

PROPOSTA PARA SISTEMA DE CUSTEIO E OS BENEFÍCIOS NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO RURAL

1 INTRODUÇÃO

O Brasil tem hoje a agricultura como um dos principais pilares de sua economia. Segundo a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (Cna Brasil, 2021) a soja é o principal produto da pauta exportadora do Brasil. De acordo com a Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária (Embrapa), na safra 2020/2021 o Brasil tornou-se o maior produtor mundial do grão da soja, ultrapassando os Estados Unidos, que na safra 2016/2017 ainda tinha uma produção superior.

Nesse sentido, Machado (2021) ressalta a importância e a representatividade do agronegócio para a economia nacional, evidencia a necessidade de estudos que visam a modernização da administração do setor, o aumento da produtividade e a garantia de estabilidade de renda e preços para os produtores. Moreira (2009) já apontava essa tendência na primeira década dos anos 2000.

No Brasil, as últimas décadas revelam um crescente e acelerado processo de conhecimento do produtor rural sobre os conceitos e técnicas contábeis e de gestão do agronegócio. Como consequência da busca de compreensão gerencial por parte dos produtores, a presente pesquisa tem como objetivo estruturar um sistema de custos da cultura da soja em uma propriedade rural com o intuito de subsidiar o processo de tomada de decisão e implementação do seu planejamento estratégico. Para complementar e dar validade ao objetivo, foram definidas etapas para a realização da presente pesquisa, as quais: conhecer os pressupostos teóricos sobre métodos de custeio e de gerenciamento rural, bem como planejamento estratégico rural; entender a participação dos custos da produção da soja; levantar os dados da propriedade que são relevantes para os controles gerenciais; colher a percepção do gestor em relação ao gerenciamento de sua propriedade; e avaliar os controles de custos propostos como suporte para o planejamento estratégico da propriedade rural.

A presente pesquisa se justifica devido à grande relevância que o grão da soja tem na economia brasileira. O Brasil se destaca como o maior produtor de soja do mundo e percebe-se um mercado cada vez mais competitivo para produtores rurais, estes precisando se adequar a novas tecnologias e implementando sistemas de controle interno (EMBRAPA, 2021).

O estudo deve auxiliar o produtor para que possam ter mais facilidade em apurar seus custos produtivos, podendo analisar possíveis melhorias dentro dos vários processos que compreendem o total da produção, baseando-se no fato da dinâmica que os controles gerenciais propostos em conjunto com o produtor irão proporcionar.

Com o intuito de responder a problemática levantada, este estudo é dividido em sessões. Adiante apresenta-se a revisão da literatura.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para a realização desta pesquisa, o referencial teórico fundamenta-se em três constructos, conceitos ligados a contabilidade gerencial, contabilidade de custos, e em específico a contabilidade voltada a sua utilização no meio rural para compreensão desses temas como premissa para a propriedade rural e seu planejamento de gestão.

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

Segundo Garrison, Noreen e Brewer (2013) a contabilidade gerencial envolve o fornecimento de informações a gerentes para uso na própria organização, enfatizando as decisões que afetam o desempenho futuro de uma parte ou atividade da organização. Destacam as habilidades necessárias a gerentes para serem bem-sucedidos: o gerenciamento estratégico, a gestão de riscos empresariais, a gestão de processos, a mensuração e a liderança.

Marion e Ribeiro (2017) dividem a contabilidade gerencial em três importantes funções: operacional, gerencial e estratégica. A função operacional é direcionada a orientar o pessoal que trabalha na parte operacional da empresa, como na área da produção, fabricação, comercialização de produtos. São decisões de curtíssimo prazo, e surgem quase diariamente. A função gerencial, tem por fim orientar os gerentes que comandam um grupo de trabalhadores de algum setor, normalmente são informações de curto a médio prazo.

As informações que a contabilidade gerencial oferece a esses gestores normalmente são ligadas a redução de custos, e melhor utilização de recursos físicos, humanos e tecnológicos. Já a função estratégica, consiste na orientação dada aos executivos nas suas tomadas de decisões, normalmente informações para de longo prazo, que podem vir a influenciar no futuro da

organização. Normalmente a referem-se à rentabilidade de produtos de serviços, ao perfil, a necessidades e satisfação de clientes, a ameaças de concorrentes, a inovações tecnológicas.

