

RENTABILIDADE E LUCRATIVIDADE: UMA ANÁLISE DE MULTICASOS DE PROPRIEDADES LEITEIRAS DE SÃO JOÃO DO OESTE

PROFITABILITY: A MULTIANALYSIS OF THE MILK PROPERTIES OF SÃO JOÃO DO OESTE

Éder Luís Heberle¹

Darlei Kappes²

Douglas Flach³

Eduardo Rowedder⁴

Resumo

O objetivo geral do estudo consistiu em verificar a rentabilidade e a lucratividade das propriedades rurais leiteiras familiares. O artigo classifica-se como estudo de multicase, em relação ao objetivo o estudo é exploratório, quanto à abordagem o artigo é qualitativo. A amostra é composta por três propriedades rurais leiteiras, situadas no município de São João do Oeste. Para a análise de dados foram utilizadas tabelas. Os resultados encontrados evidenciam que os principais custos relacionados à atividade são a alimentação dos animais (41,79%), a mão de obra familiar (27,73%) e a depreciação juntamente com a remuneração sobre animais (18,36%). Na quantidade produzida a propriedade I destacou-se com uma produção total de 68.896 litros de leite no período analisado. Já no desempenho a propriedade III se destacou na média diária de litros produzidos por vaca com uma produção de 16,65 litros. Apenas a propriedade III apresentou lucro contábil de R\$ 3.576,95 no período analisado, correspondendo a uma lucratividade de 7,71% e uma rentabilidade de 0,20%. Já as propriedades I e II não auferiram lucro contábil. A propriedade III, que auferiu lucratividade, apresentou também rentabilidade. Ao analisar o fluxo de caixa, as propriedades I e III têm giro o suficiente para suprir os gastos necessários da atividade, já a propriedade II tem um fluxo de caixa negativo devido a baixa produtividade e a alta estrutura de custos.

Palavras-chave: Gestão Rural. Contabilidade Rural. Empresas Rurais. Atividade Leiteira.

Abstract

The main objective of the study was to verify the profitability of family dairy farms. The article is rated as a multianalysis study, in relation to the objective the study is exploratory, regarding the approach the article is qualitative. The sample is composed by three dairy farms located in São João do Oeste. Tables were used to analyze data. The results showed that the main costs related to the activity are animal feeding (41.79%), family labor (27.73%), and depreciation with remuneration of animals (18.36%). In the quantity produced, the property I was highlighted with a total production of 68,896 liters of milk in the analyzed period. In the performance, property III was highlighted with the daily average of liters produced per cow with a production of 16.65 liters. Only property III posted a profit accounting of R\$ 3,576.95 in the period of analysis, corresponding to a profitability of 7.71% and a profitability of 0.20%. There were no profits in property I and II. The property III, that showed profitability, also presented profitability. When analyzing the cash flow, the properties I and III have sufficient turnover to meet the necessary expenses of the activity, since the property II has a negative cash flow because of the low productivity and the high cost structure.

Keywords: Rural Management. Rural Accounting. Rural Companies. Dairy Activity.

¹ Mestre em Ciências Contábeis e Administração pela Unochapecó. Docente do Centro Universitário Fai.

² Graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Fai

³ Especialista em Informática Educacional. Docente do Centro Universitário Fai.

⁴ Especialização em Administração Organizacional e Inovação. Professor do Centro Universitário Ueff-Itapiranga

1 INTRODUÇÃO

O Brasil ocupa o sexto lugar no ranking mundial no que tange a produção leiteira com aproximadamente 35,7 bilhões de litros produzidos em 2017 o que representa 4,2% do total produzido a nível mundial. Em relação aos estados, Minas Gerais é o estado com a maior produção em 2015 com 9,145 bilhões de litros produzidos que corresponde a 26,1% do total. O estudo aponta que Santa Catarina ocupa o quinto lugar com 3,060 bilhões de litros produzidos ou 8,7% do total. O estado ainda teve um aumento significativo (20,9%) na produção no período de 2011 a 2015 (EPAGRI, 2018).

Segundo o estudo, Santa Catarina, nos tempos atuais, está entre os dez estados que se destacam na produção da agropecuária brasileira, mesmo com um território menor que outros estados. Esse destaque ocorre, pois, possui um alto valor agregado pelas atividades desenvolvidas, como a produção animal e a fruticultura. A produção animal correspondeu nos últimos tempos por mais de 60% de todo o valor da produção agropecuária catarinense, visto como maior diferença do estado em relação aos demais (EPAGRI, 2018).

A economia de São João do Oeste destaca-se pela agropecuária, principalmente nas atividades da suinocultura, produção de leite e avicultura que geraram o maior valor para o município. O setor é visto como economia consolidada, porém, sofre atualmente com os preços praticados. No ano de 2017 os produtores de leite, sentiram a queda do preço pago. Além da oscilação dos preços, houve uma instabilidade climática no ano, que resultou em números inferiores ao ano base 2016. O total do Movimento Econômico Agropecuário no ano de 2017 foi de R\$ 246.780.491,68, sendo R\$ 7.054.228,56 (2,78%) a menos que em 2016. Ainda assim o setor é responsável por 70,17% do total do movimento econômico do município (SÃO JOÃO DO OESTE, 2018).

De acordo com Gaffuri et al. (2005), devido ao constante crescimento na agropecuária, e nas demais áreas, a competitividade vem aumentando. Portanto, para se manter nas atividades das empresas e propriedades rurais, indiferente o porte da mesma, é importante que ela conheça o máximo possível da sua estrutura e atividade.

Uma ótima ferramenta para o auxílio e o gerenciamento das propriedades rurais, conforme Ching (2006), é a contabilidade dos custos. Os custos podem ser conceituados como sacrifícios financeiros que se tem para adquirir um determinado bem ou serviço utilizado para a produção de outros bens ou serviços.

Martins (2010), complementa que gerir os custos que existem nas atividades do dia a dia é fundamental para qualquer negócio. Uma boa tomada de decisão da propriedade vem de uma gestão dos custos eficiente.

Nesse sentido o problema da pesquisa é: Como está a rentabilidade e a lucratividade das propriedades rurais leiteiras familiares? Já o objetivo geral do estudo consistiu em verificar a rentabilidade e a lucratividade das propriedades rurais leiteiras familiares.

O trabalho justifica-se pela necessidade de ampliar os estudos dentro da atividade leiteira, gestão de custos em propriedades rurais e na rentabilidade e lucratividade relacionados com temas afins. Além de agregar valor e conteúdo à área pesquisada. Nesse sentido é possível destacar as sugestões de outros autores que já realizaram estudos envolvendo a produção leiteira e demais áreas relacionadas ao setor rural como Hofer, Borilli e Philippsen (2006), Kruger et al. (2014) Zanin et al. (2015), que ainda sugerem a ampliação das pesquisas nas propriedades rurais, ampliando assim o conhecimento na área e provoque discussões que tem o intuito de melhorias para o setor rural, acadêmico e profissional.

