ANAIS

CONTABILIDADE DE CUSTOS: UM ESTUDO DE CASO A PARTIR DA APLICAÇÃO DO CUSTEIO VARIÁVEL EM UMA PROPRIEDADE AVÍCOLA LOCALIZADA NA SERRA GAÚCHA

NICOLE MUNERETTO RAMOS
nicoleramos2010@hotmail.com
UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL

EDUARDO TOMEDI LEITES
etleites@ucs.br
UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL - UCS

MARINA BENATO
mbenato@hotmail.com
UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL (UCS)

RESUMO: Este trabalho tem como objetivo analisar a importância da contabilidade de custos como ferramenta de gestão para propriedades rurais, em especial para uma propriedade avícola localizada na Serra Gaúcha, averiguando os passos essenciais para a implementação de um sistema de custos e examinando aspectos como custos de produção, margem de contribuição e ponto de equilíbrio, a fim de contribuir para o desenvolvimento da propriedade. Trata-se de uma pesquisa que utiliza o método de custo variável, o qual oferece mais clareza e facilidade de implementação. É uma investigação baseada em um estudo de caso, com coleta de dados por entrevistas, questionários e planilhas fornecidas pelo proprietário, de natureza descritiva e a abordagem aplicada é qualitativa. Os resultados indicam uma margem de contribuição de cerca de 89%, mostrando que a maior parte da receita cobre os custos e despesas fixas e gera lucro. O ponto de equilíbrio foi calculado em R$ 559.782,50, representando o mínimo de vendas necessário para garantir a estabilidade financeira da propriedade. A implantação do sistema de custos melhorou a visibilidade dos custos fixos e variáveis, auxiliando na otimização dos recursos. Com base nesta pesquisa, a contabilidade de custos, integrada a um sistema de custo eficaz, mostrou-se como uma ferramenta essencial para melhorar a gestão financeira e o controle de recursos e garantir a competitividade e sustentabilidade da granja estudada no longo prazo.

PALAVRAS CHAVE: Contabilidade. Gestão de Custos. Custeio Variável. Avicultura. Produção de Ovos.

ABSTRACT: This paper aims to analyze the importance of cost accounting as a management tool for rural properties, particularly for a poultry farm located in the Serra Gaúcha region. The study investigates the essential steps for implementing a cost system and examines aspects such as production costs, contribution margin, and break-even point, with the goal of contributing to the development of the property. This research utilizes the variable cost method, which offers greater clarity and ease of implementation. It is a case study-based investigation, with data collection through interviews, questionnaires, and spreadsheets provided by the property owner. The research is descriptive in nature, and the applied approach is qualitative. The results indicate a contribution margin of approximately 89%, showing that most of the revenue covers fixed costs and expenses, generating profit. The break-even point was calculated at R$ 559,782.50, representing the minimum sales required to ensure the financial stability of the property. The implementation of the cost system improved the visibility of both fixed and variable costs, aiding in the optimization of resources. Based on this research, cost accounting, integrated with an effective cost system, has proven to be an essential tool for improving financial management, resource control, and ensuring the competitiveness and sustainability of the farm studied in the long term.

KEY WORDS: Accounting. Cost Management. Variable Costing. Poultry Farming. Egg Production.

1. INTRODUÇÃO

A avicultura vem mostrando um grande crescimento nos últimos anos. Diante desse crescimento, há uma significativa demanda de agricultores buscando oportunidades para realizar investimentos nessa área. Com isso, o cenário exige do produtor rural seu entendimento sobre a realidade de sua propriedade, avaliando minuciosamente os resultados alcançados e as projeções futuras. No entanto, uma parcela significativa de produtores rurais possui pouca qualificação e desconhece práticas de controle de custos de suas propriedades, o que resulta em uma compreensão limitada dos ganhos reais obtidos na produção.

Diante disso, a contabilidade mostra-se uma ferramenta de apoio, capaz de fornecer dados gerencias precisos para tomada de decisão. Ainda, permite o planejamento estratégico, promovendo o aumento dos lucros e a redução dos custos para os produtores, contribuindo, assim, para uma gestão bem-sucedida. De acordo com Crepaldi (2019), o êxito de todo empreendimento depende crucialmente de uma gestão eficaz. É justamente nessa área que a propriedade rural enfrenta uma notável carência de informação, área que é frequentemente considerada complexa, o que prejudica significativamente o avanço da modernização no setor da agropecuária.

A contabilidade rural é uma das ferramentas de gestão mais importantes, pois desempenha um papel fundamental na determinação de lucros ou perdas, na elaboração de planos de atividades, na avaliação de custos, receitas e resultados, gerando dados importantes que capacitam o gestor do patrimônio a planejar e controlar suas operações. Nesse contexto, destaca-se a contabilidade de custos, um ramo específico da contabilidade dedicado à análise e ao controle dos custos de produção e seus registros. Esse processo envolve um levantamento de informações relacionadas à matéria-prima, mão de obra e despesas gerais. Essas informações auxiliam no planejamento, em análises de rentabilidade e na tomada de decisões estratégicas para a gestão. Consoante Schier (2013), a contabilidade de custos é um método contábil crucial para identificar, registrar, controlar e mensurar os custos envolvidos na aquisição de mercadorias para revenda, no ciclo produtivo e na prestação de serviços. Além disso, auxilia na tomada de decisões.

Considerando a importância da gestão de custos, e que atualmente, a propriedade não possui um sistema de custos devido à dificuldade de controle e à falta de conhecimento no tema, partiu-se do seguinte problema da pesquisa: quais os passos para a implantação de um sistema de custos em uma propriedade avícola na Serra Gaúcha? Essa pergunta surge devido à necessidade de a propriedade deter de um controle maior da sua gestão. Levando em consideração que a avicultura hoje é a principal fonte de renda da propriedade, esta pesquisa tem como objetivo geral estudar a implementação de um sistema de custos em uma propriedade rural dedicada à avicultura na Serra Gaúcha e analisar os custos levantados para oferecer suporte na tomada de decisões.

Esta pesquisa torna-se relevante, uma vez que as propriedades rurais necessitam de modernização no seu sistema de gestão, e o campo científico pode contribuir significativamente ao analisar o impacto da adoção da contabilidade de custos no meio rural. Este estudo busca fornecer informações relevantes que possam validar os resultados e identificar a necessidade de eventuais ajustes na gestão da propriedade. Essas melhorias são essenciais para fornecer dados significativos, que permitindo a correta identificação dos custos e apoiando diretamente a tomada de decisões nas atividades da propriedade.

Embora muitos proprietários rurais saibam a importância da gestão de seus custos, a maioria deles não fazem esse controle, pois sentem dificuldades em fazer esse gerenciamento. Apesar de ter muito a contribuir para esse campo, sabe-se que a contabilidade rural é uma ferramenta pouco explorada atualmente, quer pela dificuldade que se pode ter quanto ao uso desse recurso contábil, dificuldade de entendimento do assunto, de conhecimento, dificuldades

em coletar os dados, falta de informações e escassez de tecnologia.

No caso da avicultura, com o aumento da competitividade e o crescimento do negócio, nota-se a importância de implantar uma ferramenta eficaz para gerenciar a parte financeira da propriedade. A ausência de planejamento financeiro é um dos grandes problemas que afetam o desempenho econômico, visto que, sem um planejamento adequado, os riscos se tornam mais altos, os investimentos mais duvidosos e o lucro podem ficar comprometidos.