2.2 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Segundo o dicionário Michaelis (2015) temos algumas definições para a palavra custo: preço porque se compra uma coisa; valor em dinheiro pago; trabalho com que se consegue alguma coisa; esforço despendido para a obtenção de algo.

Bertó e Beulke (2017) definem que fazendo uma síntese basicamente onde os custos constituem a expressão monetária dos insumos e consumos ocorridos para a produção e venda de um determinado produto ou serviço. Mas também observa que para um melhor entendimento do conceito de custos deve-se observar um ciclo operacional, que decorre do desencadeamento inicial das ações para produzir e/ou vender um produto, mercadoria ou serviço até o retorno do dinheiro pela sua venda.

Dentro da contabilidade de custos, surgem as expressões custo, investimento e despesa. Martins (2003) definiu as definiu da seguinte forma:

Custo - Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços;

Investimento – Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) períodos(s);

Despesa – Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

Neto (2014) ainda traz um quarto elemento que pode ser confundido na hora de um lançamento contábil, que seria o conceito de perda. Para o autor, as perdas são reduções ao valor patrimonial para as quais não foi recebido nenhum valor compensante, por exemplo, perda por incêndio.

A contabilidade de custos ainda traz divisões em sua teoria. Essa divisão se baseia em custos diretos e indiretos e custos fixos e variáveis.

De acordo com Bertó e Beulke (2017), custos diretos são aqueles que devem ser identificados diretamente em cada unidade vendida, por exemplo um custo relativo à aquisição da mercadoria ou relativos ao emprego de material direto no processamento industrial dos bens. Já os custos indiretos dão sustentação ao funcionamento das atividades. Caracterizam-se, em geral, pela impossibilidade de ser medidos, identificados, quantificados diretamente em cada

unidade comercializada. Para uma maior precisão nos cálculos o ideal é a diminuição ao máximo de custos indiretos.

Schier (2006) em sua definição de termos mais utilizados na gestão de custos, conceituou custo fixo como um custo que não se altera com as modificações na quantidade produzida, ou seja, permanecem constantes dentro de determinada capacidade instalada. E o custo variável como custo que acompanham o crescimento do volume de produção na mesma proporção.

2.3 CUSTOS NA ATIVIDADE RURAL

Segundo Bau et al. (2011) a contabilidade tem um importante papel como ferramenta de apoio na gestão da propriedade rural. É por meio das informações contábeis que o produtor rural planeja, controla, toma decisões e consegue gerir os custos e identificar os melhores sistemas de produção, por meios de métodos de custeio.

2.3.1 Planejamento Estratégico Rural

Conforme Silva et al. (2019) as mudanças constantes no cenário econômico mundial têm sido um grande desafio para as organizações, que passam a precisar de alterações em suas práticas gerenciais, de forma a atender o mercado global. As informações são base estratégica para qualquer empresa, não apenas para grandes organizações que devem se preocupar com o planejamento e com a utilização das ferramentas de controle gerencial que a contabilidade fornece, mas também as pequenas empresas e produtores rurais que devem utilizar destes recursos, uma vez que o cenário em que se inserem é extremamente competitivo.

Dias (2019) explica que no agronegócio ainda falta planejamento, através do uso da contabilidade como ferramenta de negócio, pode-se planejar e avaliar como serão os novos rumos da propriedade. Nesse sentido, a contabilidade permite que o produtor tenha controle e consiga avaliar os recursos necessários para a manutenção da atividade, tornando-se ferramenta de apoio, planejamento e controle para a tomada de decisões. Ressaltando que somente a contabilidade não possibilita o desenvolvimento da atividade. A contabilidade deve ser usada como auxílio de controle e planejamento na obtenção de resultados.

A seguir é apresentada a metodologia presente nesta pesquisa.

3 METODOLOGIA

A pesquisa classifica-se de natureza aplicada por objetivar gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos (Moresi, 2003). Quanto aos objetivos, a pesquisa é descritiva por apresentar uma realidade tal como esta se apresenta (Fonseca, 2012) e exploratória por ser desenvolvida para se chegar a uma visão geral, de tipo aproximativo, acerca de determinado fato (Gil, 2008; Fonseca, 2012).