O presente artigo ainda segue a seguinte estrutura: inicialmente o artigo apresenta a parte introdutória composto pelo resumo e a introdução. Posteriormente, na segunda etapa, realizou-se o referencial teórico no qual abordou-se a atividade leiteira, gestão de custos em propriedades rurais, rentabilidade e lucratividade além de estudos correlatos. Na etapa seguinte será exposto a parte da metodologia da pesquisa, bem como a própria análise de dados. Após a metodologia será abordado as análises dos resultados através de tabelas oriundas da pesquisa realizada. O Trabalho finalizou-se com a conclusão, que por sua vez apresenta os resultados mais relevantes encontrados, bem como as recomendações para pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesse tópico aborda-se os principais conceitos relacionados à atividade leiteira, gestão de custos em propriedades rurais, análises de lucratividade e rentabilidade e também serão destacados os principais estudos realizados de outros autores sobre o tema.

2.1 ATIVIDADE LEITEIRA

O consumo de leite é produto presente no cardápio de muitas pessoas, e é produzido mundialmente. A produção leiteira tem uma importância significativa no ambiente produtivo e econômico mundial, principalmente para países que ainda estão em desenvolvimento e que tenham muitos produtores no sistema de agricultura familiar. Nos últimos 30 anos, a produção de leite aumentou em mais de 50% a nível mundial (JUNG; JÚNIOR, 2016).

No Brasil, o segmento da produção leiteira, basicamente, é composto na sua maioria por um significativo número de pequenos produtores que atuam no mercado, fazendo com que os custos de coleta do leite, além da assistência técnica, se tornam complexos, por isso dificulta qualquer investimento no setor e o armazenamento do leite comprometendo assim a qualidade da matéria-prima produzida. A maioria do rebanho leiteiro brasileiro é constituído por animais mestiços, que por sua vez tem um baixo potencial genético para a produção. A maior produção se concentra em períodos chuvosos, uma vez que tal período oferece uma quantidade maior de forragens, tornando a oferta de leite inconstante no mercado ao longo do ano (BORGES et al., 2016).

O termo agricultura familiar começou a ser utilizado nacionalmente na década de 90. Mas o que vem ser agricultura familiar? Há vários conceitos para a agricultura familiar, mas todos têm em comum que a mão de obra é em sua maioria familiar, e a gestão é realizada da mesma forma, pela família. O sistema de agricultura familiar geralmente é menos vulnerável, uma vez que, não concentram a propriedade em uma atividade ou produto só (CARVALHO; TOURRAND; CHAPUIS, 2012).

Jung e Júnior (2016), destacam que a produção mundial de leite vem na sua maioria pela bovinocultura (85%) e a maior parte do consumo se concentra em apenas 20 países (75%). A produção nacional de leite é baixa se comparado aos demais países, por exemplo os Estados Unidos produzem quase 22 litros vaca/dia já no Brasil tal produção passa apenas um pouco dos 3 litros vaca/dia.

A Tabela 01, evidencia a produção anual de leite divididos pelas regiões.

Tabela 01- Produção anual de leite, por Região (mil litros)

	2014	2015	2016	Varição 2016/15
Norte	1.946.149	1.833.233	1.876.004	2,30%

Nordeste	3.892.395	3.956.671	3.772.383	-4,70%
Centro-Oeste	4.944.088	4.604.277	3.972.433	-13,70%
Sudeste	12.130.275	11.896.022	11.546.087	-2,90%
Sul	12.211.453	12.319.387	12.457.744	1,10%
Total	35.124.360	34.609.590	33.624.651	-2,80%

Fonte: Intelactus/Embrapa, p. 4, 2018

A Tabela 01, demonstra que a produção nacional se concentra na região Sul e Sudeste. Em 2016, o Sul e Sudeste eram responsáveis por aproximadamente 71% da produção total. Há ainda uma variação negativa, de 2015 para 2016, na produção total de -2,80%.

De acordo com a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA) (2018), o ano de 2017 não foi um bom ano para a atividade leiteira, seja pelos preços praticados nesse ano ou a diminuição do consumo interno. Pode-se dizer que o ano de 2018 é de recuperação com aumento no consumo interno, na estabilização dos preços e na expectativa de um aumento mínimo na produção.

Devido as constantes instabilidades nos preços do leite é de extrema importância conhecer a atividade em qual está inserida, bem como ter conhecimento sobre os seus custos de produção e uma tomada de decisão adequada.

2.2 GESTÃO DE CUSTOS EM PROPRIEDADES RURAIS

O desenvolvimento e as mudanças tecnológicas proventos da economia globalizada também afetaram a agricultura. A partir desse desenvolvimento e a consequente competitividade mais acirrada, está sendo exigido mais qualificação dos gestores rurais, que obrigam-se a aumentar a sua produtividade e a redução dos custos. Esse processo é fundamental para gerar uma renda melhor, refletindo em todo processo produtivo devido a necessidade do aumento da mão de obra, implantação de indústrias e desenvolvimento da região. Dessa maneira, torna-se indispensável a presença de profissionais qualificados para operar e gerenciar as atividades rurais, tudo isso visa buscar um controle econômico-financeiro mais adequado (HOFER; BORILLI; PHILIPPSEN, 2006).

Para entender o que vem a ser custos, Ching (2006), conceitua eles como os sacrifícios financeiros com qual a empresa ou propriedade rural precisa arcar, com um bem ou serviço utilizado para a transformação ou produção de outros bens ou serviços.

De acordo com Crepaldi (2011), os custos são divididos em direto e indireto além de variável e fixo. Os custos diretos são diretamente ligados à produção como a mão de obra. Já os custos indiretos não são ligados à produção e precisam de uma forma de rateio para serem atribuídos aos custos fixos como o setor administrativo. Os custos fixos por sua vez são aqueles que independem da quantidade produzida e não variam ou variam muito pouco em determinado período. Já os custos variáveis variam de acordo com a quantidade produzida, ou seja, quanto mais é produzido maior o custo variável.

Conforme Eufrásio e Santos (2014), o processo do rateio, em determinadas propriedades, pode demorar até que seja encontrado a forma mais adequada para a realização da atribuição dos custos indiretos. Para realizar o rateio é necessário ter conhecimento de horas máquinas utilizadas para determinado produto, ou ainda, a quantidade de mão de obra gasto no produto, entre outros. É importante escolher a forma de rateio mais adequado para cada propriedade.

