

# GESTÃO DE CUSTOS EM EXPLORAÇÕES LEITEIRAS<sup>1</sup>

## *Management of costs in milk farming*

CREMONESE, Emily Borges<sup>2</sup>;  
PIENIZ, Luciana Paim<sup>3</sup>.

### RESUMO

Tendo em vista a importância sócio econômica da produção de leite, tornou-se relevante evidenciar a representatividade dos gastos com alimentação do rebanho leiteiro no resultado econômico financeiro de três propriedades rurais no município de Salto do Jacuí - RS. O estudo é caracterizado como estudo de campo, e também é considerada uma pesquisa bibliográfica e documental, pois é baseada na análise de planilhas do Excel, a análise de dados foi feita através da análise descritiva e análise qualitativa, onde foram considerados dados obtidos no projeto PROBITI-FAPERGS realizado nos anos de 2015 e 2016, no qual seu objetivo era identificar indicadores de retorno econômico da atividade leiteira familiar, em propriedades selecionadas no município de Salto do Jacuí. A partir disso, foi possível concluir que dentre os custos necessários para a manutenção da atividade leiteira a alimentação é um dos elementos mais importantes, pois dela dependerão os resultados relacionados à qualidade e produtividade do rebanho. Não obstante a isso, nem sempre o produtor que possui índices mais baixos de custos com alimentação, obrigatoriamente, será o mais lucrativo, pois o produtor que manter uma alimentação correta, balanceada e com todos os complementos necessários para os animais terão ganhos na produtividade, e como consequência, otimizará seus resultados, como foi possível evidenciar através do estudo proposto.

**Palavras-chave:** Produção leiteira. Custos. Produtividade. Agronegócio.

### ABSTRACT

Considering the socioeconomic importance of milk production, it became relevant to highlight the representativeness of milk feeding expenses in the economic and financial results of three rural properties in the municipality of Salto do Jacuí - RS. The study is characterized as a field study, and is also considered a bibliographical and documentary research, as it is based on the analysis of Excel spreadsheets, data, where the data obtained in the project were considered PROBITI-FAPERGS conducted in the years 2015 and 2016, in which its objective was to identify indicators of economic return of the family milk activity in selected properties in the city of Salto do Jacuí. From this, it was possible to conclude that among the costs necessary for the maintenance of the milk activity, feeding is one of the most important elements, because it will depend on the results related to the quality and productivity of the herd. Notwithstanding this, it is not always the producer that has lower rates of food costs, it will necessarily be the most profitable, because the producer who maintains a correct, balanced and with all the

<sup>1</sup> Trabalho Final de Graduação apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta - Unicruz, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup> Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta - Unicruz, Cruz Alta, RS. E-mail: emilyborgescremonese@gmail.com.

<sup>3</sup> Professora do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta – Unicruz, Cruz Alta, RS. Bacharel em Ciências Contábeis - Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul - Unijuí, especialista em Contabilidade Gerencial, Unijuí; mestre em Extensão Rural, Universidade Federal de Santa Maria - UFSM, e doutora em Agronegócios, Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. E-mail: lpieniz@unicruz.edu.br.

necessary supplements for the animals will have productivity gains, and as a consequence, it will optimize its results, as evidenced by the proposed study.

**Keywords:** Dairy production. Costs. Food. Agribusiness.

## 1 INTRODUÇÃO

O leite é um produto consumido desde o início da civilização com uma importância significativa na alimentação dos seres humanos, pois é altamente nutritivo, demonstrando fatores essenciais para nutrição humana. Pode ser utilizado ao natural, para fabricação de diversos subprodutos ou como matéria-prima na produção de outros produtos.

A produção leiteira possui mérito no setor do agronegócio e na economia brasileira, levando em consideração sua alta produtividade, no Rio Grande do Sul estimasse que o volume de leite produzido é de 4,6 bilhões de litros de leite por ano, isto acontece por consequência das novas tecnologias e formas de gerenciamento que auxiliam o produtor na tomada de decisão. Melhorando a qualidade do produto e tornando a mão-de-obra mais qualificada, aperfeiçoando processos e minimizando o desgaste físico dos produtores (IGL; EMATER, 2015).

No Rio Grande do Sul a atividade leiteira representa um grande valor econômico, consiste em R\$ 3,78 bilhões por ano, dividindo este valor entre os 497 municípios existentes no Estado, obtém-se em média R\$ 7,6 milhões por ano para cada um. O Rio Grande do Sul possui uma capacidade total de industrialização de 18,5 milhões de litro/dia de leite ou 6,75 bilhões de litros/ano (IGL; EMATER, 2015).

A adoção de novas tecnologias na produção leiteira no Rio Grande do Sul ocorre por vários fatores que auxiliam nesta atividade, como o cultivo de pastagem para os animais, cerca de 62% das propriedades do Rio Grande do Sul utilizam o manejo pastoreio rotativo de pastagem, esta rotatividade acontece por conta do clima, inverno e verão sendo pastagens perenes ou anuais. Outra tecnologia adotada por aproximadamente 80% dos proprietários é a inclusão da silagem na alimentação dos animais e a inseminação artificial ajudando na produção e conseqüentemente aumento do rebanho (IGL; EMATER, 2015).

Visando a importância sócio econômica da produção de leite, tornou-se relevante observar e relatar a forma como se deu o desempenho econômico financeiro das propriedades que atuam nesse sistema de produção, com vistas a compreender a dinâmica da aplicação e uso dos recursos nessa atividade, bem como justificar ou não a permanência dos produtores nesta atividade.

Para tanto, realizou-se um estudo de aprofundamento baseado em resultados obtidos no projeto PROBITI-FAPERGS realizado nos anos de 2015 e 2016, no qual seu objetivo era identificar indicadores de retorno econômico da atividade leiteira familiar, em propriedades selecionadas no município de Salto do Jacuí - RS. A metodologia desta pesquisa foi a análise de dados empíricos coletados em três propriedades rurais desta região com características diferenciadas, constituídas por Unidades de Observação da Rede Leite.

Para isso, definiu-se a seguinte problemática de estudo: qual a representatividade dos gastos com alimentação do rebanho leiteiro no resultado econômico financeiro de três propriedades rurais no município de Salto do Jacuí?

A presente proposta justificou-se em virtude de auxiliar os produtores de leite na identificação dos custos da sua produção. Ajudando na gestão da atividade possibilitando demonstrar gastos desnecessários, que poderiam ser evitados e contribuir para aumentar seus lucros. Contudo outro fator relevante nos custos da produção é com relação a alimentação dos animais que o estudo busca realizar comparação entre as maneiras que os animais são alimentados nos produtores estudados, com a intenção de evidenciar o modo de diminuir seus gastos.

O principal objetivo foi evidenciar a representatividade dos gastos com alimentação do rebanho leiteiro no resultado econômico financeiro de três propriedades rurais no município de Salto do Jacuí.

Com a finalidade de responder ao que foi apontado, o trabalho ficou constituído, primeiramente, apresentando o referencial teórico que disponibiliza sustentação para as abordagens propostas na análise de dados, os procedimentos metodológicos que orientam a aplicação prática da proposta, e para finalizar a análise dos dados das propriedades, posteriormente da conclusão.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Neste capítulo é apresentado o referencial teórico, o qual se identifica como um item fundamental de estudo e reflexão utilizado no desenvolvimento do trabalho, sendo elaborado um levantamento teórico baseado em publicações, em livros, artigos, sites, de renomados autores da área, referente ao Agronegócio, custos e atividade leiteira.