A abordagem utilizada na presente pesquisa é a qualitativa. De acordo com Moresi (2003) essa forma de abordagem leva a entender que a interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa. Entretanto, devido ao uso de tabelas de dados numéricos também se tem uma atribuição quantitativa. Fonseca (2002) define a pesquisa quantitativa como tendo foco na objetividade, onde se considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos.

Quanto aos procedimentos técnicos, o estudo contou com a pesquisa ação, tendo em vista que se teve o contato direto com o gestor rural, sendo construídas tabelas de forma conjunta no intuito de estruturar uma ferramenta gerencial para utilização. Segundo Moresi (2003), a pesquisa-ação é um tipo particular de pesquisa participante que supõe intervenção participativa na realidade social. A pesquisa documental também pode ser considerada como parte dos procedimentos técnicos, pois para montar os dados das planilhas foi necessário acesso a documentos informacionais da propriedade rural. Raupp e Beuren (2006) definem a importância da pesquisa documental, por ter o poder de organizar informações que se encontram dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta.

A pesquisa contou com duas formas de coletas de dados, a partir de dois instrumentos. O primeiro com uma relação de documentos documentais necessários, tais como: notas de entrada e saída. E o segundo com perguntas abertas ao gestor da propriedade rural, caracterizando uma entrevista semiestruturada.

Utilizou-se de variáveis de pesquisa para definir como a pesquisa foi realizada e qual o perfil da sociedade. De acordo com Rodrigues (2007) a variável refere-se ao fenômeno a ser pesquisado. Pode se denominar de variável o campo de variação de cada dado a ser pesquisado. O autor ainda divide as variáveis em independente, que é aquela que influencia, determina ou

afeta uma variável. E dependente, que é aquela que será explicada, em função de ser influenciada, afetada pela variável independente. No Quadro 1 tem-se as variáveis relativas à construção da pesquisa e definição da propriedade rural.

Quadro 1 – Variáveis utilizadas na pesquisa.

Variável	Descrição da variável
Etapas de produção da soja.	Segundo Rosseto (1990) para se chegar à fase comercialização do produto soja são realizadas uma série de atividades que se denominas operações agrícolas, as quais se iniciam com o preparo do solo e terminam com a comercialização do produto.
Gestão de gastos da propriedade.	O controle de custos é importante para auxiliar o planejamento, o gerenciamento e a avaliação econômica em qualquer atividade. Na agricultura esse controle torna-se mais importante, pois a atividade é sujeita às condições climáticas (Gomes <i>et al.</i> , 2015).
Planejamento estratégico rural.	De acordo com Andion e Fava (2002) o planejamento estratégico é um importante instrumento de gestão para as organizações na atualidade, é através dele que o gestor e sua equipe estabelecem os parâmetros que vão direcionar a organização da empresa, a condução da liderança, assim como o controle das atividades.

Fonte: Autores (2021).

Para a coleta dos dados foram utilizados os instrumentos de pesquisa previamente estruturados, a entrevista com o gestor da propriedade e uma busca documental referente a documentos pertinentes ao levantamento de custos do processo produtivo da soja. O Quadro 2 demonstra as perguntas pertinentes a definição do perfil do respondente.

Quadro 2 - Perguntas voltadas ao perfil do respondente

Campo de interesse	Perguntas
1. Perfil da propriedade e do gestor	<ul style="list-style-type: none"> - Informações pessoais do gestor. - Onde fica a propriedade? - Quais culturas são produzidas anualmente? - Qual o tamanho da área total e o tamanho da área destinada para a soja?