Uma ferramenta para auxiliar na Gestão de Custos pode ser a contabilidade de custos, que tem uma importância fundamental, diante dos mercados competitivos tem-se uma necessidade de decisões mais acertadas, mantendo as suas margens de lucro positivas sem comprometer situações que podem desfavorecer a empresa. As mudanças ocorridas que geraram o desenvolvimento, provocaram mudanças relevantes quanto à utilização das informações adequadas, relacionadas aos custos e desempenhos de atividades, serviços, clientes, produtos e processos (EYERKAUFER; COSTA; FARIA 2007).

De acordo com Martins (2010), a contabilidade de custos vem da necessidade de se ter informações de natureza financeira e econômico, para que possam auxiliar na tomada de decisão.

Devido à importância da gestão adequada dos custos é necessário implementar na propriedade rural métodos para manter o controle gerenciais, principalmente sobre os custos incorridos na atividade. Não importando o tamanho da propriedade rural e nem a complexidade do método utilizado para controlar tal fato. Esse processo é fundamental para que seja possível fazer análises estratégicas visando o bem da propriedade (CALLADO; CALLADO, 1999).

Marion (2007), destaca ainda que é necessário conhecer os custos reais da sua produção, pois, são informações imprescindíveis para o bom funcionamento de qualquer negócio. A partir dessas informações é possível apurar a rentabilidade dos produtos produzidos após a venda. Os custos são ainda determinantes para a elaboração do preço de venda, além de ser uma boa ferramenta para a determinação da quantidade produzida.

2.3 ANÁLISE DE RENTABILIDADE E LUCRATIVIDADE

Após a determinação dos custos de produção, é possível efetuar o cálculo do preço de venda e posteriormente verificar a rentabilidade, a lucratividade e a eficiência da produção adotado pelo produtor rural. Esses pontos são indispensáveis para qualquer propriedade, independentemente de ser uma propriedade de grande, médio ou de pequeno porte, do ramo de atuação e/ou sistema de produção adotado. Também são necessárias avaliações técnicas constantes para o efetivo desenvolvimento de uma agricultura competitiva e autossustentável (RICHETTI, 2014).

Para a formação do preço de venda existem três métodos possíveis para a elaboração do preço final do produto. O primeiro método é baseado na concorrência. Nesse método será analisado o preço de venda dos concorrentes. O segundo método baseia-se no valor percebido pelo consumidor, que leva em consideração o custo benefício, com qual o consumidor está disposto a pagar. Já o último método leva em consideração para a análise os custos incorridos na atividade (PINTO; MOURA, 2011).

O método mais adequado, conforme o estudo de Pinto e Moura (2011), é o método baseados nos custos, pois leva em consideração o gasto real com qual a empresa tinha que arcar para a elaboração do bem ou produto. Esse método traz segurança aos administradores e gestores da empresa.

É importante ressaltar que os produtores de leite não determinam o seu preço de venda. No caso da atividade leiteira o preço é definido pela lei da oferta e procura do produto. Os pequenos produtores rurais estão ligados a empresas ou cooperativas que determinam o preço de acordo com o mercado (JUNG; JÚNIOR, 2016).

Calculado o Preço de Venda, a empresa pode começar a fazer análises gerenciais mais profundas. Uma ferramenta para tal análise é a margem de contribuição. De acordo com o Sebrae (2018), a margem de contribuição é indicador que demonstra o quanto um

produto contribui para o pagamento das despesas fixas além da representatividade no lucro (prejuízo) gerado da empresa.

A margem de contribuição é calculada subtraindo os custos e despesas variáveis do valor das vendas (receita do período). A margem de contribuição ainda pode ser analisada no valor integral, ou seja, partindo dos valores totais das vendas, dos custos e das despesas. Como pode ser analisado na forma unitária, dividindo os valores totais pela quantidade vendida (SEBRAE, 2018).

Outra ferramenta útil para essa análise é o ponto de equilíbrio que, de acordo com Peinado e Graeml (2004), determina a quantidade de produtos a ser vendido para que o lucro da empresa ou propriedade rural igual os custos e despesas e o lucro esteja igual a zero. Tal cálculo é necessário para determinar a meta de produção necessária para que o período não feche negativamente.

De acordo com Rêgo et al. (2018), a empresa deve considerar rentabilidade sobre o seu investimento ou sobre os seus ativos. Rentabilidade é a ferramenta que mede o quanto a empresa ou propriedade é lucrativa ou não com base no seu capital investido. Com esse índice é possível medir quanto a empresa tem de retorno sobre o investimento (ROI), sobre os ativos (ROA) e sobre o patrimônio da entidade ou propriedade.

No caso deste artigo será medido o retorno sobre os ativos (terra e animais) da propriedade. Conforme Rêgo et al. (2018), o retorno sobre o ativo traz algumas vantagens ou benefícios para o gestor que analisa esse índice. O gestor pode verificar através do indicante se a margem de lucro aumenta ou diminui, medir o quanto os ativos são eficientes em relação à produção, auxilia no controle de custos e despesas e estabelecer um nível máximo de custo de captação de recursos que a empresa pode suportar em função desse ativo.

Já a lucratividade indica a eficiência operacional da entidade ou propriedade. A lucratividade é indicada como percentual e é um dos principais indicadores econômicos ligadas a competitividade da propriedade ou entidade. A lucratividade é calculada dividindo o lucro líquido pela receita total e multiplicando por 100, o que resulta no valor percentual que indica a lucratividade (SEBRAE, 2018).

Para o gestor, de acordo com Lorentz (2015), é de suma importância conhecer os indicadores citados nesse tópico para ter conhecimento de quanto a quantidade vendida

pode diminuir sem que haja prejuízo para a empresa ou propriedade rural e para que o capital tenha rentabilidade e a lucratividade da entidade ou propriedade esteja de acordo.

2.4 ESTUDOS ANTERIORES

Nesse tópico aponta-se sete artigos relacionados com o assunto abordado. Para a escolha dos artigos foi feita uma busca, através do banco de dados SPELL, no dia 11 de setembro de 2018, pelas palavras “custos” em todos os campos e, por “propriedades rurais” dentro do resumo. Tal pesquisa resultou em sete artigos achados, porém foram analisados apenas os artigos dos últimos 10 anos, resultando num total de seis artigos analisados.