## **2.1 Agronegócio no Brasil e Rio Grande do Sul**

O Brasil, historicamente, apresenta atividades de impactos sociais, políticos e culturais diretamente ligadas ao agronegócio, tendo como uma das primeiras atividades econômica a extração do Pau-brasil.

Müller (1989, p. 41) contextualiza o agronegócio como:

A relação entre indústria e agricultura na fase em que a agricultura apresenta intensas conexões para trás, com a indústria para a agricultura, e para frente, com as agroindústrias. O agronegócio é uma forma de unificação das relações interdepartamentais com os ciclos econômicos e as esferas de produção, distribuição e consumo, relações estas associadas às atividades agrárias.

O termo, segundo Tolo e Reinert (2011, p. 55) equivalem às atividades ligadas ao campo, executadas na pecuária e na agricultura. A descrição procede do conceito da agricultura por explicar os processos do setor primário desde a preparação do solo à colheita.

Conforme Pereira (2007, p. 11), agronegócio significa a organização de cadeias produtivas relacionadas a negócios agropecuários, complexos agroindustriais, cadeias agroindustriais e sistemas agroindustriais. O termo agronegócio é a tradução do termo agribusiness e se refere ao conjunto de atividades vinculadas à agropecuária.

O crescimento social e econômico da agricultura familiar tornou relevante para o agronegócio brasileiro, devido às oportunidades de emprego e a contribuição para economia local. Ao desempenho dessa atividade agrega-se de sentimento, isso se deve ao fato de ser realizado dentro do ambiente familiar (LOURENZANI, 2006, p. 315).

Para a caracterização econômica do Rio Grande do Sul, o conceito de agronegócio se constitui em instrumento útil de análise, pois permite a compreensão dos rebatimentos das atividades agropecuárias no conjunto da economia regional e sua articulação com o restante do Brasil.

## **2.2 Cadeia Produtiva Leiteira da Região Noroeste do Rio Grande do Sul**

A cadeia produtiva leiteira mostra-se promissora, levando em conta as previsões de que o Brasil apresente crescimento nesse setor, e também a capacidade de rápida adaptação e reconversão produtiva desse sistema. A cadeia produtiva tem por definição ser procedimentos dependentes e contínuos que se destinam a produção, modificação e distribuição de um produto, com o controle presente através de responsáveis atuante (ZYLBERSZTAJN, 2000).

No Brasil, a produção de leite cresceu 15,1 bilhões de litros em 1991 para 30,4 bilhões em 2010 (EMBRAPA, 2010). Mesmo com este crescimento significativo da produção, o consumo interno cresceu em proporção semelhante não possibilitando ainda a formação de excedentes capazes de transformar o país em um importante exportador de lácteos no mercado mundial.

Historicamente, observa-se que a pecuária, mais especificamente a produção leiteira, cumpriu uma função secundária na economia brasileira, a de subsistência, diferentemente de outros produtos com valor agregado pela industrialização. Neste contexto vivido na primeira metade do século XX (NEVES; ZYLBERSZTAJN; NEVES, 2005) configurou-se a atividade tradicional, sem ganhos de eficiência, ficou a margem de outras atividades agrícolas vistas com propósito comercial, como por exemplo, o café e a cana-de-açúcar.

O Rio Grande do Sul, na metade da segunda década dos anos 2000 tornou-se o segundo maior produtor de leite do Brasil, ficando atrás apenas do Estado de Minas Gerais. Entre os Estados da Região Sul, o Rio Grande do Sul é o maior produtor. No ano de 2014, no Rio Grande do Sul foram produzidos 4,5 bilhões de litros de leite cru, representando cerca de 12% do total nacional, conforme Estatística de Produção Agropecuária 2014 do Instituto Brasileiro de Estatística (MATTOS; BRUM, 2017, p. 82).

A cadeia do leite ganha cada vez mais importância no contexto da geração de renda no Rio Grande do Sul. A atividade leiteira é uma boa alternativa para o pequeno agricultor e grande produtor, pois com ela o mesmo pode gerar uma produção de grande escala, produzindo uma renda mensal que reforça e equilibra o caixa de sua empresa rural, conseqüentemente gerando empregos.

### **2.3 Contabilidade de Custos**

A contabilidade enquanto ciência social busca controlar, registrar e avaliar o patrimônio, com a finalidade de fornecer informações para os diferentes usuários internos e externos, contribuindo com o desenvolvimento da sociedade por meio da eficiência na gestão dos resultados.

Com surgimento das empresas industriais, tendo por objetivo calcular os custos dos produtos fabricados, surgiu a contabilidade de custos. Antes disso, os artigos normalmente eram produzidos por artesões que, via de regra, não constituía pessoas jurídicas. Praticamente só

existiam empresas comerciais, que utilizavam a contabilidade financeira basicamente para avaliação do patrimônio e apuração do resultado do período (BORNIA, 2002, p. 35).

Segundo Vanderbeck e Nagy (2001, p. 13):

A contabilidade de custos fornece os dados detalhados sobre custos que a gestão precisa para controlar as operações atuais e planejar para o futuro. A contabilidade de custos fornece as informações que permitem à gerência alocar recursos para as áreas mais eficientes e rentáveis da operação.

Lunkes (2003, p. 58) aponta a importância da contabilidade de custos quanto à sua utilização nos processos de planejamento e controle dentro das empresas. A informação de custos também pode ser utilizada para projetar o futuro. Nesse caso, a empresa pode determiná-lo de acordo com sua relevância na tomada de decisão, sendo assim, a informação do custo é fundamental no planejamento e controle das atividades por meio do processo orçamentário e avaliação de desempenho.

Neste cenário, Berti (2006, p. 25) relata que a finalidade ou objetivo principal da contabilidade de custos é sem dúvida a de fornecer informações aos gestores no auxílio à tomada de decisão. Além desta, o autor relaciona outras finalidades da contabilidade de custos: fornecer informações para determinar a rentabilidade e desempenho das diversas atividades da entidade, auxiliar a gerência a planejar, controlar e administrar o desenvolvimento das operações, fornecer informações para a tomada de decisão no que respeita ao planejamento e controle das operações.

É importante ressaltar ainda, segundo Kroetz (2001, p. 8-9), que a contabilidade de custos não se aplica somente às indústrias, sendo que é possível calcular custos comerciais, de serviços, agrícolas etc. Porém a ênfase maior é dada à atividade industrial, uma vez que é neste segmento seu maior campo de atuação motivo esse que leva muitos a denominarem, erroneamente, a contabilidade de custos como sinônimo de contabilidade industrial.

A partir desses conceitos pode-se afirmar que a contabilidade de custos tem representativa importância no gerenciamento de uma organização, pois fornece informações necessárias para a tomada de decisão, tanto em situações corriqueiras quanto em situações específicas.