2. REVISÃO TEÓRICA

Neste capítulo, são apresentados conceitos importantes relacionados à contabilidade de custos, a fim de compreender essa área e, depois, pensar em como seus conceitos podem ajudar a melhorar a tomada de decisão da propriedade estudada.

2.1. Gestão de custos

Segundo Hansen e Mowen (2012), o Sistema de Informações de Gestão de Custos é um componente dos sistemas de informações contábeis, focado principalmente na geração de informações para usuários internos. Para os autores, esse sistema tem objetivos amplos, como: disponibilizar dados para calcular o custo de serviços, produtos e outros itens relevantes para a gestão; fornecer informações para o planejamento e controle e fornecer informações para tomada de decisão.

Conforme a classificação proposta por Santos et al. (2012), o sistema de custos é um conjunto de procedimentos administrativos que registra de forma detalhada e contínua a remuneração efetiva dos fatores de produção utilizada nos serviços rurais. Oferece, ainda, bases consistentes e confiáveis para estimativas orçamentárias, facilitando o desenvolvimento do planejamento rural, principalmente quando o administrador precisa tomar decisões sobre o que plantar, quando plantar e como plantar.

Para Martins (2018), é fundamental compreender os custos para determinar a rentabilidade de um produto. Caso não for rentável, é preciso verificar a possibilidade da redução para a comercialização permanecer viável. Segundo Mowen e Hansen (2012), uma companhia que implementa um sistema de gestão de custos alinhado ao seu processo de produção obtém um acompanhamento mais eficiente e aprimora o desempenho financeiro da empresa, facilitando a tomada de decisões pelos gestores. O tipo de produto ou serviço gerado pelo processo de produção, seja ele comum, seja único, influencia a estratégica de desenvolvimento do sistema de gestão.

2.2. Classificação de custo

A classificação dos custos é determinada por diversos fatores, como, por exemplo, a vinculação com a produção ou a dependência em relação ao volume dessa produção. Esses custos podem ser divididos em: custos diretos, custos indiretos, custos variáveis e custos fixos. Segundo Dutra (2017), o custo direto é aquele que pode ser atribuído diretamente a cada categoria de produto ou departamento no momento em que ocorre, ou seja, está diretamente associado a cada tipo de bem ou atividade de custo.

Enquanto os custos indiretos são indispensáveis para a produção e são frequentemente relacionados a mais de um produto, porém, distribuídos de forma arbitrária por meio de um sistema de rateio, estimativas, etc. (Santos et al., 2012). Como exemplo, tem-se: salários dos técnicos e das chefias, materiais e produtos de alimentação. Dutra (2017) diz que o custo indireto é aquele que não pode ser atribuído diretamente a cada tipo de bem ou função de custo no momento em que ocorre.

Já os custos variáveis, de acordo com Santos et al. (2012), são aqueles que aumentam ou diminuem em relação direta com o volume de produção ou área de plantio. Conforme

Hansen e Mowen (2012, p. 89), “são definidos como custos que no total variam em proporção direta às mudanças em um direcionados de atividade”. Por fim, os custos fixos são os que mantêm sua constância tanto em termos físicos quanto em valor, independentemente do volume de produção e dentro de um período de tempo significativo (Santos et al., 2012). Para Hansen e Mowen (2012, p. 88), “são custos que no seu total são constantes dentro de uma faixa relevante enquanto o nível do direcionador de atividade varia”.

Diante disso, a classificação dos custos é fundamental para uma gestão eficiente e precisa dos recursos de qualquer empresa. A distinção entre os diferentes tipos de custos não apenas facilita a atribuição de custos aos produtos e serviços, mas também auxilia na análise de rentabilidade, na tomada de decisões estratégicas e no controle de custos operacionais. Compreender essas categorias permite que as empresas ajustem a alocação de recursos e planejamento financeiro de forma mais informada e estruturada.

2.2. Métodos de custeio

Os métodos de custeio envolvem determinar o custo por unidade de um produto ou serviço, ou de todos os produtos e serviços de uma empresa, levando em consideração os custos diretos e indiretos totais (Padoveze, 2014). Em acréscimo, de acordo com Crepaldi e Crepaldi (2023), os métodos de custeio são empregados para atribuir custos, sendo que os comumente utilizados são o custeio por absorção e o custeio variável ou direto, cuja principal distinção entre eles reside no tratamento dos custos fixos.

Ainda, existem outras técnicas para a mensuração e análise de custos, como o RKW, o Custo Integral, o Custeio ABC e a Teoria das Restrições (Padoveze, 2014). Nesse sentido, a escolha do método apropriado é de extrema importância para a empresa, uma vez que é por meio dessa decisão que são buscadas informações essenciais para a tomada de decisão e para um planejamento eficaz. No caso desta pesquisa, que analisa uma empresa rural, optou-se por detalhar os métodos de custeio por absorção e variável, sobre os quais se disserta a seguir.

2.3. Custeio por Absorção

O custeio por absorção – também conhecido como custeio integral ou custo integral – é um método que atribui aos produtos em elaboração ou acabados, todos os custos relacionados à área de produção, abrangendo diretos e indiretos, fixos e variáveis. Isso porque, o objetivo dessa abordagem é determinar o custo total, tanto direto quanto indireto, de cada item produzido (Crepaldi; Crepaldi, 2023).

Segundo Izidoro (2019), é crucial diferenciar entre custos e despesas no método de custeio por absorção, já que somente os custos devem ser incluídos na alocação aos produtos, sem levar em conta sua classificação como diretos ou indiretos. Ainda sobre esse método, Padoveze (2014) diz que uma vantagem clara do custeio por absorção é sua conformidade com os princípios contábeis amplamente reconhecidos e com as normas tributárias. Alguns autores alegam que esse método reconhece adequadamente a relevância dos custos fixos de produção, defendendo que todos os custos de produção devem ser atribuídos ao produto. Outra vantagem do custeio por absorção é seu potencial de economia de custos na implementação, já que não demanda a segregação dos custos de produção em componentes fixos e variáveis.

Já consoante Lorentz (2021), o método de custeio por absorção não é bem-visto como uma ferramenta eficaz de gestão de custos, já que pode distorcer a distribuição e alocação de custos compartilhados entre diferentes produtos e serviços, potencialmente encobrindo ineficiências ou desperdícios, o que resulta em uma elevação artificial dos custos de certos produtos e serviços. Outro ponto citado é que a utilização do custeio por absorção pode resultar em escolhas equivocadas sobre a produção devido à aleatoriedade na alocação de custos fixos ao longo período de produção.

2.3. Custeio Variável

Para Izidoro (2019), os custos e despesas variáveis são atribuídos aos produtos conforme sua participação no volume de produção, enquanto os custos e despesas fixas não são incluídos na estrutura de custos dos produtos, sendo tratados como parte do resultado global da empresa. Dessa forma, o método de custeio variável oferece uma avaliação mais direta dos produtos fabricados, evitando a influência de arbitrariedades na alocação dos custos aos produtos, especialmente no que se refere aos custos fixos.

De acordo com Lorentz (2021), para uma gestão eficaz, as vantagens do custeio variável oferecem ao gestor a obtenção de informações relevantes para tomada de decisões de curto prazo, abrangendo aspectos como preços, volumes, composição de produtos, etc. Entretanto, o mesmo autor afirma que no médio e longo prazo, esse método pode não ser a opção mais aconselhável, uma vez que desconsidera a interação entre os custos fixos e os produtos.