2. Etapas de produção	<ul style="list-style-type: none"> - Quais as etapas que são consideradas para a produção da soja? - Que tipo de ferramenta se dispõe para a realização de cada etapa produtiva? - Qual a necessidade de mão de obra para cada etapa?
3. Em relação a gestão de gastos da propriedade.	<ul style="list-style-type: none"> - Como é realizada a gestão da propriedade atualmente? - Existe um controle total ou parcial de todos os custos incorridos na propriedade? - De que forma esse controle é feito? - Como é realizada a venda da produção? - Quais os custos que se relacionam diretamente à produção da soja? - Em qual etapa da produção se tem o maior dispêndio de capital?
4. Planejamento estratégico da propriedade	<ul style="list-style-type: none"> - Como é realizada a previsão de gastos e lucros para o próximo período contábil? - A prospecção de cenários é definida? - Indicadores de mercado e financeiros são utilizados na gestão? - Você consegue ver a propriedade num período de 2, 5 ou 10 anos?

Fonte: Entrevista semiestruturada (2021).

Após a entrevista e montagem das planilhas junto ao gestor da propriedade rural, foi feito uma análise e organização dos dados obtidos. Com os dados em mãos e organizados, foi definido o melhor método de custeio a ser aplicado e a forma de controle adequada para, a partir disso, se conseguir demonstrar os resultados e conclusões.

A partir da apresentação dos aspectos metodológicos deste estudo, a seguir apresenta-se a análise e discussão dos resultados.

4 RESULTADOS

Essa seção mostra as variáveis da pesquisa, sendo elas: etapas de produção, gestão e gastos da propriedade, e planejamento estratégico da propriedade.

4.2 VARIÁVEL 1: ETAPAS DE PRODUÇÃO DA SOJA

Santoro (2020) do *site* Aegro destacou que o ciclo da soja pode variar de 100 a 160 dias, mas que os ciclos comerciais mais comuns duram de 115 a 125 dias.

Nesse sentido, para a definição das etapas da produção de soja foram utilizadas as informações coletadas junto ao gestor da propriedade. Após análise deste trecho da entrevista, pode-se destacar quatro grandes etapas, que foram listadas e brevemente descritas no Quadro 3, tendo em vista que um dos objetivos deste trabalho foi o levantamento de custos relativos à produção da soja.

Quadro 3 – Etapas de produção da soja

Etapa de produção	Descrição
Preparo do solo	É quando o solo recebe tratamento preventivo para futuras pragas e plantas indesejadas que possam vir a se proliferar junto ao crescimento da soja.
Plantio	Etapa do plantio da semente no solo, junto com esse processo é feito a adubação de forma simultânea, tudo basicamente em um mesmo processo.
Controle de pragas	Durante o crescimento da soja são aplicados fungicidas e inseticidas para controle de insetos e doenças que possam vir a afetar o desenvolvimento da planta.
Colheita	Com os grãos em estado de total desenvolvimento, é feito a colheita dos mesmos e transporte para silo de armazenamento, e posterior venda.

Fonte: Autores baseada na entrevista semiestruturada (2021).

Com o delineamento das etapas de produção advinda da entrevista junto ao gestor, o próximo passo foi conhecer como é realizada a gestão de gastos, próxima variável.

4.3 VARIÁVEL 2: GESTÃO DE GASTOS DA PROPRIEDADE

Na propriedade em questão a gestão de gastos é feita de forma unilateral, sendo as decisões tomadas pelo gestor. Quando perguntado sobre o controle de custos, deu-se a entender que existe um controle parcial de custos, sendo levantados os custos relacionados à produção de soja, para fins fiscais e bancários, como para a obtenção de empréstimos. O gestor da propriedade cita que: “realizamos um controle de forma manual, mas é difícil saber de todos os custos para produzir a soja, o levantamento que é feito na propriedade tem mais a intenção de conseguir empréstimos”.

A venda da produção é realizada para uma cooperativa local da cidade de Tuparendi – RS, que fica próxima a propriedade, lá fica armazenada a produção e é vendida conforme a observância de bons preços e também da eventual necessidade de quitação de empréstimos. O transporte da safra é realizado por caminhões terceirizados que cobram por frete realizado da lavoura até a cooperativa.

Para o levantamento de todos os gastos relativos à produção da soja, utilizou-se a medida de 1 hectare (10.000 metros quadrados), que é a medida mais comum na região em que a propriedade está localizada. Sendo assim, os valores apresentados são relativos a 1 hectare. As terras em que são cultivadas as culturas da propriedade, são todas próprias, não se aplicando valores de arrendamento. Segue a Tabela 1 de custos:

Tabela 1 – Custos relativos a insumos e serviços.