## 2.4 Classificação dos Gastos

Uma empresa, independentemente do setor em que atua, realiza uma série de gastos vinculados à administração, vendas e produção de bens ou realização de serviços. Independentemente da classificação dos gastos, é importante que as empresas tenham um controle e gerenciamento eficiente sobre eles, inclusive para a correta discriminação em custos, despesas e investimentos. (BACIC et al., 2010)

Leone (apud VIEIRA, 2008, p. 15) destaca:

- ✓ **Despesas:** São bens ou serviços consumidos direta e indiretamente para obtenção de receitas. As despesas são itens que reduzem o Patrimônio da empresa e têm características de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas.
- ✓ **Custos:** é um gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço.
- ✓ **Investimentos:** São todos os sacrifícios havidos pela aquisição de bens ou serviços, que são estocados nos Ativos da empresa para baixa ou amortização quando de sua venda, de seu consumo, de seu desaparecimento ou de sua desvalorização.
- ✓ **Perdas:** bem ou serviço consumido de forma anormal e involuntária, que representa a diminuição de um ativo sem que haja a contrapartida de uma receita ou de um ganho. São itens que vão diretamente à Conta de Resultados, ou seja, são descontados do resultado final após o lançamento das receitas menos as despesas (sobras).
- ✓ **Desperdícios:** São gastos ocorridos nos processos produtivos ou de geração de receitas que podem ser eliminados sem prejuízo da qualidade ou quantidade de bens, serviços ou receitas geradas.
- ✓ **Desembolso:** É o pagamento resultante da aquisição de bens ou serviços e pode ocorrer antes, durante ou depois da entrega dos bens ou serviços comprados, portanto, pode haver ou não defasagem em relação ao momento do gasto.

Portanto é fundamental saber diferenciar custos, gastos e despesas são importantes não apenas para esclarecimento do seu significado, mas principalmente porque é através da definição clara destes termos que se torna possível formar o preço de venda do produto ou da prestação de serviço.

## 2.5 Sistemas e Métodos de Custeio

Os métodos de custeio são ferramentas importantes para a geração de informações relevantes para a tomada de decisões. Esse fato evidencia a importância da utilização de métodos de custeio compatíveis com os objetivos e as características das organizações.

Os sistemas de custeio destinam-se a coletar os dados de custos, identificá-los e organizá-los para que possam fornecer informações à necessidade gerencial (VIEIRA, 2008. p.

59). A Contabilidade de Custos se utiliza de diferentes métodos de custeio para apropriar seus custos, conforme a necessidade e os objetivos de cada usuário, como, por exemplo, o custeio por absorção e o custeio variável.

O método de custeio por absorção é bastante utilizado pelas empresas brasileiras, pois, além de respeitar os Princípios Fundamentais de Contabilidade, é aceito pela legislação comercial e pela legislação fiscal. Segundo Leone (2000, p. 242), o critério do custeio por absorção é aquele que inclui todos os custos indiretos de fabricação de certo período nos custos de suas diferentes atividades industriais, sejam produtos, processos ou serviços. Esse critério, precisa recorrer a uma série de rateios por causa dos custos comuns, de difícil identificação ou não relevantes. A finalidade principal desse critério é ter o custo total (direto e indireto) de cada objeto de custeio.

Conforme Bruni e Famá (2004, p. 216):

No método de custeio por absorção os produtos fabricados pela empresa serão apurados prevendo-se, em princípio, a apropriação de todos os custos de produtos registrados no período, quer sejam de comportamento fixo ou variável. Nesse método, os custos dos setores auxiliares ou de suporte, normalmente representativos de custos fixos, serão objetos de rateio para determinação do custo global dos produtos fabricados.

O método de custeio variável ou direto é utilizado para fins gerenciais, fornecendo instrumentos que auxiliam no processo de gerenciamento da empresa. Nesse método, somente são alocados aos produtos aqueles custos que variam diretamente com o volume de produção.

O critério do custo variável é aquele que só inclui no custo das operações, dos produtos, serviços e atividades, os custos diretos e variáveis. Para que um custo ou uma despesa detenha as condições necessárias para compor o custo de um produto, por exemplo, é necessário que esse custo seja facilmente identificado com o produto, isto é, seja direto onde não haja a necessidade de rateio e que seja variável diante da variabilidade de um indicador que represente o produto, a operação, o processo, o componente ou a atividade. A finalidade principal do critério é a determinação da contribuição marginal total ou unitária de cada objeto de custeio. “Essa informação tem um poder extraordinário, principalmente por que não é poluída pelo trabalho de rateio, perigoso, porque às vezes inútil e até enganador” (LEONE, 2000, p. 405).

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p. 15):

Custeio variável é o método de custeio de estoque em que todos os custos de fabricação variáveis são considerados custos inventariáveis: eles são custos do período em que ocorreram. Uma característica importante desse método de custeio é a troca do conceito de apuração do lucro bruto pela apuração da margem de

contribuição do período contábil. Por meio da margem de contribuição obtida pela empresa, deverão ser cobertos todos os custos fixos apropriados no período contábil, identificando-se, assim, o resultado operacional da entidade sem o diferimento de custos fixos pelos produtos acabados em estoques ou através daqueles em processo de fabricação.

Então, a partir do gerenciamento eficaz de custos, a organização terá maior controle de seus gastos e de onde pode investir e ainda podendo eliminar desperdícios.

### 2.5.1 Análise Custo Volume Lucro

A análise de custo volume lucro é um dos instrumentos da área de custos que pode ser utilizado nas decisões gerenciais. Tal expressão abrange os conceitos de margem de contribuição, ponto de equilíbrio e margem de segurança, cujo conhecimento é de fundamental importância para os gestores de custos em virtude do número de benefícios informativos que proporcionam.

Para Hansen e Mowen (2001, p. 24), a análise custo-volume-lucro (CVL) é útil no processo de planejamento e de tomada de decisão por integrar de forma mais ampla, todas as informações financeiras da empresa, quer seja dos custos, das quantidades vendidas e dos preços. Para eles, a análise custo-volume-lucro permite que a empresa visualize qual o comportamento das receitas, dos custos e dos lucros, quando o volume de produção varia.

Nesse sentido Bornia (2002, p. 21) corrobora ao afirmar que a análise CVL é um conjunto de procedimentos que capacita ao gestor visualizar quais as implicações para o lucro das mudanças ocorridas nas quantidades vendidas e nos custos.

O ponto de equilíbrio é alcançado no momento em que o lucro for nulo e no qual o valor total da margem de contribuição (MC) se iguala ao valor dos custos fixos (HANSEN; MOWEN, 2001).

Megliorini apud Oliveira (2017, p. 25) conceitua Ponto de Equilíbrio:

- ✓ **Ponto de equilíbrio contábil:** É aquele em que a margem de contribuição obtida pela venda de produtos é capaz de cobrir todos os custos e as despesas fixas de um período, não levando em consideração custo de oportunidade de capital investido e juros de empréstimos.
- ✓ **Ponto de equilíbrio econômico:** É quando a margem de contribuição suporta também o custo de oportunidade do capital investido.
- ✓ **Ponto de equilíbrio financeiro:** São considerados somente os gastos que gera desembolsos no período, desconsiderando a depreciação contida nos custos e nas despesas fixas, porém adicionando desembolsos com a amortização de empréstimos e o pagamento de juros.

A análise do ponto de equilíbrio tem abordagem eficaz para o planejamento do lucro, pois a análise requer a derivação de vários relacionamentos entre receitas, custos fixos e variáveis, no sentido de determinar as unidades de produção ou volume de vendas necessário para que a empresa esteja em equilíbrio, não tendo nem lucro e nem prejuízo (DROMS; PROCIANOY, 2002).

Margem de contribuição para Wernke (2004, p. 34) classifica margem de contribuição como o valor derivado da venda de uma unidade, após terem seus custos e despesas variáveis deduzidos, ou seja, é valor resultante da diferença entre o preço de venda e o custo variável.