Ademais, Izidoro (2019) afirma que a análise entre custos, volumes e preços é facilitada pela distinção entre custos fixos e variáveis, o que é crucial para a tomada de decisões, pois permite uma avaliação comparativa das receitas e despesas variáveis. Isso conduz a uma compreensão mais detalhada dos custos envolvidos no processo decisório. Além disso, o custeio variável tem como princípio básico a análise da margem de contribuição, que representa a diferença entre a receita e os custos variáveis. Nesse contexto, cada produto desempenha um papel na cobertura dos custos fixos da empresa, bem como contribui para a geração de lucro.

2.4. Margem de contribuição

De acordo com Crepaldi e Crepaldi (2023), os benefícios de compreender as margens de contribuição de cada produto ou linha de produto podem ser sintetizados nas seguintes dimensões: auxiliam a empresa na determinação das mercadorias que requerem maior investimento em vendas e no estabelecimento do preço mínimo para promoções; são fundamentais para apoiar a gestão empresarial na tomada de decisões sobre a continuidades de certos produtos ou filiais; podem ser empregada para analisar opções de redução de preços e aumento do volume de vendas; e também podem ser empregadas para calcular o ponto de equilíbrio da empresa.

Segundo Crepaldi (2017), a margem de contribuição de um produto é calculada subtraindo os custos e as despesas variáveis totais do preço de venda do produto. Essa margem representa a quantia disponível para cobrir os custos fixos e as despesas fixas, além de gerar lucro. Ainda, o referido autor expõe que a compreensão da margem de contribuição é essencial no método de custeio variável para orientar as decisões gerenciais. Sua alocação é precisa e visa, principalmente, cobrir as despesas fixas da empresa e gerar lucro (Crepaldi; Crepaldi, 2023).

2.5. Atividade rural avícola

De acordo com Marion (2020), empresas rurais são aquelas que utilizam a capacidade produtiva do solo através do cultivo da terra, da criação de animais e da produção de diversos produtos agrícolas. Em conjunto, para Crepaldi (2019), tem-se que a atividade rural é um empreendimento que pode ser realizado tanto por pessoa física quanto jurídica, visando a uma gestão econômica e racional de propriedades rurais. Esse tipo de negócio não se limita apenas às atividades de agricultura familiar, mas visa alcançar objetivos econômicos específicos. Ainda conforme mesmo autor, as atividades das empresas rurais podem ser categorizadas em três grupos principais: atividades agrícolas, zootécnica e agroindustrial.

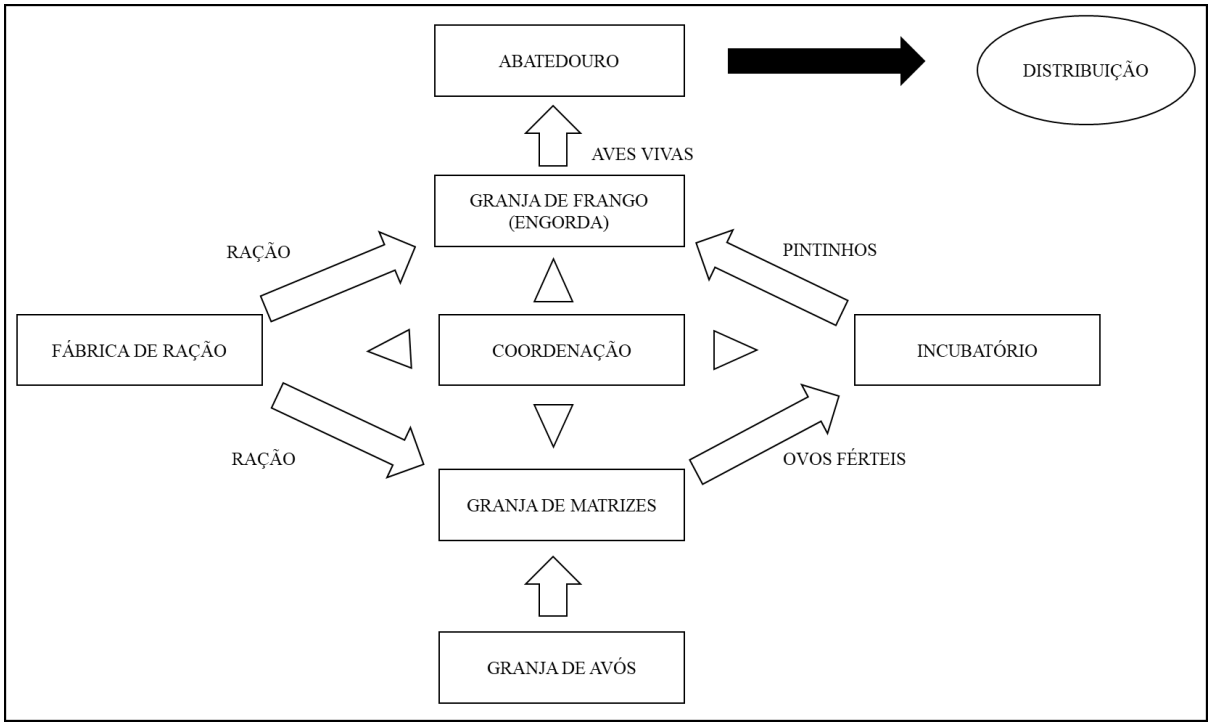
Neste artigo, estuda-se uma empresa que exerce atividade agrícola, do ramo da avicultura, cujo objetivo é a criação de aves para a produção de ovos. Quanto ao ramo citado,

entende-se que o mesmo possui especificidades. De acordo com Lopes (2011), a avicultura é o processo de criar aves para a obtenção de alimentos. Entre as espécies mais comuns está o frango, embora também haja produção de codornas, patos, marrecos, perus, avestruzes e outras. As principais atividades incluem a produção de carne e ovos, referidas como avicultura de corte e avicultura de postura, respectivamente.

A avicultura desempenha um papel fundamental tanto no cenário do agronegócio global quanto no nacional. O seu crescimento representa a convergência e o emblema do avanço e da modernização do agronegócio brasileiro, o que se deve ao fato de que a indústria avícola incorpora em sua operação os principais pilares do capitalismo contemporâneo: tecnologia avançada, eficiência de produtividade e variedade no consumo (Coelho; Borges, 1999; Pereira; Fernades, 2002).

Luce e Karsten (1992) afirmam que, com a adoção de um sistema integrado de produção, as empresas coordenam todas as etapas da cadeia, desde a criação de aves reprodutoras até a fabricação de ração, o processo de criação de frangos, o abate e a distribuição para o consumo, o que muito contribui para o desenvolvimento das empresas desse ramo. A Figura 1 apresenta o sistema integrado de produção.

FIGURA 1. Sistema integrado de produção.



Fonte: adaptado de Luce e Karsten (1992, p. 5).

2.6. Controle gerencial na atividade rural

A contabilidade tem o potencial desempenhar um importante papel como ferramenta gerencial, fornecendo informações essenciais para o planejamento, o controle e a tomada de decisão. Isso possibilita que as propriedades rurais se transformem em empresas capazes de se adaptar às mudanças do setor, especialmente em relação aos objetivos e responsabilidades da gestão financeira, controle de custos, diversificação de culturas e análise comparativa de resultados (Crepaldi, 2019).