Quadro 1: Artigos analisados

Autores/Ano	Título
Oliveira e Martinelli, 2014	Negociação, Cooperação e Desenvolvimento local sob uma Perspectiva Sistêmica.
Breitenbach, 2014	Gestão rural no contexto do agronegócio: desafios e limitações
Caldas et al, 2015	Análise econômica da produção de frangos de corte sob contratos de integração em pequenas unidades familiares.
Zanin et al. 2015	Apuração de custos e resultado econômico no manejo da produção leiteira: uma análise comparativa entre o sistema tradicional e o sistema freestall.
Seramim e Rojo. 2016	Gestão dos custos de produção da atividade leiteira na agricultura familiar.
Breitenbach e Bündchen, 2017	Meio Ambiente e Agricultura: Impactos Econômicos da Adequação ao Código Florestal Brasileiro

Fonte: Adaptado pelo Autor

O estudo de Oliveira e Martinelli (2014), analisou sob uma perspectiva sistêmica, como a negociação influencia no processo de cooperação, e se a técnica contribui com o fomento do desenvolvimento local de regiões em que os arranjos produtivos locais estão instalados. Os resultados que o artigo demonstrou são as ações de cooperação estabelecidas no APL, principalmente do tipo multilateral horizontal, derivadas de negociações ganha-ganha. Tais ações desenvolveram o local do APL ainda mais, principalmente nos aspectos de: capacitação dos recursos humanos; melhoria de aspectos ambientais: conquista de novos clientes/mercado; redução de custos e melhoria da tecnologia de produção.

A pesquisa de Breitenbach (2014), o artigo discute sobre os principais desafios da gestão rural no contexto do agronegócio e como a administração eficiente das UPAs (Unidades de Produção Agropecuárias) pode contribuir para o desenvolvimento rural. O estudo destacou fatores alarmantes, como há ainda baixa escolaridade dos agricultores, além do despreparo para a gestão rural e de custos dos mesmos. Todavia, há falta de profissionais qualificados que estejam dispostos a prestarem tais serviços de gestão rural eficiente.

O estudo de Caldes et al, (2015), tem como objetivo principal, analisar a viabilidade econômica da produção de frangos de corte, sob contratos de integração. A pesquisa obteve como principais resultados, dentro dos oito produtores pesquisados, resultados de certa forma surpresa, pois, o melhor desempenho econômico não foi obtido por aqueles que tem o maior índice de eficiência produtiva, nem o menor custo de produção ou a maior receita total. O sucesso econômico dos produtores analisadas deu-se pelo equilíbrio entre o desempenho produtivo das aves, além do custo de produção e receitas geradas na atividade. Nos demais, constatou-se que a atividade é altamente dependente de receitas secundárias, sem qual a atividade se tornaria inviável, em médio e longo prazos, para a maioria dos produtores.

Conforme o artigo de Zanin et al. (2015), o objetivo geral da pesquisa foi comparar os custos e a produtividade na produção leiteira de dois métodos de produção: o sistema tradicional e o sistema de confinamento, denominado freestall. Em relação aos resultados, constatou-se que o sistema freestall resultou em uma margem de lucro maior do que o sistema tradicional de produção mesmo com um custo superior. Portanto, concluiu-se nesta pesquisa que o sistema freestall traz benefícios econômicos maiores para a atividade leiteira.

Seramim e Rojo (2016), em seu estudo identificaram, os custos de produção em duas pequenas propriedades rurais. Por meio da aplicação de planilha eletrônica de controle da atividade leiteira, para oportunizar melhorias no processo de gestão financeira. Dessa forma, foi possível identificar que os produtores analisados têm dificuldades técnicas para apurar os custos real na atividade em qual estão inseridas, além das dificuldades de gerenciar adequadamente as despesas incorridas bem como desenvolver um planejamento financeiro.

Por fim, tem-se o estudo de Breitenbach e Bündchen (2017), que tentou identificar e avaliar os impactos econômicos, reflexões sobre as consequências ambientais e do

cumprimento do Código Florestal Brasileiro, principalmente os itens referentes à Reserva Legal e a Área de Preservação Permanente, em propriedades rurais familiares da Região Norte do Rio Grande do Sul. O resultado da pesquisa evidenciou que todas as propriedades rurais necessitam efetuar readequações ao código florestal brasileiro, uns mais outros menos.

Os Estudos apresentados nesse tópico demonstram o que está sendo abordado pelos autores nesta área além de evidenciar a importância dos temas abordados para melhorar o conhecimento acadêmico e a necessidade de capacitação dos profissionais que estão inseridos no objeto da pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para atender o objetivo geral do estudo que consistiu em verificar a rentabilidade e a lucratividade das propriedades rurais leiteiras familiares, aborda-se os aspectos que envolveram a natureza, a abordagem do problema, os objetivos exploratórios, os procedimentos, a população e a amostra.

O artigo quanto a sua abordagem metodologia classifica-se como: estudo de multicasos, em relação ao seu objetivo. O estudo apresenta-se exploratório e quanto à abordagem o artigo é qualitativo.

O estudo de caso ou multicasos, de acordo com Gil (2002) e Martins (2008), é a modalidade que efetua pesquisas em um ou mais objetos profundamente, permite que se alcance um amplo e detalhado conhecimento. Uma das maiores dificuldades, apontados pelos autores, é na utilização desse tipo de pesquisa em relação à distinção entre o fenômeno e seu contexto.

Já o estudo exploratório, conforme Gil (2002), é usado frequentemente em estudos de casos ou ainda nas pesquisas bibliométricas. Os estudos exploratórios destacam-se principalmente pela sua flexibilidade, porém, necessitam de procedimentos relativamente sistemáticos na observação empírica, bem como nos fenômenos estudados.

A abordagem qualitativa é utilizada para identificar e explorar os significados dos resultados estudados e em função disso compreender o que a pesquisa propõe. Partindo desse ponto é possível trabalhar no desenvolvimento de novas ideias sobre o tema pesquisado (TERENCE; FILHO, 2006).

A população da pesquisa é composta por todas as propriedades rurais de São João do Oeste, que correspondeu no mês de Junho de 2018 por 1127 estabelecimentos (SÃO JOÃO DO OESTE, 2018). Segundo Góes e Góes (2016), a população é todo o grupo que se encaixe em determinada pesquisa, também conhecido como público alvo. A população é composta por pessoas que apresentam características próprias.

Já a amostra final é de três propriedades leiteiras situados em São João do Oeste. A amostra foi escolhida de forma intencional e não probabilística, pela disponibilidade do fornecimento dos dados por conta dos gestores das empresas rurais. Raramente é possível atingir toda a população dentro de uma pesquisa. Isso pode ocorrer devido a falta do tempo ou pelo custo elevado de efetuar a pesquisa, tornando ela inviável e com isso é preciso limitar a população. Esse número limitado da população é chamado de Amostra (GÓES; GÓES, 2016).

Antes da coleta de dados efetuou-se o projeto para a consequente análise do comitê de ética qual aprovou o mesmo. Nesse sentido os dados encontrados neste trabalho atendem os quesitos do comitê de ética e por isso não serão divulgados os nomes dos produtores ou das propriedades em nenhum momento, chamando as propriedades de “propriedade I, II e III”.