Margem de Contribuição para Rayburn (1996, p. 45) pode ser interpretada como a parte do preço de venda que ultrapassa os custos e despesas variáveis, e que contribuirá para cobertura dos custos fixos e ainda para geração do lucro. Assim, conforme atestam Souza e Diehl (2009, p. 42) é possível inferir que quanto maior a margem de contribuição de um produto, mas ele contribui para formar o lucro, sendo ele, de maneira geral, preferencial na produção.

A análise CVL examina o comportamento de receitas totais, custos totais e o lucro das operações com a ocorrência e mudanças no nível de produção, no preço de venda, no custo variável por unidade e/ou nos custos fixos de um produto (HORNGREN; DATAR; FOSTER, 2004, p. 55).

A análise CVL é vista também como um exame das relações entre preços de venda, volume de produção, volume de vendas, gastos e lucros. Focada principalmente ao processo decisório, sendo absolutamente esclarecedora em decisões de preços de venda e de composição do *mix* de produtos, devendo ocorrer sistematicamente nas organizações (WARREN; REEVE; FESS, 2001).

Portanto a utilização da análise de custo/volume/lucro na tomada de decisões gerenciais ajuda os administradores a entenderem o inter-relacionamento dos custos, volume e lucro no planejamento e decisões a serem tomadas com base nas informações apresentados pelo departamento de contabilidade da empresa.

### **2.5.2 Os Preços das Commodities**

Entende-se por commodities os produtos intensivos em recursos naturais em estado bruto (primários) ou com pequeno grau de industrialização. Esta categoria envolve produtos agrícolas (em estado bruto e/ou industrializados), minerais (em estado bruto e/ou

industrializados) e energia (BRESSER-PEREIRA; MARCONI, 2007 apud VERÍSSIMO 2014, p. 274).

*Commodities* é o termo utilizado para se referir aos produtos de origem primária que são transacionados nas bolsas de mercadorias. São normalmente produtos em estado bruto ou com pequeno grau de industrialização, com qualidade quase uniforme e são produzidos e comercializados em grandes quantidades do ponto de vista global. Também podem ser estocados sem perda significativa em sua qualidade durante determinado período. Podem ser produtos agropecuários, minerais ou até mesmo financeiros. (BRANCO, 2008)

Segundo Zuin e Queiroz (2006, p. 3) “termo usado em transações comerciais internacionais para designar um tipo de mercadoria em estado bruto ou com um grau muito pequeno de industrialização”. Entre outras características, as *commodities* apresentam baixo grau de diferenciação e que podem ser estocadas. As principais *commodities* são produtos agrícolas (como café, soja e açúcar) ou minérios (cobre, aço e ouro, entre outros).

Cônsoli e Neves (2006, p. 103-104) ressaltam que “é sabido que o Brasil é um grande exportador mundial da commodity café em grão e que, no mercado interno, criou-se uma imagem de que “tudo é igual”, ou seja, há uma grande homogeneização do café vendido no mercado”.

Portanto que *commodities* são produtos em estado bruto ou com pouco grau de industrialização, que são estocados, comercializados ou exportados influenciando diretamente na economia do país.

Com relação aos produtores de leite, segundo Stucke (2013 apud PIENIZ, 2016) em uma estrutura de mercado monopsônica, quando o comprador demanda um preço mais baixo do leite, os produtores que fazem investimentos na fabricação, produção ou genética com a intenção de elevar sua produtividade, acabam não sendo compensados. Por meio do preço ofertado quem se beneficia/apropria da eficiência e dos lucros é o comprador do produto. Em um curto prazo se o produtor não tiver suporte de capital de giro, esta propriedade tem disposição para se afastar da atividade.

Varian (2012 apud PIENIZ, 2016):

Salienta que existe a estrutura conhecida como monopsônio, caracterizada por ter um único comprador de certa mercadoria. Neste caso, o poder de monopsônio situa-se onde este único comprador tem o poder de influenciar o preço de mercado em seu benefício. É possível estabelecer uma analogia com o monopólio. O poder de monopsônio, igualmente ao monopólio, depende de três condições similares: a elasticidade da oferta, o número de compradores atuando no mercado e da forma de interação entre esses compradores.

É possível perceber o impacto que o preço das *commodities* exerce na produção leiteira, principalmente na motivação dos produtores continuar com esta atividade, pois para muitos produtores o preço definido no mercado apenas fornece o pagamento de suas despesas com a produção não gerando lucro, isto estimula a desistências da atividade.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS**

Neste tópico serão abordados os métodos científicos utilizados para a realização da pesquisa. Conforme Lakatos e Marconi (2017, p. 79) “método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo de produzir conhecimentos validos e verdadeiros, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

A divisão deste capítulo se dará na identificação da pesquisa quanto aos objetivos, procedimentos técnicos, forma de abordagem do problema, quanto ao instrumento de coleta e análise de dados da pesquisa.

O presente trabalho objetivou evidenciar a representatividade dos gastos com alimentação do rebanho leiteiro no resultado econômico financeiro das propriedades conforme o sistema de produção adotado em cada propriedade.

Com referência aos objetivos deste artigo, pode-se classificá-lo como uma pesquisa descritiva que teve por propósito relatar as particularidades de determinada população ou fenômeno. Segundo Zamberlan (2014, p. 96) “A pesquisa descritiva visa a identificar, expor e descrever os fatos ou fenômenos de determinada realidade em estudo, características de um grupo, comunidade, população ou contexto social”

Com relação aos procedimentos técnicos utilizados na pesquisa, caracterizou-se como estudo de campo teve por finalidade responder questões referentes a relações entre as variáveis e suas análises.

Ela também foi considerada uma pesquisa bibliográfica e documental, pois foi baseada na análise de planilhas do Excel. Segundo Castilho, Borges e Pereira (2014, p. 20) a pesquisa bibliográfica “É baseada na consulta de todas as fontes secundárias relativas ao tema que foi escolhido para realização do trabalho. Abrange todas as bibliografias encontradas em domínio público como: livros, revistas, monografias, teses, artigos de internet, etc.” Referente a pesquisa documental os mesmos autores ressaltam “É a pesquisa que se baseia na coleta de dados, de documentos escritos ou não, através das fontes primárias, realizadas em bibliotecas, institutos

e centros de pesquisa, museus, acervos particulares.” (CASTILHO; BORGES; PEREIRA, 2014, p. 19).

A pesquisa de campo realizou-se tendo como referência 3 propriedades rurais, já estudadas no projeto – PROBITI-FAPERGS realizado nos anos de 2015 e 2016 as quais localizam-se no município de Salto do Jacuí. A escolha dessa amostra se deu pelo fator da conveniência, visto que durante a vigência do projeto, foram realizadas visitas mensais nas propriedades selecionadas, dispondo oportunamente de todas as informações necessárias.

Quanto a forma de abordagem do problema, identificou-se como pesquisa de caráter qualitativo, onde o pesquisador é participativo.

No que diz respeito ao procedimento de coleta de dados a pesquisa foi documental, pois segundo Lakatos e Marconi (apud ZAMBERLAN et al., 2016, p. 117) “a fonte de coleta de dados refere-se a documentos, escritos ou não, que podem ser recolhidos no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois”. Os dados coletados foram sistematizados em planilhas do Excel e posteriormente analisados e cruzados os resultados.

Acerca dos instrumentos de análise de dados do projeto, foi utilizada a técnica de análise descritiva ou análise qualitativa, pois não foram utilizados dados de natureza estatística, que segundo Bardin (apud ZAMBERLAN et al., 2016, p. 153) “consiste em uma operação ou um conjunto de operações visando representar o conteúdo de um documento sob uma forma diferente da original, a fim de facilitar, num estado ulterior, a sua consulta e referência”.