Para Oliveira (2015), o sucesso do empreendimento rural reside na habilidade da gestão em utilizar as ferramentas disponíveis de forma oportuna. Essas ferramentas englobam dados,

indicadores, registros históricos e projeções futuras, uma equipe devidamente capacitada, um sistema de comunicação transparente, insumos necessários para a produção e a comercialização eficiente da produção dentro de prazos adequados.

Crepaldi (2019) alega que uma gestão eficiente de custos instiga toda a equipe a valorizar detalhes que anteriormente escapavam despercebidas. O monitoramento e a supervisão dos gastos possibilitam que os responsáveis pela operação identifiquem aqueles de maior impacto. Um acompanhamento eficaz viabiliza o rastreamento das metas de cada departamento. Assim, conforme o mesmo autor, gerenciar os custos representa uma maneira de avaliar o desempenho e corrigir eventuais falhas de forma ágil.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto aos procedimentos técnicos, esta pesquisa caracteriza-se como estudo de caso, realizado em uma propriedade avícola na Serra Gaúcha. Conforme Gil (2022), o estudo de caso é frequentemente empregado nas ciências sócias e envolve uma análise minuciosa e abrangente de um ou poucos casos, possibilitando uma compreensão detalhada e extensiva, algo difícil de ser alcançado por outros métodos de pesquisa. Segundo Yin (2015), o estudo de caso é uma abordagem empírica que envolve um método abrangente incluindo planejamento, coleta e análise de dados. Ele concentra-se em um único tema, relacionando teoria e prática, para aprofundar o entendimento de um caso específico na pesquisa, neste caso, de uma propriedade avícola.

Já em relação aos objetivos, a pesquisa é de natureza descritiva, pois detalha o custeio da propriedade analisada inerente a avicultura. Consoante Severino (2017), na pesquisa descritiva, o foco principal está em descrever e analisar os fenômenos estudados, sem necessariamente buscar identificar suas causas. Essa abordagem pode ser complementada por métodos experimentais, matemáticos ou qualitativos, dependendo do contexto da pesquisa e dos objetivos do estudo. Ainda, segundo Leão (2016), a pesquisa descritiva visa a retratar os fatos em sua forma atual e examinar fenômenos sem intervenção do pesquisador. Este último apenas observa e analisa os fenômenos, abstendo-se de modificar qualquer aspecto deles. Os estudos nesse grupo abrangem uma variedade de áreas, incluindo levantamentos.

No que tange à abordagem metodológica adotada, adotou-se uma perspectiva qualitativa. Essa abordagem, de acordo com Gil (2021), concentra-se na interpretação dos fenômenos dentro dos seus contextos naturais, buscando compreender os significados atribuídos pelas pessoas. Já para Taquette e Borges (2020), a pesquisa qualitativa desempenha um papel significativo em várias disciplinas das Ciências Sociais e Humanas, e seu progresso notável também é evidente nas Ciências da Saúde, revelando uma crescente complexidade e ambiguidade. As abordagens qualitativas, centradas em uma variedade de expressões e significados, têm o potencial de gerar evidências por meio das interpretações do pesquisador ou investigador.

Desse modo, inicialmente, foi realizada uma revisão de conceitos importantes da contabilidade de custos, abrangendo métodos de custeio, principalmente o custeio por absorção e o custeio variável, bem como termos da atividade rural, abordando a importância do uso da informação contábil no processo de controle gerencial da atividade. Já para o desenvolvimento do estudo de caso, a pesquisa foi realizada através da coleta de dados junto ao proprietário (produtor rural) que gerencia a propriedade em análise. Essas coletas foram feitas através de entrevistas, questionários, documentos fornecidos, anotações de controle, levantamentos e

planilhas. Após a coleta de dados, os mesmos foram interpretados e analisados, a fim de verificar como a contabilidade pode servir de ferramenta no processo de gestão da propriedade e verificar os passos para a implantação de um sistema de custos, além de buscar dados sobre a administração das atividades.

4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1. Apresentação da propriedade

O empreendimento pesquisado consiste em um núcleo composto por três aviários, situado em uma propriedade no interior do município de São Marcos, no Estado do Rio Grande do Sul (RS), que atua no ramo da avicultura há 46 anos. A gestão do empreendimento é conduzida pelo proprietário e suas filhas, que contam com o apoio de seis funcionários para realizar as atividades.

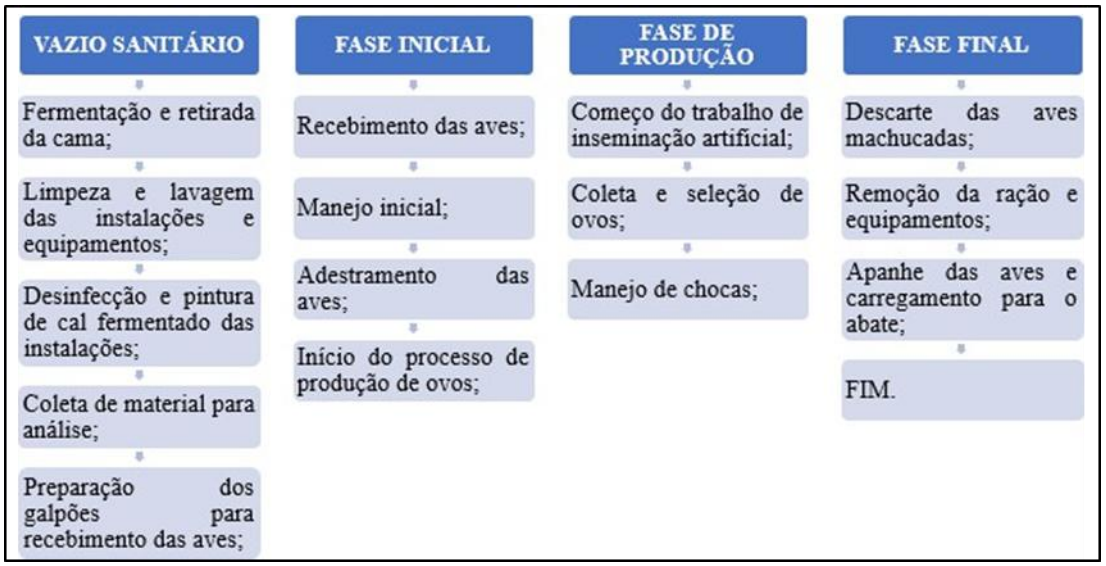
A propriedade iniciou suas atividades no ramo da avicultura em 1978, na criação de frangos de corte, em parceria com uma empresa integradora. No entanto, em 2002, a integradora mudou a espécie de criação da propriedade, passando a criar perus de corte até 2011. Já no ano 2012, foi-lhes proposto que migrassem novamente para o ramo de criação. Ainda em 2012, após muitas reformas e adaptações, foi alojado o primeiro lote em matrizes de perus, atividade tema desta pesquisa, e esta está em atuação até os dias de hoje.

O grupo empresarial com o qual a propriedade mantém parceria fornece, por meio de sistema de integração e sem nenhum custo, a matéria-prima — no caso, as matrizes (perus machos e fêmeas) —, além dos seguintes subsídios: rações, medicamentos, produtos químicos de uso geral na granja, equipe técnica, sanitaristas, veterinários, transporte dos ovos e das matrizes, e equipe de apanha.