Passado no comitê de ética, realizou-se a coleta de dados no mês de agosto de 2018. A coleta de dados efetuou-se através de uma análise documental, que consiste em analisar as notas fiscais, relatórios gerenciais mantidos pelos produtores, bem como conversas informais para a obtenção de dados adicionais. Os gastos foram classificados em custos e despesas e levarão em conta um período dos meses de março, abril e maio de 2018. Os dados coletados através da análise documental e das informações repassadas pelos gestores através de conversas foram computados em uma planilha eletrônica (Excel), previamente definida e igual para todas as propriedades com ajustes individuais conforme necessidade de cada. Ao final da pesquisa os resultados foram compilados e analisados em tabelas para auxiliar a apresentação e interpretação dos mesmos, a fim de atender a problemática da pesquisa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nessa parte do trabalho analisou-se dos dados apurados, bem como a demonstração dos mesmos em tabelas. Em seguida será feito uma análise entre os dados apurados.

4.1 ANÁLISE DE DESEMPENHO, LUCRATIVIDADE E RENTABILIDADE

Os dados analisados têm como base as informações relativas aos meses de março, abril e maio de 2018 e se evidencia em sua totalidade, ou seja, um trimestre.

Inicialmente na Tabela 02, foram destacados a produção e o desempenho das propriedades pesquisadas.

Tabela 02. Produção e Desempenho por litro

	Propriedade I	Propriedade II	Propriedade III
Leite total produzido (L)	68896	21487	38295
Leite consumo próprio (L)	1230	1230	435
Leite Vendido (L)	67666	20257	37860
Média de Vacas em lactação (Cab.)	55	20,7	25
Produção diária por vaca (L)	13,62	11,28	16,65
Preço Venda / Litro (R\$)	1,24	1,08	1,18

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Observa-se na Tabela 02, o leite produzido no período, com destaque para a propriedade I com uma produção total de 68.896 litros de leite. Além disso, na Tabela 02 merece ser observado o leite que é consumido na propriedade. As propriedades I e II tem um consumo semelhante de leite. De acordo com os produtores, o consumo é composto por aquilo que a família consome, seja na forma natural ou para a produção de queijo, a maior quantidade do consumo é devido a alimentação dos bezerros recém-nascidos. Na propriedade III, de acordo com o produtor, o consumo não é maior, pois não houve muitos bezerros recém-nascidos que foram mantidos na propriedade.

Ao descontar o leite que é consumido, tem-se o leite vendido total. Após, na Tabela 02, é apresentado a média de vacas que a propriedade teve em lactação. A partir desses dados é possível calcular a produção diária por vaca, que foi calculado em base de 92 dias, com destaque para a propriedade III que produziu por dia 16,65 litros de leite com uma vaca. A propriedade passa por uma transição do pasto de verão para o pasto de inverno, isso

significa que a fonte de alimentação é reduzida. Em função disso o leite produzido é menor do que em períodos em que há pasto em abundância.

Outro detalhe da Tabela 02, é quanto ao preço de venda pago aos produtores. A propriedade I teve o melhor preço de venda. Nesse caso, a propriedade teve a maior produção, por isso obteve o melhor preço. Já a propriedade que menos produziu o menor preço. Neste estudo não foram levados em consideração fatores como a qualidade e a empresa que compra a matéria prima.

Na Tabela 03, os custos e despesas incorridos nas propriedades Rurais:

Tabela 03. Custos incorridas na atividade Leiteira

Custos incorridos na atividade	Propriedade I		Propriedade II		Propriedade III	
	Total R\$	%	Total R\$	%	Total R\$	%
Mão de Obra Familiar	20.100,00	19,85	12.000,00	29,75	12.000,00	27,73
Tributos	1.259,05	1,24	333,82	0,83	719,64	1,66
Alimentação Animais	41.607,33	41,08	15.948,15	39,54	18.083,20	41,79
Medicamentos e Sêmen	2.950,00	2,91	804,80	2,00	691,16	1,60
Material de ordenha	1.690,57	1,67	310,00	0,77	-	0,00
Combustíveis	3.960,00	3,91	724,20	1,80	525,00	1,21
Terceiros	466,00	0,46	-	0,00	-	0,00
Manutenção	456,50	0,45	2.035,00	5,05	695,88	1,61
Energia elétrica e Telefone	2.190,58	2,16	490,15	1,22	638,79	1,48
Depreciação e remuneração sobre animais	26.594,58	26,26	7.579,28	18,79	7.943,98	18,36
Outros	-	0,00	105,45	0,26	1.978,20	4,57
Total	101.274,61	100,00	40.330,85	100,00	43.275,85	100,00

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

É possível destacar, com a Tabela 03, que a propriedade I é a propriedade que mais demanda custos e despesas para a sua atividade, seguido pela propriedade III e a propriedade II que tem a menor quantidade de custos.

Os resultados da Tabela 03, evidenciam ainda que os principais custos são a mão de obra familiar, a alimentação dos animais, a depreciação e remuneração sobre animais além do custo da terra. Na Propriedade I esses custos representam 89,52% do total, já na Propriedade II os mesmos custos representam 91,27% e na Propriedade III 91,97%. É

importante destacar que todas as propriedades não têm mais desembolso com a Terra já que as propriedades foram herdadas das gerações anteriores.

Outro fator a ser destacado, na pesquisa, foi a fixação de um valor para a mão de obra familiar com base nas horas investidas, bem como a quantidade de pessoas da família comprometidas com a atividade, o valor foi fixado em conjunto com os produtores para representar a valor que realmente é retirado da atividade para as despesas pessoais e afins. Os autores Barbosa et al. (2012), destacam a importância do reconhecimento da mão de obra para a atividade, uma vez que existe a necessidade de praticar atividades de lazer e compras pessoais que não estão relacionados na atividade que geram desembolso.

De acordo com os produtores, não é possível alterar muito a estrutura dos custos, uma vez que alguns dependem de outros fatores relacionados aos preços do mercado como a energia elétrica e a ração comprada, já os outros como o consumo dos animais, não se deve alterar muito uma vez que esse fato diminui a produção de leite do animal. Quando ocorre a diminuição da produção de leite da vaca é difícil conseguir que o animal alcance a mesma quantidade produzida como anteriormente.

A Tabela 04, destaca os resultados obtidos pelas propriedades no período analisado.