## **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Objetivando atender aos objetivos propostos, serão descritas as propriedades alvo do estudo, a fim de possibilitar a compreensão da organização dos processos e eventuais similaridades que possa haver, tendo em vista que são propriedades familiares de pequeno porte.

### **4.1 Apresentações das Propriedades**

#### **Propriedade 1**

Localizada no município de Salto do Jacuí, possui 23 hectares de área própria utilizando 52% para cultivo de grãos, 39% para pastagem para a alimentação dos animais e 9% para forragem conservada. Seu rebanho é formado por 18 animais sendo 7 vacas em lactação e as

11 restantes que são divididas entre vacas secas, fêmeas que não atingiram a vida adulta e machos. A alimentação destes animais se dá através de pastagem cultivada como Sudão, Tifton, Sobressemeadura, aveia e silagem para complemento na alimentação dos animais é incluído concentrado, considerando 72% com pastagem. A mão-de-obra é familiar sem custos com terceiros. A produção anual em litros de leite produzido por esta propriedade foi de 31.598 mil litros, com uma produção mensal média de 2.453 mil litros de leite.

### **Propriedade 2**

Localizada no mesmo município, possui 47 hectares de área própria e 28 hectares arrendados de terceiros, utilizando 71% para cultivo de grãos, 24% para cultivo de pastagem como Milheto, Sorgo, Tifton, Sobressemeadura, Aveia/Azevém, Trigo pastagem e 4% de forragem conservada sendo Silagem. O total do rebanho dessa propriedade é de 16 animais sendo 11 vacas em lactação. A alimentação dos animais se dá através de silagem, concentrado e pastagem, sendo 70% pastagem. A mão-de-obra é somente do proprietário, que em épocas de safra contrata um terceiro para auxiliar. A produção anual em litros de leite produzido por esta propriedade foi de 35.525 mil litros, com uma produção mensal média de 2.960 mil litros de leite.

### **Propriedade 3**

A Propriedade 3, igualmente localizada no município de Salto do Jacuí, possui 19,5 hectares de terra própria utilizando 21 % para plantação de grãos, 69% para pastagem com uma relevante diferença das outras propriedades, e usando 8% para forragem conservada. Seus animais ao todo são 16, sendo 15 vacas em lactação, a alimentação destes animais é composta de silagem, concentrado e pastagem como Sudão, Tifton, Sobressemeadura, Aveia de inverno, sendo a maior parte por concentrado (64%) ao contrário dos outros produtores. A mão-de-obra é familiar, mas contratam terceiros para trabalhos com a silagem. A produção anual em litros de leite produzido por esta propriedade foi de 51.915 mil litros, com uma produção mensal média de 4.326 mil litros de leite.

É possível salientar elementos comuns entre as três propriedades: todos cultivam pastagem para a alimentação dos animais, mas também possuem outros cultivos como fonte de renda, tem como mão-de-obra principal a familiar. Os tipos de pastagem variam entre Silagem, Sudão, Tifton, Sobressemeadura, Aveia, Milheto, Sorgo o que pode ocasionar diferentes níveis de produtividade, o que será tratado na sequência.

Após serão apresentados os dados relativos aos custos de produção e, especificamente, dos custos com alimentação. Note-se que há uma variabilidade importante na produtividade de cada uma das propriedades, o que confere características distintas a cada uma delas.

#### 4.2 Descrição e Análise dos resultados

A seguir a Figura 1 em que serão apresentados os dados relativos aos custos gerais e custos com alimentação anuais referente a produção leiteira na propriedade 1.

**Figura 1** - Planilha PSP: Relação de custos gerais e com alimentação propriedade 1

<b>Propriedade 1</b>				
<b>Custos Gerais</b>		<b>Custos com Alimentação</b>		
<i>Descrição</i>	<i>Valor</i>	<i>Descrição</i>	<i>Valor</i>	<i>Participação Percentual</i>
Medicamentos em Geral	R\$1.013,95	Silagem	R\$378,00	6,75%
Inseminação	R\$225,00	Concentrado	R\$3.563,25	
Material de Limpeza	R\$299,00	Sal mineral/comum	R\$335,00	
Vacina	R\$40,00	Pastagem	R\$289,00	Hectare
Conserto da Ordenha	R\$185,00	Farelo de Soja	R\$124,00	
<b>Total</b>	R\$1.762,95	Farelo de Trigo	R\$126,00	
		Aveia Quebrada	R\$787,50	
		<b>Total</b>	R\$5.602,75	

Fonte: EMATER, 2015/2016.

A seguir a Figura 2 em que serão apresentados os dados relativos aos custos gerais e custos com alimentação anuais referente a produção leiteira na propriedade 2.

**Figura 2** - Planilha PSP: Relação de custos gerais e com alimentação propriedade 2

<b>Propriedade 2</b>				
<b>Custos Gerais</b>		<b>Custos com Alimentação</b>		
<i>Descrição</i>	<i>Valor</i>	<i>Descrição</i>	<i>Valor</i>	<i>Participação Percentual</i>
Medicamentos em Geral	R\$1.169,00	Silagem	R\$1.188,00	15,95%
Material de Limpeza	R\$371,00	Milho quebrado	R\$168,00	
Vacina	R\$120,00	Pastagem	R\$133,00	Hectare
Diesel	R\$350,00	Ração terneiras	R\$157,00	
<b>Total</b>	R\$1.890,00	Ração	R\$5.805,00	
		<b>Total</b>	R\$7.451,00	

Fonte: EMATER, 2015/2016.

A seguir a Figura 3 em que serão apresentados os dados relativos aos custos gerais e custos com alimentação anuais referente a produção leiteira na propriedade 3.

**Figura 3** - Planilha PSP: Relação de custos gerais e com alimentação propriedade 3

<b>Propriedade 3</b>				
<b>Custos Gerais</b>		<b>Custos com Alimentação</b>		
<i>Descrição</i>	<i>Valor</i>	<i>Descrição</i>	<i>Valor</i>	<i>Participação Percentual</i>
Medicamentos em Geral	R\$1.200,00	Silagem	R\$7.128,00	55%
Inseminação	R\$1.184,00	Ração	R\$4.590,00	
Material de Limpeza	R\$240,00	Sal mineral	R\$312,00	
Energia Elétrica	R\$1.800,00	Sal comum	R\$155,76	
<b>Total</b>	R\$4.424	Pastagem	R\$744,00	Hectare
		<b>Total</b>	R\$12.929,76	

Fonte: EMATER, 2015/2016.

A Figura 1 apresenta os custos gerais de produção e custos com alimentação da propriedade 1. Pode-se salientar um gasto elevado com medicamentos para os animais, mas em comparação com as outras propriedades foi o que menos gastou com medicamentos e com os gastos gerais ocorridos na produção. Com relação a alimentação a participação percentual da silagem na alimentação dos animais é de 6,75% sendo a menor entre as propriedades.

Com relação à Figura 2, referente aos custos gerais e de alimentação da propriedade 2 demonstra além dos gastos consideráveis com medicamentos, gastos com diesel e um valor

elevado no gasto com material de limpeza. Sobre os gastos com alimentação, foi a propriedade que mais gastou, principalmente com ração e ração para tenreiras que nas outras propriedades não consomem e a participação percentual da silagem foi de 15,95%.