O avicultor aloja, em sua propriedade, em torno de 9.000 fêmeas e 800 machos. Ele recebe as aves e as cuida durante 26 semanas. Nesse período, é crucial ter cuidado com as matrizes, para elas produzirem e entregarem os ovos férteis e de qualidade para a integradora e, dessa forma, serem remunerados mensalmente conforme a quantidades de ovos férteis entregues. O avicultor, ao finalizar o processo de produção (após as 26 semanas), também recebe da integradora um bônus final se o integrado atingir vários requisitos e alcançar as metas de produção. Dentre os requisitos, são: média de fertilidade e eclosão, sanidade, checklist, avaliação de 5S, quantidade de ração consumida por ovo produzido, e a quantidade de ovos que cada fêmea produziu.

As etapas do processo produtivo têm início no vazio sanitário, o qual compreende um período de 60 dias. Nessa etapa, é feita toda a limpeza, desinfecção e preparação da granja para recebimento do novo lote de aves. Em seguida, tem a fase inicial, quando a granja recebe as aves, então é feito o adestramento delas para o início do processo produtivo. Esse período dura em torno de 15 a 21 dias. Após as aves começam efetivamente seu processo de produção de ovos, processo que dura 26 semanas. Quando as aves completam as 26 semanas de produção, é feito o apanhe e o carregamento delas para o abate, e assim se finda o processo para outro começar. A Figura 2 ilustra o fluxograma do processo produtivo de uma granja de matrizes de perus.

FIGURA 2. Sistema integrado de produção.



Fonte: elaborada pelos autores.

4.2. Receita total

O faturamento da propriedade é gerado a partir da entrega do ovo fértil para a integradora, que é produzido no período de 26 semanas de produção. Os ovos são desinfetados, colocados em bandejas e alocados em uma espécie de carros que são utilizados especialmente para ser feito o transporte dos ovos até o incubatório, localizado em Salvador do Sul (RS). O valor do ovo é estabelecido em contrato entre integrado e integradora, e, quando possível, é feito um reajuste no valor do ovo. Esse valor compreende o preço base do ovo e incentivos que o integrado recebe quando faz investimentos e melhorias na granja.

A receita bruta total no período de um ano resultou em R$ 1.547.162,43, que foram pagos mensalmente conforme a quantidade de ovos produzidos entregues a cada mês, depositados na conta bancária do integrado. No Quadro 1 consta a receita total bruta referente a cada mês, evidenciando a quantidade de ovos entregues e o valor do ovo.

QUADRO 1: Receita Bruta Total

Mês	Ovos Entregues	Valor do Ovo (R$)	Total (R$)
Outubro/2023	198.931	0,6682	132.925,69
Novembro/2023	184.010	0,6682	122.955,48
Dezembro/2023	160.062	0,6682	106.953,43
Janeiro/2024	151.867	0,6654	101.052,30
Fevereiro/2024	138.958	0,6654	92.462,65
Março/2024	22.639	0,6654	15.063,99
Abril/2024	967.946	0,5496	531.983,12
Maio/2024	-	-	Vazio Sanitário
Junho/2024	147.025	0,6726	98.889,12
Julho/2024	192.191	0,6726	129.267,67
Agosto/2024	148.550	0,7116	105.708,18
Setembro/2024	154.790	0,7100	109.900,90
Total	**2.466.969**	**0,6272**	**1.547.162,43**

Fonte: elaborado pelos autores.

Nota-se (vide Quadro 1) a variação das quantidades entregues e também do valor do ovo. Essa variação ocorre pelo fato de que, em determinados meses, o proprietário recebe incentivos da integradora por ter realizado algum investimento ou melhorias na granja. Ainda, destacam-se o mês abril, cuja quantidade de ovos é significativamente maior do que nos demais meses. Isso ocorre porque a quantidade de 967.946 significa a produção de ovos de todo o lote, ou seja, das 26 semanas. Então, esse volume de ovos é usado para uma base de cálculo, em que se calcula as bonificações do fim do lote, citadas anteriormente, que são: média de fertilidade e eclosão, sanidade, checklist, avaliação de 5S, quantidade de ração consumida por ovo produzido e a quantidade de ovos que cada fêmea produziu.

Mas isso não significa que o produtor foi remunerado novamente pelos ovos produzidos: o valor de R$ 531.983,12 é o total das bonificações e metas atingidas durante todo o lote e que não é recebido mensalmente, e, sim, somente no fim de cada lote. Já no mês de maio, a granja não estava em processo de produção, pois estava passando por limpeza e desinfecção, processo esse chamado de “vazio sanitário”, para logo após receber o novo lote de aves. É notável que a receita varia com picos e quedas notáveis, influenciada principalmente pelo volume de ovos entregues.

4.3. Imobilizado

A granja conta com uma estrutura capacitada para alojar em torno de 9.800 aves, sendo 9.000 fêmeas e 800 machos. Esta estrutura é composta por equipamentos de alta tecnologia, que tem como objetivo facilitar o processo produtivo, reduzir a mão de obra, economizar energia, maximizar os resultados, visando ao bem-estar animal.

Na propriedade, há, também, quatro casas para uso dos funcionários que trabalham na granja e residem na propriedade, proporcionando melhor qualidade de vida aos colaboradores. A granja possui também gerador de energia, o que é de extrema necessidade, já que grande parte de seus equipamentos funciona a base de energia elétrica. Possui, ainda, equipamentos agrícolas, como: trator, moto cultivador e pulverizador, utilizados no uso geral.

No Quadro 2, demonstra-se todos os bens imobilizado, o valor de compra, a vida útil estimada e a respectiva depreciação anual. O valor total registrados dos bens imobilizados soma uma quantia de R$ 3.260.889,00. A depreciação total anual de R$ 91.798,45 é calculada através do método linear. A vida útil estabelecida nessa avaliação foi estimada pelo proprietário e está de acordo com a condição real dos bens.

QUADRO 2: Imobilizado

(continua)

Quant.	Imobilizado	Valor (R$)	Vida útil estimada (anual)	Depreciação anual Estimada (R$)
3	galpões	1.295.501	50	25.910,02
3	ninho automático	1.007.000	50	20.140,00
4	silo de ração	78.400	30	2.613,33
1	sistema de água	26.740	40	668,50
1	sistema de ração	50.412	30	1.680,40
7	caixas d’água	11.510	30	383,67
1	sistema de ventilação e nebulização	75.426	30	2.514,20
4	exaustor	22.000	30	733,33
1	trator	78.000	20	3.900,00
1	pulverizador	7.500	20	375,00
1	moto cultivador	8.000	20	400,00

(conclusão)

4	casa para funcionários	196.000	50	3.920,00
1	gerador de energia	93.000	10	9.300,00
1	lavanderia	3.600	10	360,00
-	outros equipamentos	7.400	10	740,00
640	lâmpada	14.400	5	2.880,00
195	placa solar	222.000	25	8.880,00
2	máquina de inseminação artificial	64.000	10	6.400,00
Total imobilizado		**3.260.889**	-	**91.798,45**

Fonte: elaborado pelos autores.

4.4. Gastos

Os custos e as despesas relacionados à propriedade foram classificados como fixos e variáveis. O Quadro 3 apresenta todos os gastos anuais do período analisado e a classificação de acordo com sua variabilidade. Conclui-se que o custo total da propriedade é de R$ 669.128,82, dos quais 74,39% são custos fixos e 25,61% são custos variáveis.