Custos	
Insumos	Valor para 1 HC
Inseticida	R\$ 127,42
Fungicida	R\$ 529,42
Herbicida	R\$ 151,07
Sementes	R\$ 604,65
Fertilizante	R\$ 1.022,70
Adjuvante	R\$ 30,27
Total de insumos	R\$ 2.465,53
Serviços	
Colheita	R\$ 646,65
Plantio/Semeadura	R\$ 250,00
Tratos culturais	R\$ 360,00
Fretes	R\$ 150,00
Assistência técnica	R\$ 77,44
Total de serviços	R\$ 1.484,09
Total de custo por hectare	R\$ 3.949,62

Fonte: Pesquisa.

Na parte de serviços observa-se um valor para colheita, essa é feita de forma terceirizada, e o valor cobrado é de 7% pelo bruto colhido. Para se chegar a um valor do custo de colheita, utilizou-se a média de sacas colhidas em anos anteriores segundo o gestor, que é de 55 sacas de 60 kg por hectare, o valor da saca na data de 1º de novembro de 2021 era de R\$ 167,96. Chegou-se então a um valor de custo de colheita de R\$ 646,65 por hectare.

No serviço de plantio/semeadura estão inclusos os custos de utilização de maquinário e mão-de-obra, que ficou num total de R\$ 250,00 por hectare, este retirado da planilha de custeio

agrícola. Da mesma forma tem-se a aplicação de tratos culturais, como inseticidas, fungicidas e herbicidas, estes têm um custo de aplicação de R\$ 60,00 por hectare, levando em consideração que em média se faz seis aplicações por safra, chegando a um valor total de R\$ 360,00 por hectare. Ainda como custo de serviço tem-se o valor de transporte da safra até um silo designado pelo gestor, tendo como base a planilha de custeio utilizou-se um valor de R\$ 150,00 reais por hectare para frete terceirizado.

O último serviço listado é o valor de assistência técnica, este que é cobrado pela cooperativa que atende a propriedade. É representado por uma taxa de 2% de todos os custos de insumos e serviços que são apresentados na planilha de custeio. Segundo o levantamento realizado por esse trabalho, chegou-se a um valor de custo de R\$ 3.872,18 por hectare, sendo 2% disso igual a R\$ 77,44.

Tendo sido apurados todos os custos relativos à produção de soja, desejou-se compreender também as despesas que existem na propriedade, assim como o pró-labore do gestor para custeio de despesas pessoais. Como a soja não é a única fonte de renda da propriedade, foi feito um rateio nas despesas proporcionalmente a contribuição que a soja tem na receita total.

Levando em consideração que este trabalho não realizou um levantamento de todas as receitas da propriedade e sim apenas a parte da produção e venda do produto soja, fez-se uma estimativa com o gestor de qual a participação da soja no total da receita, e, na explicação com as palavras do gestor: “realizei uma pesquisa nos valores de imposto de renda que pago, e também nas notas da cooperativa, e acredito que o valor que cada cultura rende é de 50% para a soja, 30% para o trigo, 12% para o milho e 8% para o gado de corte”.

Dessa forma, levantou-se os valores relativos a despesas da propriedade, juntamente ao pró-labore. Na tabela estão descritos os valores rateados, para chegar-se a uma demonstração de resultados do exercício mensal. As contas relativas à água, luz, telefone e internet fez-se uma média anual do ano de 2021 para chegar a um valor mensal. O valor de pró-labore foi identificado através de questionamentos feitos ao gestor por meio da entrevista semiestruturada.

Tabela 2 – Despesas da administração.

Despesas administrativas					
Rateio	R\$ Total	Soja - 50%	Trigo - 30%	Milho - 12%	Bovinos - 8%
Luz	R\$ 357,56	R\$ 178,78	R\$ 107,27	R\$ 42,91	R\$ 28,60
Água	R\$ 165,83	R\$ 82,92	R\$ 49,75	R\$ 19,90	R\$ 13,27
Telefone	R\$ 82,55	R\$ 41,28	R\$ 24,77	R\$ 9,91	R\$ 6,60
Internet	R\$ 100,00	R\$ 50,00	R\$ 30,00	R\$ 12,00	R\$ 8,00
Pró-labore	R\$ 8.500,00	R\$ 4.250,00	R\$ 2.550,00	R\$ 1.020,00	R\$ 680,00
Total	R\$ 9.205,94	R\$ 4.602,97	R\$ 2.761,78	R\$ 1.104,71	R\$ 736,48

Fonte: Pesquisa.