A respeito da Figura 3 é notável um elevado gasto com energia elétrica e inseminação artificial utilizadas para procriação do rebanho, com isto dobra seus gastos gerais com a produção leiteira em relação as outras duas propriedades, acarretando diminuição em seus lucros. Em relação aos gastos com alimentação esta propriedade é intermediária entre as outras duas, chamando a atenção para a ração e que possui gastos com sal que contribui na alimentação e as outras propriedades não incluem na dieta dos animais. A respeito da silagem foi a propriedade que desenvolveu a maior participação percentual da silagem na alimentação sendo 55%.

Em seguida apresenta-se a Figura 4 em que serão apresentados os dados relativos aos custos de alimentação, a porcentagem, custo por animal com alimentação e o custo por litro de leite. Os dados são anuais, referentes a produção leiteira na propriedade 1.

**Figura 4 - Indicadores de desempenho da propriedade 1**

<b>Propriedade 1</b>					
<b>Custos</b>	<b>Valor dos custos</b>	<b>Porcentagem</b>	<b>Vacas em lactação</b>	<b>Custo por animal</b>	<b>Custo por litro</b>
Silagem	R\$378,00	6,74%	7	R\$54,00	R\$0,01
Concentrado	R\$3.563,25	63,59%	7	R\$509,04	R\$0,12
Sal mineral/comum	R\$335,00	5,97%	7	R\$47,86	R\$0,01
Pastagem	R\$289,00	5,15%	7	R\$41,29	R\$0,01
Farelo de Soja	R\$124,00	2,21%	7	R\$17,71	R\$0,00
Farelo de Trigo	R\$126,00	2,24%	7	R\$18,00	R\$0,00
Aveia Quebrada	R\$787,50	14,05%	7	R\$112,50	R\$0,03
Total	R\$5.602,75	100%		R\$800,39	R\$0,19

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Em seguida na Figura 5 são apresentados os dados relativos aos custos de alimentação, a participação percentual, o custo por animal com alimentação e o custo por litro de leite. Os dados são anuais referentes a produção leiteira na propriedade 2.

**Figura 5 - Indicadores de desempenho propriedade 2**

<b>Propriedade 2</b>					
<b>Custos</b>	<b>Valor dos custos</b>	<b>Porcentagem</b>	<b>Vacas em lactação</b>	<b>Custo por animal</b>	<b>Custo por litro</b>
Silagem	R\$1.188,00	15,94%	11	R\$108,00	R\$0,03
Milho quebrado	R\$168,00	2,25%	11	R\$15,27	R\$0,00
Pastagem	R\$133,00	1,78%	11	R\$12,09	R\$0,00
Ração terneiras	R\$157,00	2,10%	11	R\$14,27	R\$0,00
Ração	R\$5.805,00	77,90%	11	R\$527,73	R\$0,16
Total	R\$7.451,00	100%		R\$677,36	R\$0,21

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Em seguida a Figura 6 em que serão apresentados os dados relativos aos custos de alimentação a porcentagem, custo por animal com alimentação e o custo por litro de leite, os dados são anuais referente a produção leiteira na propriedade 3.

**Figura 6 - Indicadores de desempenho da propriedade 3**

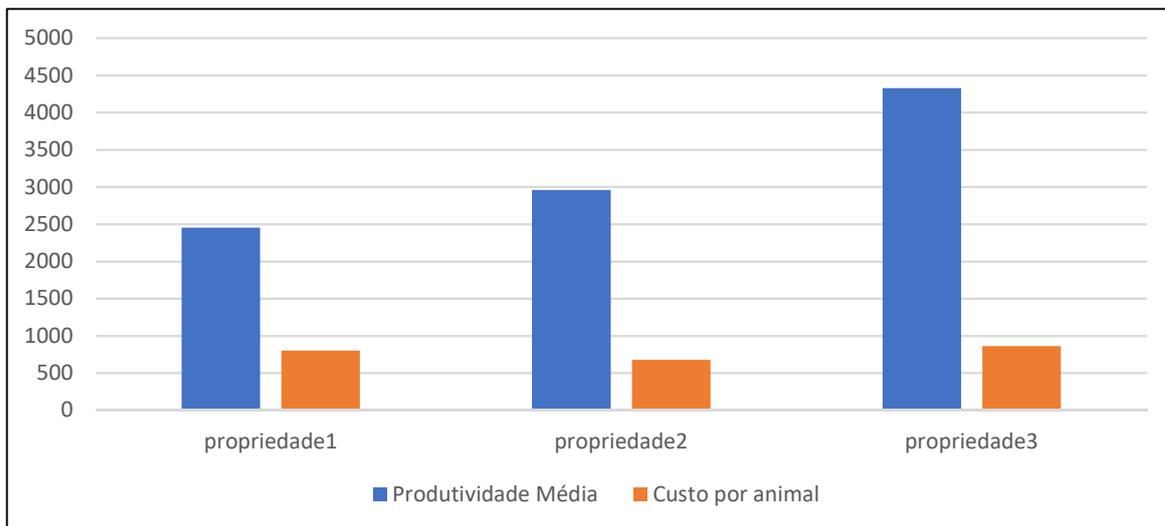
<b>Propriedade 3</b>					
<b>Custos</b>	<b>Valor dos custos</b>	<b>Porcentagem</b>	<b>Vacas em lactação</b>	<b>Custo por animal</b>	<b>Custo por litro</b>
Silagem	R\$7.128,00	55,12%	15	R\$475,20	R\$0,14
Ração	R\$4.590,00	35,49%	15	R\$306,00	R\$0,09
Sal mineral	R\$312,00	2,41%	15	R\$20,80	R\$0,01
Sal comum	R\$155,76	1,20%	15	R\$10,38	R\$0,00
Pastagem	R\$744,00	5,75%	15	R\$49,60	R\$0,01
Total	R\$12.929,76	100%		R\$861,98	R\$0,25

Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Com relação às Figuras 4, 5 e 6 percebe-se que a participação percentual da silagem sobre a alimentação dos animais é bem distinta, sendo da propriedade 1 a menor, 6,74% considerando que isso acontece pelo fato de investir na plantação de complementos alimentares para o rebanho tais como soja e trigo para produção de farelo, e da propriedade 3, a maior, com 55% pois não cultiva estes complementos alimentares. A propriedade 3 possui o maior número de vacas em lactação sendo 15 animais, a propriedade 2 teve o menor custo para manter um animal sendo de R\$ 677,36.

A seguir o Gráfico 1 demonstra o comparativo entre as três propriedades levando em consideração a produtividade média em litros de leite comparada ao custo para cada animal em lactação.