QUADRO 3: Gastos

Gasto	Valor (R$)	Classificação quanto à variabilidade
Salários	117.347,82	Fixo
Encargos	17.673,84	Fixo
Serviço terceirizado de inseminação	186.000,00	Fixo
Serviço terceirizado de limpeza	16.311,20	Fixo
Assistência técnica	52.557,00	Variável
Contabilidade	6.257,00	Fixo
Medicina do trabalho	9.856,20	Fixo
PPRA/PMSO	990,00	Variável
EPIS	3.009,30	Fixo
Uniformes	5.959,00	Fixo
Cesta básica	1.400,00	Fixo
Manutenção de sistema	1.000,00	Fixo
Material de expediente	700,00	Fixo
Material de consumo	5.222,00	Fixo
Energia elétrica	580,41	Fixo
Telefone	1.020,00	Fixo
Internet	1.200,00	Fixo
Limpeza e higiene	10.854,77	Fixo
Depreciação	91.798,45	Fixo
Seguro	20.624,00	Variável
Diesel	5.227,50	Variável
Gasolina	861,00	Variável
ITR	75,00	Variável
Imposto de renda	12.000,00	Variável
Juros financiamentos	21.600,00	Fixo
SENAR	3.094,32	Variável
Maravalha	71.550,00	Variável
Cal	4.000,00	Variável
Gás	360,00	Variável
Total	**669.128,82**	

Fonte: elaborado pelos autores.

4.4.1. Custos fixos

Uma análise mais detalhada dos gastos permite distinguir, dentro dos custos, quais deles são fixos e quais são variáveis. Nos custos fixos da propriedade, destacam-se o serviço terceirizado de inseminação, os salários e a depreciação das máquinas e instalações, os quais representam 90,08% do total dos custos, como se pode verificar na Quadro 4. A partir do exposto, verificar-se que a maior parte dos recursos é direcionada para salários e serviços terceirizados, com uma atenção significativa à depreciação, refletindo a necessidade de gestão cuidadosa desses aspectos para a sustentabilidade financeira da propriedade.

QUADRO 4: Custos fixos

Custo	Valor (R$)	%
Salários	117.347,82	26,75
Encargos	17.673,84	4,03
Serviço terceirizado de inseminação	186.000,00	42,40
Serviço terceirizado de limpeza	16.311,20	3,72
EPIS	3.009,30	0,69
Uniformes	5.959,00	1,36
Energia Elétrica	580,41	0,13
Depreciação	91.798,45	20,93
Total	**438.680,02**	**100**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

4.4.2. Custos variáveis

Os custos variáveis associados à produção incluem principalmente a maravalha e a assistência técnica, representando mais de 90% do total dos custos, indicando áreas de alta despesa ou investimento significativo. No Quadro 5, estão listados todos os custos variáveis. Infere-se que existem áreas significativas nas quais os custos são mais elevados, a citar a maravalha e a assistência técnica. É essencial monitorar esses itens para garantir a eficiência, a otimização dos custos e identificar oportunidades de redução destes.

QUADRO 5: Custos variáveis

Custo	Valor (R$)	%
Assistência técnica	52.557,00	38,28
Diesel	5.227,50	3,81
Gasolina	861,00	0,63
Maravalha	71.550,00	52,12
Cal	4.000,00	2,91
SENAR	3.094,32	2,25
Total	**137.289,82**	**100**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

4.4.3. Despesas fixas

As despesas fixas totalizaram R$ 59.109,97, representando um comprometimento significativo do orçamento da propriedade. Os juros de financiamentos lideram como maior despesa, correspondendo a 36,54% do total. Limpeza e higiene também se destacam, correspondendo a 18,36% do total. Isso indica um forte foco na manutenção de um ambiente de trabalho seguro e limpo, essencial para a saúde dos colaboradores e a qualidade da produção.

Essas despesas constam no Quadro 6.

QUADRO 6: Despesas fixas

Despesas	Valor (R$)	%
Contabilidade	6.257,00	10,59
Medicina do trabalho	9.856,20	16,67
Cesta básica	1.400,00	2,37
Manutenção de sistema	1.000,00	1,69
Material de expediente	700,00	1,18
Material de consumo	5.222,00	8,83
Telefone	1.020,00	1,73
Internet	1.200,00	2,03
Limpeza e higiene	10.854,77	18,36
Juros financiamento	21.600,00	36,54
Total	**59.109,97**	**100**

Fonte: elaborado pelos autores.

A partir desses dados, observa-se que os juros de financiamentos são a despesa que mais impacta o caixa da empresa. Além disso, a propriedade apresenta um forte foco em segurança e saúde, com isso, por isso há gastos altos com limpeza e higiene, o que é essencial para manter um ambiente seguro. As despesas com saúde ocupacional e contabilidade também são significativas, refletindo uma gestão responsável. Para a sustentabilidade financeira, é fundamental monitorar e, se possível, otimizar essas despesas sem comprometer a qualidade e a segurança.

4.4.4. Despesas variáveis

As despesas variáveis totalizaram R$ 34.049,00, dando destaque ao seguro que representa 60,57% do total. Esse valor elevado indica uma forte ênfase na proteção contra riscos, como eventos climáticos adversos, que podem prejudicar a propriedade. Outra despesa significativa é o imposto de renda, que varia conforme a lucratividade da propriedade. Esses dados são apresentados no Quadro 7.

QUADRO 7: Despesas variáveis

Despesas	Valor (R$)	%
PPRA/PMSO	990,00	2,91
Seguro	20.624,00	60,57
ITR	75,00	0,22
Imposto de renda	12.000,00	35,24
Gás	360,00	1,06
Total	**34.049,00**	**100**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

As despesas estão concentradas principalmente no seguro, refletindo uma estratégia proativa para mitigar riscos. O imposto de renda é outra despesa importante, indicando que a propriedade é lucrativa. As despesas menores, como PPRA/PMSO e ITR, embora menos significativas em termos de valor absoluto, são essenciais para a conformidade e a saúde dos trabalhadores. Considerando os dados apresentados (vide Quadro 8), foram resumidos os custos e as despesas.

QUADRO 8: Resumo dos custos e despesas

Custos e Despesas	Valor (R$)	%
Custo fixo	438.680,02	65,56
Despesa fixa	59.109,97	8,83
Custo variável	137.289,82	20,52
Despesa variável	34.049,00	5,09
Total	**669.128,82**	**100**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

Pode-se observar que o custo fixo domina a estrutura de gastos com 65,56%, o que mostra que a empresa possui uma estrutura de custos que depende de altos volumes de produção para se diluir. Isso pode ser uma área crítica para análise, já que, em momentos de baixa produção, a empresa ainda terá que arcar com essa parte significativa dos custos. Já os custos variáveis têm uma parcela significativa, mas menor, com 20,52%, indicando que a eficiência na produção pode trazer economias substanciais. Já as despesas fixas e variáveis juntas somam 13,92%, o que indica que a maior parte dos gastos está mais ligada à produção em si (custos), ao invés de à administração ou outros fatores indiretos.

4.5. Custeio pelo método variável

Para fins desse estudo, optou-se pelo método de custeio variável para realização das análises. Esse método foi escolhido por se adequar melhor à realidade da propriedade e, também, por permitir uma análise gerencial mais detalhada, que é uma das principais necessidades da empresa.