Além das despesas administrativas, têm a despesa financeira com juros de custeio, consultou-se extratos de custeio fornecidos pelo gestor e chegou-se a um valor de R\$ 18.270,27 anuais de juros relativos a custeio de soja, assim rateados para os 12 meses do ano, para o uso em demonstrativo mensal, ficando em R\$ 1.522,52.

Conforme já citado, a propriedade conta com 80 hectares de área plantada para soja, assim utilizou-se os dados da totalidade da mesma para realização do Demonstrativo de Resultado (DR), assim o valor de custos para 1 hectare que é de R\$ 3.949,62 foi multiplicado por 80.

A quantidade de sacas vendidas na safra foi feita a partir de uma média de rendimento de produção de anos anteriores que é de 55 sacas por hectare. Sobre a produtividade relata o gestor que: “a ideia da propriedade é sempre batermos a meta de produtividade de 50 sacas por hectare, tem anos que conseguimos chegar próximo a 60, digamos que a média é cerca de 55 sacas por hectare”. Segue o demonstrativo mensal de resultados do exercício:

Tabela 4 – Demonstrativo de resultados.

DEMONSTRATIVO DE RESULTADOS	
Quantidade vendida (sacas)	4.400
Preço de venda em nov/2021	167,96
(=) VENDAS DE MERCADORIAS	739.024,00
Rateando por 12 meses	61.585,33
(-) CUSTOS DE INSUMOS	16.436,87
(-) CUSTOS DE SERVIÇOS	9.893,93
(=) LUCRO BRUTO	35.254,53
(-) DESPESAS ADMINISTRATIVAS	4.602,97
(-) DESPESAS FINANCEIRAS	1.522,52
(=) LUCRO DO PERÍODO	29.129,04

Fonte: Pesquisa.

Em conversa com o gestor ressaltou-se um excelente lucro do período para o mês, este é justificado pelo proprietário como resultado da maior alta do preço da saca de soja em muitos

anos. Buscando estatísticas de preços, segundo o Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (CEPEA, 2021) encontrou-se que em janeiro de 2020 o preço da saca era avaliado em R\$ 82,92 e como já foi apresentado neste trabalho, no mês de novembro o preço esteve cotado em R\$ 167,96, isso representa uma alta de mais de 100%. O gestor também ressalta a importância nos cuidados com investimentos nesse momento, pois esse alto valor em caixa pode gerar euforia, mas que deve ser observado uma alta inflação em preços de insumos e serviços para as próximas safras.

4.4 VARIÁVEL 3: PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO RURAL

Tendo em vista organizar prospecções de cenários futuros para a produção de soja na propriedade em questão, se organizou três (3) cenários para um período de 5 anos: um otimista, um realista e um pessimista. Visto a dificuldade de se projetar valores futuros para a saca de soja, utilizou-se o valor de novembro de 2021, de R\$ 167,96. Os únicos valores variáveis dentro dos custos é o de colheita e de assistência técnica, mas por serem valores com baixa relevância para o cálculo final, utilizou-se apenas um valor para cada um dos cenários.

Utilizou-se um indicador de desempenho de produtividade de Almeida (2021), que é um bom termômetro para indicar em que partes os recursos estão sendo bem alocados. O parâmetro usado é conhecido como *inputs* e *outputs*, ou em português entradas e saídas. A forma para o cálculo utilizada é dividir o valor colhido em sacas pelo valor de custos em insumos e serviços. Em cada cenário chegou-se a um valor de indicativo, sendo feito a partir de uma média de sacas colhidas nos 5 anos.