Tabela 04. Lucro/prejuízo e lucratividade

	Propriedade I	%	Propriedade II	%	Propriedade III	%
1.Leite Vendido (L)	67.666		20.257		37.860	
2.Preço de venda unitário (R\$)	1,24		1,08		1,18	
3.Outras receitas (R\$)	0		0		1.700,00	
4.Receitas totais (R\$) (1 x 2) + 3	83.905,84	100,00	21.877,56	100,00	46.374,80	100,00
5.Custos e Despesas s/ Deprec.	74.680,03	89,00	32.751,57	149,70	35.331,87	76,29
6.Depreciação	30.810,41	36,72	7.413,28	33,89	7.465,98	16,10
7.Custo por Litro (R\$) (5 + 6) / 1	1,56		1,98		1,13	
8.Lucro/Prejuízo (R\$) (4 – 5 – 6)	-21.584,60	-25,72	-18.287,29	-83,59	3.576,95	7,71
9.Custo por Litro s/ Deprec. (5 / 1)	1,10		1,62		0,93	
10.Lucro/Prejuízo s/ Deprec. (4 – 5)	9.225,81	11,00	-10.874,01	-49,70	11.042,93	23,81

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

É possível observar na Tabela 04, que a propriedade III é a única propriedade que demonstrou uma receita adicional, no período analisado, proveniente de venda de uma

vaca. Além disso, é possível observar, na tabela citada, o lucro e prejuízo (contábil) auferida pelas propriedades com destaque para a propriedade III que foi a única propriedade que teve lucro. O maior custo por litro produzido é apresentado pela propriedade II, no total de R\$ 1,98 por litro produzido levando em consideração todos os custos e despesas, incluindo a depreciação.

De acordo com a Tabela 04, o resultado final tem uma alteração considerável, quando não se leva em consideração os gastos com a depreciação. A propriedade I apresenta a maior mudança no resultado final passando de um prejuízo R\$ 21.584,60 para um lucro de R\$ 9.225,81, uma vez que essa propriedade apresenta a maior depreciação. A propriedade apresenta um valor maior investido na sua estrutura devido a necessidade do plantel de animais que é maior que nas demais propriedades.

É importante ressaltar que o cálculo da depreciação dos animais entre as propriedades é diferente pelo fato de que as propriedades mantêm os animais por períodos diferentes em seu plantel. A propriedade I, de acordo com o produtor, sustenta os animais em média por seis anos na propriedade até trocá-los, portanto, o cálculo da depreciação na propriedade I é feito com base em seis anos. Segundo os produtores das propriedades II e III, eles seguram, em média, os animais dez anos no seu plantel, logo, a depreciação tem como base para as propriedades II e III, dez anos. Todas as propriedades consideraram um valor residual de R\$ 2.700,00. As demais depreciações ocorreram de acordo com IN SRF nº 130/1999.

Na Tabela 04, é possível observar a lucratividade das propriedades representados ao lado de cada propriedade. A lucratividade confirma os resultados acima já destacadas, porém deixa a situação das propriedades mais claras, como na propriedade III, que finalizou o período analisado com uma lucratividade de apenas 7,71%, as demais propriedades apresentaram apenas prejuízo.

Na Tabela 05, evidencia-se o fluxo de caixa e o retorno do investimento com base no fluxo de caixa e o lucro contábil obtido pelas propriedades.

Tabela 05. Retorno do Investimento - Fluxo de Caixa x Lucro Contábil

	Propriedade I	Propriedade II	Propriedade III
1. Lucro Contábil	-21.584,60	-18.287,29	3.576,95
2. Fluxo de Caixa	9.225,81	-10.874,01	11.042,93

3. Investimentos	2.271.091,68	1.254.756,87	1.754.246,09
4. Retorno de Invest. base lucro contábil (1 / 3*100)	-0,95%	-1,46%	0,20%
5. Retorno de Invest. base fluxo de caixa (2 / 3 *100)	0,41%	-0,87%	0,63%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

A Propriedade II, de acordo com a Tabela 05, apresenta um fluxo de caixa negativo, isso significa que teve que “banciar” a atividade com dinheiro próprio ou alocar de outra atividade para o setor leiteiro. Já as propriedades I e III tiveram um fluxo de caixa positivo, com destaque para a propriedade III que teve uma receita bem inferior, porém, um fluxo de caixa melhor.

A Tabela 05, demonstrou que, nesse caso, não foi necessário ter a maior receita para gerar o melhor fluxo de caixa e sim um controle nos custos e despesas desembolsáveis. Isso significa que é melhor produzir menos, mas com um fluxo que mantém a atividade do que produzir a uma escala muito maior, porém o caixa não suportar os investimentos sejam elas bancárias como uma aplicação ou poupança ou investimentos alternativos como a bolsa de valores.

É possível destacar ainda, de acordo com a Tabela 05, o investimento realizado pelas propriedades, destaca-se a propriedade I que tem R\$ 2.271.091,68 investidos. Nesse caso, a propriedade que teve o maior investimento tem a maior produção de leite entre as propriedades. A propriedade que menos investiu, tem a menor produção entre as propriedades.

A partir do investimento, é possível fazer a análise da rentabilidade da propriedade que foi realizado na Tabela 05 com base no lucro contábil e no fluxo de caixa. No Retorno de investimento com base no lucro contábil, apenas a propriedade III demonstra uma rentabilidade de 0,20%, as demais propriedades auferiram prejuízo contábil resultando em uma rentabilidade negativa ou prejuízo.

Em relação ao retorno de investimento com base no fluxo de caixa, a Tabela 05, evidencia que as propriedades I e III apresentaram uma rentabilidade de 0,41% e 0,63% respectivamente. Como destacado anteriormente, a propriedade II não apresentou um fluxo de caixa positivo no período, logo a rentabilidade com base no fluxo de caixa apresentou-se com 0,87% de prejuízo.

4.2 ANÁLISE CRUZADA

Nessa parte do trabalho serão analisados e confrontados os resultados obtidos nas Tabelas.

A diferença entre os resultados obtidos nas Tabelas 04 e 05 são importantes para as análises gerenciais que possam ser tomadas a partir delas. Suponha-se que as propriedades teriam investido o dinheiro em uma aplicação ou outra fonte de investimento que daria um retorno significativo, acima da inflação para que o dinheiro não perde valor, é necessário avaliar a viabilidade das propriedades.

Os resultados obtidos na Tabela 04 são indispensáveis para o controle gerencial, uma vez que aponta o lucro ou prejuízo do período, porém um eventual prejuízo não significa que o fluxo de caixa esteja comprometido, de acordo com a Tabela 05, uma vez que não todos os custos e despesas geram desembolso. O conjunto de informações obtidos nas duas tabelas são de extrema relevância para a o controle e a tomada de decisão da propriedade para que os produtores não se percam na sua atividade.

A lucratividade apresentada na Tabela 04, tem relação direta com a rentabilidade evidenciada na Tabela 05. A propriedade que apresenta lucratividade também apresentou rentabilidade como ocorreu com a propriedade III, que apresentou uma lucratividade de 7,71% e uma rentabilidade com base no lucro contábil de apenas 0,20%.

Os resultados encontrados nesse trabalho podem ser melhorados apenas, alterando os indicadores apresentados na Tabela 02, como aumento da produção das vacas sem comprometer muito a estrutura dos custos apresentados na Tabela 03. Outra alternativa, mais difícil, seria aumentar o preço de venda, através da negociação com os parceiros ou a troca do mesmo, porém a produção leiteira depende muito da reação do mercado.