Como já dito, a propriedade não dispõe de um sistema de controle e análise, utilizando apenas o conhecimento prático e qualitativo para identificar e resolver os problemas associados aos custos de produção. Assim, ao adotar esse método, buscou-se realizar uma análise detalhada dos custos, considerando o histórico, além de identificar possíveis melhorias nos processos. Esse método permitiu identificar os gastos mais relevantes e que merecem maior atenção por parte dos proprietários. No Quadro 9, apresenta-se o custeio pelo método variável.

QUADRO 9: Custeio pelo método variável

	Produção	**Custo variável (R$)**	**Custo variável unitário (R$)**
Total	**2.466.969**	**171.338,82**	**0,0695**

Fonte: elaborado pelos autores.

Observa-se que foram produzidos 2.466.969 ovos, o que representa uma boa capacidade produtiva ao longo do ano. O custo variável total foi de R$ 171.338,82 e o custo variável unitário é de R$ 0,0695. Isso sugere uma eficiência razoável nos custos de produção.

4.6. Margem de contribuição total

Após identificar os custos e despesas variáveis, é possível calcular a margem de contribuição da produção, que ficou em R$ 1.375.823,61, conforme Quadro 10. A porcentagem da margem de contribuição é de aproximadamente 89%. Isso indica que, após cobrir os custos e as despesas variáveis, cerca de 89% da receita está disponível para cobrir custos e despesas fixas e gerar lucro.

QUADRO 10: Margem de contribuição total

	Valor (R$)
Receita	1.547.162,43
(-) Imposto s/ venda	3.094,32
(-) Custos variáveis	134.195,50
(-) Despesas variáveis	34.049,00
(=) Margem de contribuição	**1.375.823,61**
Margem de contribuição	**88,93%**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

Conforme o quadro, a empresa tem uma receita específica e uma margem de contribuição muito alta, o que sugere uma operação eficiente com baixos custos e despesas variáveis. A empresa tem grande capacidade de cobrir seus custos e despesas fixas e gerar lucro, o que é um ótimo indicador de sua saúde financeira. No entanto, melhorias podem ser feitas para controlar os custos e as despesas fixas e avaliar estratégias de aumento de vendas, já que a empresa tem uma estrutura variável favorável.

4.7. Margem de contribuição unitária

A margem de contribuição unitária representa quanto cada unidade vendida contribui para cobrir os custos e despesas fixos e gerar lucro. Essa margem é calculada a partir do preço de venda unitário definido, conforme Quadro 11. É possível afirmar que, no geral, tem-se um resultado positivo na produção de ovos, com uma boa margem de contribuição. Contudo, a gestão deve focar e garantir que os custos variáveis sejam controlados nos meses de menor produção para maximizar a rentabilidade.

QUADRO 11: Margem de contribuição unitária

	Produção	Valor do ovo (R$)	Custo variável unitário (R$)	Margem de contribuição unitária (R$)
Total	**2.466.969**	**0,6272**	**0,0695**	**0,5577**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

4.8. Ponto de equilíbrio total

O ponto de equilíbrio indica o volume de vendas necessário para cobrir todos os custos e despesas fixas, ou seja, é o valor em que as receitas são iguais aos custos de produção do ovo. Segundo Oliveira (2022), o ponto de equilíbrio é o estágio em que as vendas, seja em número de unidades, seja em valor monetário, resultam em um lucro de zero. Em outras palavras, é o nível de vendas em que a empresa não gera nem lucro, nem prejuízo. Desse modo, a situação financeira da empresa se estabiliza, pois as vendas são adequadas para cobrir todos os custos e despesas. O ponto de equilíbrio da propriedade estudada é apresentado no Quadro 12.

QUADRO 12: Ponto de equilíbrio total

	Valor (R$)
Custo e despesa fixa	497.789,99
Margem de contribuição (%)	88,93
Ponto de equilíbrio total	**559.782,50**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

A propriedade apresenta um ponto de equilíbrio total de R$ 559.782,50. Chegou-se a

esse resultado por meio da divisão dos custos e as despesas fixos pela margem de contribuição (88,93%). A propriedade está em uma situação equilibrada, cobrindo os custos e despesas fixas, e ainda auferindo recursos para investir.

4.9. Ponto de equilíbrio unitário

O ponto de equilíbrio em unidades representa a quantidade mínima que a propriedade deve vender para não ter prejuízos. No Quadro 13, consta o ponto de equilíbrio unitário da empresa estudada.

QUADRO 13: Ponto de equilíbrio unitário

	Valor (R$)
Custo e despesa fixa	497.789,99
Margem de contribuição unitária	0,5577
Ponto de equilíbrio unitário	**892.580**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

Diante dos dados apresentados, a propriedade precisa vender 892.580 unidades de ovos para cobrir seus custos e despesas fixas. Esse valor é calculado dividindo os custos e despesas fixas pela margem de contribuição unitária. A partir desse ponto, qualquer venda adicional contribuirá para o lucro, como se pode verificar no Quadro 14.

QUADRO 14: Comprovação do ponto de equilíbrio

	Valor (R$)
Receita	559.782,50
Custos variáveis	61.992,51
Custo e despesa fixa	497.789,99
Total	-

Fonte: elaborado pela autora (2024).

Para comprovar se o cálculo do ponto de equilíbrio está correto, pode-se fazer uma análise simples comparando a receita e os custos no nível de vendas estimado pelo ponto de equilíbrio. A ideia é verificar se, nesse ponto, a receita total é igual aos custos totais, resultando em um lucro zero. A receita é calculada através da multiplicação da quantidade vendida no ponto de equilíbrio unitário pelo preço de venda unitário, o que também se pode usar para calcular os custos variáveis, como feito nesta pesquisa. Para isso, multiplica-se novamente a quantidade vendida no ponto de equilíbrio unitário, mas agora pelo custo variável unitário; usa-se o total dos custos e de despesas fixas e, depois de encontrar todos os valores, diminui-se da receita os custos variáveis e os custos e despesas fixas, encontrando, assim, o lucro zero.

4.10. Demonstração do resultado do exercício (DRE)

Por meio da demonstração do resultado do exercício (DRE), é possível determinar o resultado líquido do período, o que se torna uma ferramenta crucial para apoiar na tomada de decisões. O resultado é apresentado no Quadro 15. A DRE é uma demonstração que esclarece o resultado financeiro das atividades operacionais e não operacionais em um dado período.

QUADRO 15: Demonstração do resultado do exercício

DRE	Valor (R$)	%
(=) Rec. ope. bruta	**1.547.162,43**	**100**
Venda de ovos	1.547.162,43	
(-) Ded. receita	**3.094,32**	**0,20**
SENAR (0,2%)	3.094,32	
(=) Rec. ope. líquida	**1.544.068,11**	**99,80**
(-) Custos Variáveis	**134.195,50**	**8,67**
(-) Despesas variáveis	**34.049,00**	**2,20**
(=) Margem de contribuição	**1.375.823,61**	**88,93**
Margem de contribuição (%)	88,93	
(-) Custo fixo	**438.680,02**	**28,35**
(-) Despesa fixa	**37.509,97**	**2,42**
(=) Lucro operacional	**899.633,62**	**58,15**
(-) Despesa financeira	**21.600,00**	**1,40**
(=) Resultado líquido do exercício	**878.033,62**	**56,75**
Ponto de equilíbrio	**559.782,50**	**36,18**

Fonte: elaborado pela autora (2024).