**Gráfico 1** - Comparativo produtividade X custo por animal

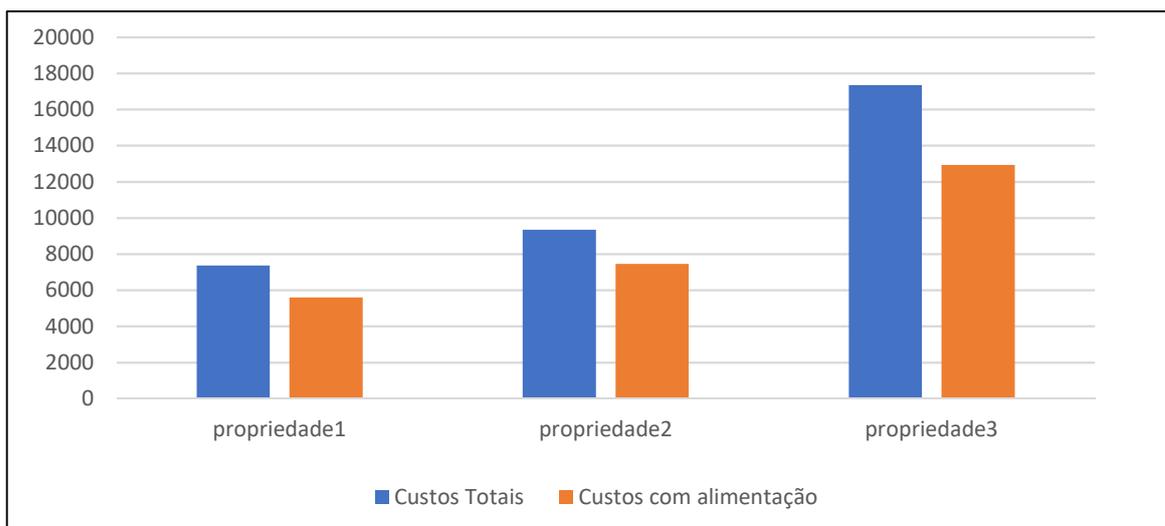


Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Segundo dados apresentados foi possível perceber que a propriedade 3 possui a maior produtividade em litros de leite comparado aos outros produtores, sendo que seu custo por animal é um pouco mais elevado que o custo das outras propriedades, mas mesmo assim ela é a propriedade mais lucrativa entre as três estudadas, tendo uma produtividade bem maior, embora com custo mais elevado

A seguir o Gráfico 2 demonstra o comparativo entre as três propriedades levando em consideração a produtividade média em litros de leite com o custo para cada animal em lactação.

**Gráfico 2** - Comparativo custos totais e custos com alimentação

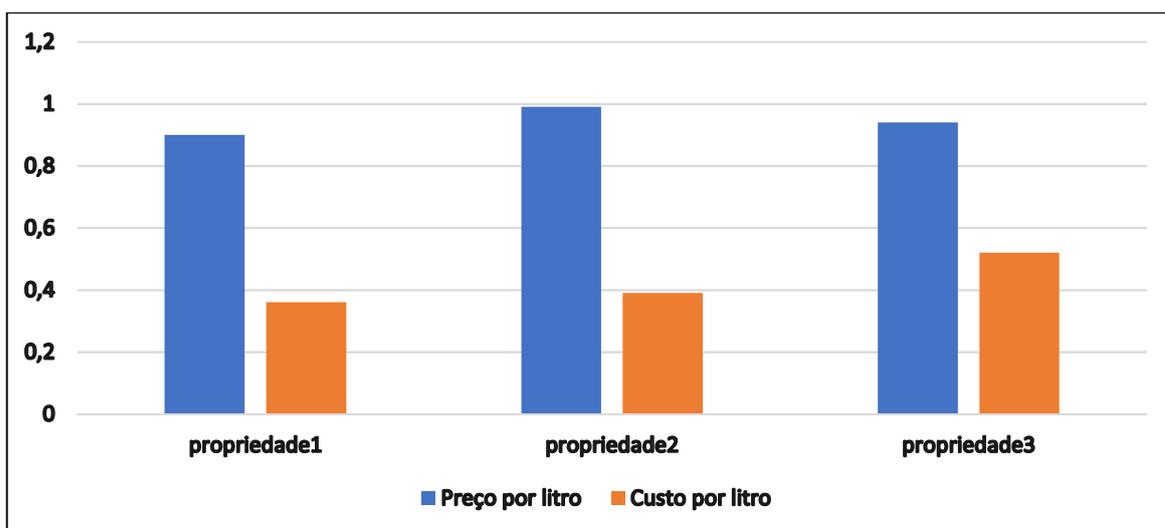


Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Com base no Gráfico 2 é possível confirmar que a propriedade 3 possui os custos maiores com relação aos custos totais e custos com alimentação, entretanto transformando estes dados em porcentagem, a propriedade 3 possui a participação percentual mais baixa sobre os custos sendo de 74,50%, enquanto a propriedade 1 foi de 76,06% e a propriedade 2 de 79,76%. Isto demonstra que a propriedade 3 teve o menor custo.

A seguir o Gráfico 3 demonstra o comparativo entre as três propriedades levando em consideração o preço por litro de leite e o custo por litro de leite.

**Gráfico 3 - Comparativo preço por litro X custos por litro**



Fonte: Elaborado pela autora, 2018.

Referente à comparação entre as propriedades percebe-se que a propriedade 2 conseguiu o melhor preço por litro de leite, mas seu custo foi intermediário, considerando a melhor propriedade com relação ao preço e custo. A propriedade 3 foi a que teve o maior custo por litro de leite.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Dando atenção ao objetivo principal proposto pelo trabalho de evidenciar a representatividade dos gastos com alimentação do rebanho leiteiro no resultado econômico financeiro de três propriedades rurais no município de Salto do Jacuí, apresentam-se as considerações finais do estudo.

Foi descrito o processo produtivo das propriedades alvo do estudo, propiciando uma comparação das mesmas, as três possuem características comuns, tais como área própria na qual plantam grãos e pastagens e possuem mão-de-obra familiar.

A partir da análise dos custos totais referentes ao sistema de produção adotado pela propriedade, ou seja, os custos gerais da produção e os custos com a alimentação, foi notório que a propriedade 3 teve o maior índice de custos totais e a propriedade 1 o índice mais baixo. A porcentagem com relação aos custos totais a propriedade 3 foi a menor.

Considerando a relação entre a produtividade, a propriedade 3 foi a que teve melhor desempenho durante o ano, contudo esta propriedade possui 15 vacas em lactação, obteve mais gastos com custos gerais e de alimentação, por razão de possuir mais animais e oferecer uma alimentação mais completa, em relação aos complementos alimentares, principalmente e, por consequência, atingiu esta produtividade.

Os gastos com a alimentação dos animais representam fator decisivo de sucesso para as propriedades, pois o investimento em uma nutrição adequada representa a garantia de melhores resultados em produtividade e qualidade no leite, o que também representa, para o produtor, a possibilidade de ganhos com bonificação junto à empresa parceira.

Investir em alimentação adequada para o rebanho, aliado às boas práticas de higiene e investimento em capacitação de mão-de-obra e capacitação técnica especializada, são primordiais para melhorar a qualidade do leite e, dessa forma, encarar o sistema de pagamento por qualidade como uma maneira real de agregar valor a seu produto.

## REFERÊNCIAS

BACIC, M.J.; MEGLIORINI, E.; OLIVEIRA, E.C.M.; YOMURA, N. **Manual de técnicas e práticas de gestão estratégicas de custos nas pequenas e medias empresas, 2010 e 2011:** Contabilidade: Linguagem Universal dos Negócios. Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (CRCRS). 111p. Disponível em: <[http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/crcsp\\_m04.pdf](http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/crcsp_m04.pdf)>. Acesso em: 29 maio 2018.

BERTI, A. **Contabilidade e Análise de Custos.** 3. ed. Revista e Atualizada. Curitiba: Juruá, 2006.

BORNIA, A.C. **Análise Gerencial de Custos.** Aplicação em empresas Modernas. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRANCO, A.L. de O.C. **A produção de soja no brasil:** uma análise econométrica no período de 1994-2008. São Paulo, 2008, p.12. Disponível em: <<https://www.agrolink.com.br/downloads/a%20produ%C3%A7%C3%A3o%20de%20soja%20no%20Brasil%20%20uma%20an%C3%A1lise%20econom%C3%A9trica%20no%20per%C3%ADodo%20de%201994%20-%202008.pdf>>. Acesso em: 25 maio 2018.