Conforme os produtores, a quantidade de leite produzida por vaca aumenta naturalmente com a melhora do pasto. O período analisado era um período de transição de pasto. Em relação ao preço de venda, a previsão no período estudado era de que nos próximos meses haveria um aumento significativo.

Portanto, é possível que os indicadores da Tabela 02 sejam melhorados através do aumento da produção, sem que os custos e despesas apresentados na Tabela 03 sofram grande alteração. É importante destacar ainda, que o período analisado não foi o mais favorável para a produção leiteira.

De acordo com Santo et al. (2018), são vários os aspectos e fatores que influenciam na quantidade e qualidade do leite que o animal produz entre eles o clima, manejo e entre outros o pasto. Por isso, é importante que os animais tenham o máximo de conforto possível para conseguir produzir bem.

Segundo os dados apresentados, é possível afirmar que apenas a propriedade III está numa situação viável, uma vez que apresenta um lucro contábil e um fluxo de caixa que sustenta a atividade. Já a propriedade I apresenta um prejuízo contábil, porém apresenta um fluxo de caixa positivo e por isso consegue se manter na atividade. A propriedade II, no período estudado apontou não estar viável com a estrutura de custos apresentados nesse artigo, uma vez que não há lucro e nem fluxo de caixa que suporte a atividade, comprometendo outra atividade ou injeção de capital de terceiros.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente artigo teve como objetivo geral verificar os gastos que envolvem a atividade leiteira em propriedades rurais familiares. Para atingir o objetivo proposto o artigo classificou-se como estudo de caso, já em relação ao objetivo o estudo é exploratório e quanto à abordagem o artigo é qualitativo.

Em relação à população, ela é composta por todas as propriedades rurais do município de São João do Oeste que corresponde atualmente por 1127 estabelecimentos. A amostra final foi de três propriedades leiteiras situados em São João do Oeste.

Nesse aspecto, foi possível concluir que a propriedade I tem a maior estrutura de custos para a manutenção da sua atividade, seguidas pelas propriedades III e II. Os principais custos encontrados são a mão de obra familiar, a Alimentação dos Animais, a Depreciação e Remuneração sobre Animais além do Custo da Terra.

Em relação a produção de leite, destaca-se a propriedade I, que no período analisado auferiu uma produtividade de 68.896 litros, seguido da propriedade III e da propriedade II, com uma produção de 38.295 litros e 21.487 litros respectivamente. Todavia, quando se leva em consideração o desempenho do rebanho a propriedade III fica claro o volume médio diário de produção de leite por animal de 16,65 litros, diante de 13,62litros da propriedade I e 11,28 da propriedade II.

Neste estudo não foram levados em consideração os fatores que determinam o preço de venda, todavia notou-se que a propriedade I que teve o maior volume produzido foi a propriedade que obteve o melhor preço. Isso indica que possivelmente um dos fatores determinantes para que isso aconteça é o volume produzido.

Em relação ao lucro das propriedades, apenas a propriedade III auferiu lucro contábil no período analisado. A propriedade III demonstrou o menor custo unitário por litro produzido que é de R\$ 1,13. A diferença entre o preço de venda unitário e o custo unitário demonstra a margem de lucro que a propriedade teve que ficou em R\$ 0,05 por litro vendido. Já as demais propriedades tiveram um custo superior ao seu preço de venda, ou seja, auferiram prejuízo no período.

Na análise do fluxo de caixa das propriedades, os resultados encontrados são mais satisfatórios para as propriedades I e III, que demonstram um fluxo de caixa positivo, isso significa que a propriedade tem caixa para honrar com os seus gastos que são desembolsáveis. Já a propriedade II tem um fluxo negativo, isso obriga ela a recorrer a recursos de outras fontes para manter a sua atividade.

Quando é analisado o retorno de investimento com base no lucro contábil apenas a propriedade III demonstrou rentabilidade de 0,20%. As demais propriedades evidenciaram prejuízo no período. Já a análise do retorno de investimento com base no fluxo de caixa a propriedade I apresenta uma rentabilidade de 0,41% e a propriedade III de 0,63%. Como o fluxo de caixa da propriedade II não era o suficiente para cobrir os custos e despesas do período a rentabilidade apresentou-se de forma negativa.

Nesse aspecto, quando se confronta as tabelas dos resultados obtidos fica evidenciado a importância da contabilidade para o setor Rural, seja para propriedades de pequeno porte como nesse caso e para propriedades maiores. Através da contabilidade é possível evidenciar principalmente os problemas financeiros e gerenciais das propriedades. Uma vez identificados os problemas, a contabilidade é uma ferramenta de qualidade para que a propriedade possa tomar as melhores escolhas para que a mesma cresça.

Algumas das limitações encontradas, neste trabalho, foi a dificuldade de acesso às informações e dados específicos das propriedades. A diferença do tamanho das propriedades, bem como a localização das mesmas, implicando em possíveis variações na estrutura dos custos ou na lucratividade das propriedades analisadas. Da mesma forma não foi efetuado uma análise em relação às variáveis que compõem o preço de venda do leite

como a qualidade ou quantidade vendida. Nesse contexto, no levantamento realizado foram encontrados poucos estudos com esta estrutura e pela importância que a atividade leiteira e as propriedades rurais de pequeno porte representam para o país, sugere-se a realização de novas pesquisas que possam contribuir para o aumento do conhecimento da temática abordada, confirmando ou não, parcialmente ou integralmente, os resultados encontrados nesta pesquisa.

REFERÊNCIAS

- BARBOSA, L.P.; BRAGA, A.; SOUZA, M.A.; BRAGA, D.P.G. Contabilidade, Gestão de Custos e Resultados no Agronegócio: Um estudo de caso no Rio Grande do Sul. Bento Gonçalves: **XIX Congresso Brasileiro de Custos**, 2012.
- BORGES, M.S.; GUEDES, C.A.M.; CASTRO, M.C.D. Programa de assistência técnica para o desenvolvimento de pequenas propriedades leiteiras em Valença-RJ e região Sul Fluminense. Rio de Janeiro: **Cad. EBAPE.BR**, v. 14, 2016.
- BREITENBACH, R.; BÜNDCHEN, A. Meio Ambiente e Agricultura: Impactos Econômicos da Adequação ao Código Florestal Brasileiro. Rio Grande do Sul: **Desenvolvimento em Questão**, n. 38, 2017.
- BREITENBACH, R. Gestão rural no contexto do agronegócio: desafios e limitações. Campo Grande: **Desfaio online**, v. 2, n. 2, 2014.
- CALDES, E.O.L.; LARA, L.J.C.; CARDEAL, P.C.; MATIAS, C.F.Q. Análise econômica da produção de frangos de corte sob contratos de integração em pequenas unidades familiares. Lavra: **Organizações Rurais & Agroindustriais**, v. 17, n. 3, 2015.
- CALLADO, A. A. C.; CALLADO, A. L. C. Custos: um desafio para a gestão no agronegócio. São Paulo: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos**. 1999.
- CARVALHO, S.A.; TOURRAND, J.F.; CHAPUIS, R.P. Atividade leiteira: um desafio para a consolidação da agricultura familiar na região da transamazônica, no Pará. Brasília: **Cadernos de Ciência & Tecnologia**, v. 29, n. 1, 2012.
- CHING, H.Y. **Contabilidade Gerencial**: Novas práticas contábeis para a gestão de negócios. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA). **Ano de 2018 é de recuperação para o setor leiteiro no Brasil**. Disponível em: <<https://www.cnabrazil.org.br/noticias/ano-de-2018-e-de-recuperacao-para-o-setor-leiteiro-no-brasil>>. Acesso em: 20 set. 2018.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