No Quadro 15, é possível identificar que, para a receita operacional do período de R$ 1.547.162,43, o resultado é um lucro acumulado de R$ 878.033,62. Em uma análise vertical, pode-se observar que a margem de contribuição de 88,93% indica que a maior parte da receita cobre os custos variáveis, contribuindo significativamente para os custos e despesas fixas e lucro. Embora o custo fixo represente uma parte considerável (28,35%), o lucro operacional ainda é robusto, mostrando que a empresa mantém uma boa eficiência. O resultado líquido representa 56,75% da receita líquida, o que é um bom indicador de rentabilidade. A propriedade está em uma situação financeira sólida, com uma boa margem de lucro.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A avicultura representa, atualmente, a principal fonte de renda da propriedade analisada, onde se buscou responder quais são os passos necessários para a implantação de um sistema de custos em uma propriedade avícola na Serra Gaúcha. A partir do estudo de caso realizado, conclui-se que a implantação de um sistema de custeio variável se mostrou adequada para a propriedade avícola analisada, facilitando a identificação e o acompanhamento dos custos de produção. Ademais, esse estudo visou demonstrar a importância de um controle e acompanhamento eficiente dos custos em propriedades rurais, destacando como a contabilidade de custos pode fornecer uma base sólida para a tomada de decisões e garantir a sustentabilidade financeira.

A partir da questão de pesquisa que busca definir os passos para a implantação de um sistema de custos, iniciou-se pela adoção do método de custeio variável, selecionado pela facilidade de aplicação e pela especificação dos dados fornecidos. Com essa metodologia, foram quantificados os custos de produção e aplicados indicadores-chave, como margem de contribuição e ponto de equilíbrio, para avaliar aspectos essenciais como alavancagem, rentabilidade e sustentabilidade financeira da propriedade. Isso permitiu obter uma visão aprofundada dos custos fixos e variáveis, identificando seu impacto direto na lucratividade da granja.

Os principais resultados revelam que a propriedade opera com uma margem de contribuição de aproximadamente 89%, o que garante a cobertura dos custos fixos e a geração de lucro. Com um ponto de equilíbrio calculado em R$ 559.782,50, e uma receita de R$ 1.547.162,43, a propriedade precisa atingir apenas 36% de sua capacidade de venda para cobrir

todos os custos, o que confirma um alto potencial de alavancagem operacional. Tal estrutura permite que qualquer aumento nas receitas gere lucros adicionais, embora exija cautela com quedas de produção, dado o elevado montante de custos fixos.

Sendo assim, a estrutura de custos da propriedade, caracterizada por uma margem de contribuição elevada e um ponto de equilíbrio relativamente baixo em relação à receita total, indica uma alta alavancagem operacional. Esse cenário permite que, após atingir o ponto de equilíbrio, os lucros sejam gerados mais rapidamente, uma vez que os custos e despesas fixas já estejam cobertos, fazendo com que qualquer incremento na receita tenha impacto direto e positivo no lucro operacional. No entanto, essa mesma estrutura torna a operação vulnerável a quedas na produção, pois a proporção elevada de custos fixos pode rapidamente comprometer a rentabilidade caso as vendas diminuam, evidenciando a importância de uma gestão cuidadosa do volume de produção.

Teoricamente, este estudo contribui para demonstrar a relevância e aplicabilidade da contabilidade de custos no contexto rural, especialmente em propriedades avícolas. A pesquisa complementa a literatura ao explorar o uso de métodos de custódia para melhorar a eficiência e o controle gerencial, incentivando outros pesquisadores a aprofundarem as investigações sobre práticas contábeis no setor rural.

Gerencialmente, a implantação do sistema de custeio variável proporcionou à propriedade uma visão clara de seus custos e despesas, o que facilita uma tomada de decisões estratégicas e o planejamento financeiro. A análise da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio auxilia na gestão dos recursos, potencializando a capacidade de adaptação e de resposta em um mercado competitivo, garantindo, assim, as previsões e o crescimento sustentável da propriedade.

Como limitações, este estudo foca-se numa única propriedade avícola, limitando a generalização dos resultados. Pesquisas futuras poderiam ampliar o escopo, analisando diferentes tipos de propriedades e regiões, bem como explorar o impacto de outros métodos de custódia, passando por uma abordagem comparativa. Além disso, seria enriquecedor investigar a influência de tecnologias emergentes na gestão de custos no setor rural, avaliando como estas podem melhorar o controle financeiro e a competitividade das propriedades agrícolas.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

COELHO, C. Nayro; BORGES, Marisa. O complexo agroindustrial (CAI) da avicultura. **Política Agrícola,** v. 1, n. 3, 1999.

CREPALDI, Silvio, A.; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade de custos.** 7. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2023.

CREPALDI, Silvio A. **Contabilidade rural.** 9. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2019.

CREPALDI, Silvio, A.; CREPALDI, Guilherme Simões. **Contabilidade gerencial: teoria e prática.** 8. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.

DUTRA, René G. **Custos: uma abordagem prática.** 8. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.

GIL, Antonio C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 7. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2022.

GIL, Antonio C. **Como fazer pesquisa qualitativa.** Rio de Janeiro: Atlas, 2021.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos: contabilidade e controle.** São Paulo: Cengage Learning Brasil, 2012.

IZIDORO, Cleyton. **Contabilidade de custos.** 2. ed. São Paulo: Pearson, 2019.

LEÃO, Lourdes Meireles. **Metodologia do estudo e pesquisa: facilitando a vida dos estudantes, professores e pesquisadores.** São Paulo: Vozes, 2016.

LOPES, J. C. O. **Técnico em Agropecuária.** Disponível em: https://www.iesp.edu.br/sistema/uploads/arquivos/portais-pesquisa/avicultura.pdf Acesso em: 7 abr. 2024.

LORENTZ, Francisco. **Contabilidade e análise de custos.** 3. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2021.

LUCE, Fernando Bins; KARSTEN, Ricardo. Análise competitiva da indústria de frangos do Rio Grande do Sul. **Revista de Administração,** v.27, n. 1, p. 3-11, 1992.

MARION, José C. **Contabilidade rural: agrícola, pecuária e imposto de renda.** Rio de Janeiro: Atlas, 2020.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** 11. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.

OLIVEIRA, Anderson Fumaux Mendes de. **Guia prático da contabilidade gerencial.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2022.

OLIVEIRA, Ivanoel Marques D. **Ferramentas de gestão para agropecuária.** Rio de Janeiro: Érica, 2015.

PADOVEZE, Clóvis L. **Contabilidade de custos.** São Paulo: Cengage Learning Brasil, 2014.

PEREIRA, F. I.; FERNANDES, M. Um Modelo Gestorial de Custos Para Os Integrados do Agronegócio Avícola. **Anais** do Congresso Brasileiro de Custos - ABC, Disponível em: https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2628. Acesso em: 8 nov. 2024.

SANTOS, Gilberto José, D. et al. **Administração de custos na agropecuária.** 4. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2012.

SEVERINO, Antônio J. **Metodologia do trabalho científico.** 24. ed. São Paulo: Cortez Editora, 2017.

SCHIER, Carlos Ubiratan da Costa. **Gestão de custos.** Curitiba: Intersaberes, 2013.

TAQUETTE, S. R.; BORGES, L. **Pesquisa qualitativa para todos.** São Paulo: Vozes, 2020.

YIN, Robert K. **Estudo de caso.** 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.