BRUM, A.L. (Org.). **Cadeias produtivas e o desenvolvimento endógeno:** casos do noroeste gaúcho. Ijuí: Unijuí, 2012.

BRUNI, A.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CASTILHO, N.; BORGES, R.M.; PEREIRA, V.T. (Orgs.). **Manual de metodologia científica do Iles Itumbiara/GO.** Itumbiara: ILES/ULBRA, 2014.

CÔNSOLI, M.A.; NEVES, M.F. (Coord.). **Estratégias para o leite no Brasil.** São Paulo: Atlas, 2006.

CRESWELL, J.W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto.** 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.  
Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/84627/194318.pdf>>. Acesso em: 01 maio 2018.

DROMS, W.G.; PROCIANOY, J.L. **Finanças para executivos não financeiros.** Porto Alegre: Bookman, 2002.

EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUARIA - EMBRAPA. **Indicadores Leites e Derivados**. Ano 6, n. 47, out. 2010.

EMPRESA BRASILEIRA DE PESQUISA AGROPECUARIA – EMBRAPA. **Sistema de produção de leite (Cerrado)**. Brasília: EMBRAPA, 2002.

GERHARDT, T.E.; SILVEIRA, D.T. (Orgs.). **Métodos de pesquisa**. UAB/UFRGS Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HANSEN, D.R.; MOWEN, M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. Rio de Janeiro: Pioneira, 2001.

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

HORNGREN, C.; FOSTER, G.; DATAR, S. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

HORNGREN, C.T.; FOSTER, D.; DATAR, S.M. **Contabilidade de custos**. Tradução José Luiz Paravato. 9. ed. Rio de Janeiro: LTCA, 1999.

KROETZ, C.E. **Apostila de Contabilidade de Custos I**. Ijuí: Unijuí, 2001.

LAKATOS, E.M.; MARCONI, M.A. **Fundamentos de metodologia científica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LEONE, G.S. **Custos: planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas, 2000.

LOURENZANI, W.L. **Capacitação gerencial de agricultores familiares: uma proposta metodológica de extensão rural**. **Organizações Rurais & Agroindustriais**, Lavras, v. 8, n. 3, p. 313-322, 2006. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/pdf/878/87880303.pdf>>. Acesso em: 15 maio 2018.

LUNKES, R.J. **Contribuição à melhoria do processo orçamentário empresarial**. 2003. 174f. Tese (Doutor em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

MATTOS, A. de; BRUM, A.L. A cadeia produtiva do leite no noroeste gaúcho. **Perspectiva**, Erechim. v. 41, n. 154, p. 75-83, jun. 2017. Disponível em: <[http://www.uricer.edu.br/site/pdfs/perspectiva/154\\_625.pdf](http://www.uricer.edu.br/site/pdfs/perspectiva/154_625.pdf)>. Acesso em: 20 maio 2018.

MÜLLER, G. As relações micro macro e indústria agroalimentar: o poder econômico e a pesquisa em ciências sociais. **Rascunho**, Araraquara, n. 1, p. 1-53, jun. 1989

NEVES, M.F.; ZYLBERSZTAJN, D.; NEVES, E.M. **Agronegócio do Brasil**. São Paulo. Editora Saraiva, 2005.

OLIVEIRA, V. dos R. **Análise da rentabilidade através da margem de contribuição dos produtos e serviços comercializados por uma empresa funerária localizada na serra gaúcha**. 2017. 57F. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade de Caxias do Sul – UCS, Caxias do Sul, 2017. Disponível em: <<https://repositorio.ucs.br/xmlui/bitstream/handle/11338/3213/TCC%20Vanessa%20dos%20Reis%20Oliveira.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 24 maio 2018.

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

PIENIZ, L.P. **Concentração produtiva e custos de produção em explorações leiteiras no RS**. 2016.113 f. Tese (Doutorado em Agronegócios) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, Porto Alegre, RS, 2016.

RAYBURN, L.G. **Cost accounting: using a cost management Approach**. 6. ed. Boston: Irwin MacGraw-Hill, 1996.

RELATÓRIO SOCIOECONÔMICO DA CADEIA PRODUTIVA DO LEITE NO RIO GRANDE DO SUL. Realização: Instituto Gaúcho do Leite (IGL) e Emater/RS-Ascar; Elaboração: Jaime Eduardo Ries e Suzel Lisiane Jensen Bittencourt. Porto Alegre, RS: Emater/RS – Ascar, 2015.

SOUZA, M.A.; DIEHL, C.A. **Gestão de Custos: uma abordagem integrada entre contabilidade, engenharia e administração**. São Paulo: Atlas, 2009.

TOLOI, R.C.; REINERT, J.N. Contribuição do programa de pós-graduação em agronegócio da Universidade Federal de Mato Grosso do Sul no desenvolvimento do agronegócio do Estado de Mato Grosso do Sul, Brasil. **Acta Scientiarum. Human and Social Sciences**, UFMS, Maringá, v. 3, n. 1, p. 55-65, 2011.

VANDERBECK, E.J.; NAGY, C.F. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Thomson, 2001.

VERÍSSIMO, M.P.; XAVIER, C.L. Tipos de commodities, taxa de câmbio e crescimento econômico: evidências da maldição dos recursos naturais para o Brasil. **Rev. Econ. Contemp.**, Rio de Janeiro, v. 18, n. 2, p. 267-295, maio-ago/2014. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rec/v18n2/1415-9848-rec-18-02-00267.pdf>>. Acesso em: 28 maio 2018

VIANA, G.; FERRAS, R.P.R. A cadeia produtiva do leite: um estudo sobre a organização da cadeia e sua importância para o Desenvolvimento regional. **Revista Capital Científico do Setor de Ciências Sociais Aplicadas**, v. 5, n. 1, p. 23-40, 2007.

VIEIRA, E.P. **Custos e formação do preço de venda**. Ijuí: Ed. Unijuí, 2008. 106 p. (Coleção educação a distância. Série livro-texto). Disponível em: <<http://bibliodigital.unijui.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/197/Custos%20e%20forma%C3%A7%C3%A3o%20do%20pre%C3%A7o%20de%20venda.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 25 maio 2018.

WARREN, C.S.; REEVE, J.M.; FESS, P.E. **Contabilidade Gerencial**. 6. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

WERNKE, R. **Gestão de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

WERNKE, R. **Gestão de custos**. São Paulo: Atlas, 2001.

ZAMBERLAN, L. et al. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas**. Ijuí: Unijuí, 2014.

ZOCAL, R.; SOUZA, A.D. de; GOMES, A.T. **Produção de leite na agricultura familiar**. Juiz de Fora, MG: Embrapa Gado de Leite, 2005.

ZUIN, L.F.S.; QUEIROZ, T.R. **Agronegócios: gestão e inovação**. São Paulo: Saraiva, 2006.

ZYLBERSZTAJN, D. Conceitos Gerais, Evolução e Apresentação do Sistema Agroindustrial.  
In: ZYLBERSZTAJN, D.; NEVES, M.F. **Economia e gestão dos negócios agroalimentares:**  
indústria de alimentos, indústria de insumos, produção agropecuária, distribuição. São Paulo:  
Pioneira, 2000.