EPAGRI. **Síntese Anual da Agricultura de Santa Catarina 2016-2017**. Disponível em: <http://docweb.epagri.sc.gov.br/website_cepa/publicacoes/Sintese-Anual-da-Agricultura-SC_2016_17.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2018.

EUFRÁSIO, L.D., SANTOS, L.A. A importância do rateio de custos indiretos na tomada de decisão. São José dos Campos: **INIC, EPG, INID**, 2014

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. Lavras: **Organizações Rurais & Agroindustriais**, v. 9, n. 2, p. 202-215, 2007.

FURLANETTO, E.L. Coordenação dos sistemas produtivos do agronegócio: alternativas aos pequenos e médios produtores. Campina Grande: **REAd**, ed. 35 v. 9, n 5, 2003.

GAFFURI, J.; TEODORO, P.A.V.B.; MIYAZAK, J.; SCHMID, R.M.; NAZZARI, R.K.; BERTOLINI, G.R.F. **Empreendedores rurais como gestores de negócio para o provimento do desenvolvimento agrícola**. Disponível em: <<http://bit.ly/2umSzaC>>. Acesso em: 30 abr. 2018.

GIL, A.C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GÓES, A.G.T.; GÓES, H.C. **Modelagem Matemática: teoria, pesquisas e práticas pedagógicas**. Curitiba: InterSaberes, 2016.

HOFER, E.; BORILLI, S.P.; PHILIPPSEN, R.B. Contabilidade como ferramenta gerencial para a atividade rural: um estudo de caso. Maringá: **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 25, n. 3, p. 05-16, 2006.

INTERLACTUS. Indicadores Leite e Derivados. Juiz de Fora: **Embrapa**, Ano 9, n. 78, 2018.

JUNG, C.F.; JÚNIOR, A.A.M. Produção leiteira no Brasil e características da bovinocultura leiteira no Rio Grande do Sul. Santa Cruz do Sul: **Ágora**. v.19, n. 01, p. 34-47, 2017.

KRUGER, S.D.; GLUSTAK, E.; MAZZIONI, S.; ZANIN, A. A Contabilidade como Instrumento de Gestão dos Estabelecimentos Rurais. Chapecó: **Reunir**, Vol. 4, n. 2, 2014.

LORENTZ, F. **Contabilidade e análise de custos: Uma abordagem prática e objetiva**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2015.

MARION, J.C. **Contabilidade Rural**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

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

MARTINS, G. A. **Estudo de caso: uma estratégia de pesquisa**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, M.F.; MARTINELLI, D.P. Negociação, Cooperação e Desenvolvimento Local sob uma Perspectiva Sistêmica: Um Estudo de Caso no Arranjo Produtivo Local de Fruticultura de Jaíba-MG. Goiânia: **Desenvolvimento em Questão**, n. 28, 2014.

RÊGO, T.F.; CORREIA, A.M.M.; LIMA, A.K.C.; QUAND, C.O. Capital intelectual e rentabilidade das “melhores empresas para trabalhar”. Campina Grande: **Reunir**, v. 8, n. 1, 2018.

PEINADO, J.; GRAEML, A.R. **Administração da Produção: Operações Industriais e de Serviços**. Curitiba: UnicenP, 2007.

PINTO, L.J.S.; MOURA, P.C.C. Formação do Preço de Venda e Estratégias de Precificação: o Caso da Leader Magazine. Resende: **SEGeT**, 2011.

RICHETTI, A. Viabilidade Econômica da Cultura da Soja na Safra 2016/2017, em Mato Grosso do Sul. Dourados: **Embrapa**, Comunicado Técnico 211, 2014.

SÃO JOÃO DO OESTE. **Movimento Econômico de São João do Oeste cresce e alcança cifra superior a R\$ 351 milhões**. Disponível em:
<<http://www.saojoao.sc.gov.br/noticias/index/ver/codNoticia/477901/codMapaltem/9371>>
. Acesso em: 29 mai. 2018.

SANTO, R.S.E.; SANTOS, A.C.; AFFONSO, G.S.; GROFF, A.M.; BASSETTO, P. Fatores e técnicas de produção e sua influência na produtividade e qualidade do leite bovino. Campos de Campo Mourão, **XI EEPA**, 2018.

SEBRAE. **Cálculo da lucratividade do seu negócio**. Disponível em:
<<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/calculo-da-lucratividade-do-seu-negocio,21a1ebb38b5f2410VgnVCM100000b272010aRCRD>>. Acesso em: 24 out. 2018.

SEBRAE. **Margem de Contribuição: quanto sobra para sua empresa?**. Disponível em:
<[https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/E809A7FF3D9553E90325714700620C06/\\$File/NT00031FEA.pdf](https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/E809A7FF3D9553E90325714700620C06/$File/NT00031FEA.pdf)>. Acesso em: 12 set. 2018.

SERAMIM, R.J.; ROJO, C.A. Gestão dos custos de produção da atividade leiteira na agricultura familiar. Pedro Leopoldo: **Revista Gestão & Tecnologia**, v. 16, n. 3, 2016.

TERENCE, A.C.F.; FILHO, E.E. **Abordagem quantitativa, qualitativa e a utilização da pesquisa-ação nos estudos organizacionais**. Disponível em:

<https://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2006_TR540368_8017.pdf>. Acesso em: 01 jun. 2018.

ZANIN, A.; FAVRETTO, J.; POSSA, A.; MAZZIONI, S.; ZONATTO, V.C.S. Apuração de custos e resultado econômico no manejo da produção leiteira: uma análise comparativa entre o sistema Tradicional e o sistema Freestall. Lavras: **Organizações Rurais & Agroindustriais**. v. 17, n. 4, 2015.