história aborda a evolução da agricultura nas civilizações**. In: G1 PE – Pernambuco, Brasil, Set. 2012. Disponível em: <<http://g1.globo.com/pernambuco/vestibular-e-educacao/noticia/2012/09/aula-de-historia-aborda-evolucao-da-agricultura-nas-civilizacoes.html>> Acesso em 17 de Maio de 2015.

MARKONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: análise e gestão**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

MENTEN, José Otávio. **Perspectivas 2014 e o agro**. In: Casa do Produtor Rural – ESALC/USP, Piracicaba, São Paulo, Brasil, Abr. 2014. Disponível em: <[http://www.esalq.usp.br/cprural/artigos.php?col\\_id=75](http://www.esalq.usp.br/cprural/artigos.php?col_id=75)> Acesso em: 24 de Nov. de 2014.

OLIVEIRA, José Adilson de. **O que significa agronegócio?** In: SEEA – Sociedade Espírito-santense de Engenheiros Agrônomos, Vitória, Espírito Santo, Brasil, Jul. 2010. Disponível em: <<http://www.seea.org.br/artigojoseadilson2.php>> Acesso em 04 de Jun. 2015.

PINTO, Jonas Farias. **A evolução da agricultura**. In: Cultivares, Paraná, Brasil, Nov. 2013. Disponível em: <<http://www.cultivares.com.br/noticias/index.php?c=2110>> Acesso em 17 de Maio de 2015.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz et al. **Contabilidade rural**. 2. ed. São Paulo: IOB, 2012.

SANTOS, Gilberto José dos; MARION, José Carlos; SEGATTI, Sonia. **Administração de custos na agropecuária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SEBRAE. **O cultivo e o mercado da banana**. In: SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – Nacional, Brasil, 2015. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/O-cultivo-e-o-mercado-da-banana>> Acesso em 06 de Jun. 2015.

SILVA. **Manejo da bananicultura brasileira**. In: Vida no campo online, Brasil, Mar. 2013. Disponível em: <<http://www.vidanocampoonline.com/index.php/artigos/3491-manejo-da-bananicultura-brasileira>> Acesso em 04 de Jun. 2015.

WERNEK, Rodney. **Gestão de Custos: Uma abordagem prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.