O primeiro cenário a ser apresentado é o otimista, este faz projeção para ótimas safras, onde pretende-se chegar no ano 5 com a incrível marca de 70 sacas por hectare de média, registrando um crescimento de 44% no faturamento bruto em relação ao cenário atual da propriedade de 55 sacas. O valor do indicador de desempenho de produtividade para este cenário é de 2,65, isso significa que são produzidos em valor de saca de soja 2,65 vezes a quantidade de insumos utilizados na produção. Na sequência seguem as Tabelas 5, 6 e 7.

Tabela 5 – Prospecção de cenário otimista.

CENÁRIO OTIMISTA PARA 1 HC	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4	Ano 5
Quantidade de sacas colhidas	60	63	68	65	70
Valor por saca em nov/2021	167,96	167,96	167,96	167,96	167,96
(=) VENDAS DE MERCADORIAS	10.077,60	10.581,48	11.421,28	10.917,40	11.757,20
(-) CUSTO DE SERVIÇOS	1.663,97	1.663,97	1.663,97	1.663,97	1.663,97
(-) CUSTO DE INSUMOS	2.465,53	2.465,53	2.465,53	2.465,53	2.465,53
(=) LUCRO BRUTO	5.948,10	6.451,98	7.291,78	6.787,90	7.627,70

Fonte: Pesquisa.

O segundo cenário a ser apresentado é o realista, onde se apresenta uma média real de como estão sendo as safras dentro da propriedade. De acordo com o proprietário, nos últimos anos, as melhores safras chegaram próximas a 60 sacas por hectare. Neste cenário se observa um indicador de produtividade no valor de 2,32.

Tabela 6 – Prospecção de cenário realista.

CENÁRIO REALISTA PARA 1 HC	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4	Ano 5
Quantidade de sacas colhidas	55	57	50	53	58
Valor por saca em nov/2021	167,96	167,96	167,96	167,96	167,96
(=) VENDAS DE MERCADORIAS	9.237,80	9.573,72	8.398,00	8.901,88	9.741,68
(-) CUSTOS DE SERVIÇOS	1.484,09	1.484,09	1.484,09	1.484,09	1.484,09
(-) CUSTOS DE INSUMOS	2.465,53	2.465,53	2.465,53	2.465,53	2.465,53
(=) LUCRO BRUTO	5.288,18	5.624,10	4.448,38	4.952,26	5.792,06

Fonte: Pesquisa.

O terceiro cenário é o pessimista, este faz uma projeção para safras onde grandes secas afetaram a produção de soja, sendo a produtividade reduzida drasticamente. Se observa o limite de 22 sacas por hectare para se conseguir custear insumos e serviços. Neste cenário se observa praticamente um empate entre a utilização de insumos e a produtividade da safra, tendo o indicador de produtividade o valor de 1,15.

Tabela 7 – Prospecção de cenário pessimista.

CENÁRIO PESSIMISTA PARA 1 HC	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4	Ano 5
Quantidade de sacas colhidas	25	22	28	18	30
Valor por saca em nov/2021	167,96	167,96	167,96	167,96	167,96
(=) VENDAS DE MERCADORIAS	4.199,00	3.695,12	4.702,88	3.023,28	5.038,80
(-) CUSTOS DE SERVIÇOS	1.124,31	1.124,31	1.124,31	1.124,31	1.124,31
(-) CUSTOS DE INSUMOS	2.465,53	2.465,53	2.465,53	2.465,53	2.465,53
(=) LUCRO BRUTO	609,16	105,28	1.113,04	- 566,56	1.448,96

Fonte: Pesquisa.

Após a análise dos dados e informações da propriedade, o estudo desenvolveu uma proposta de sistema de custeio em que os resultados beneficiem o gestor para a implementação de um planejamento estratégico.

4.5 PROPOSTA PARA SISTEMA DE CUSTEIO E OS BENEFÍCIOS PARA PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO RURAL

Buscou-se no meio empresarial ferramentas de gestão que pudessem ter um bom resultado no meio rural, tanto para a propriedade em questão deste estudo, quanto para outras lavouras produtoras de grãos. Se encontrou neste meio a empresa Agroslim (2020), que proporciona métodos de gestão rural. Em sua plataforma existem ferramentas que o produtor rural deve conhecer, entre elas o destaque para: KPI (indicadores-chave de desempenho); BSC (balanced scorecard); PDCA (planejar, fazer, verificar e agir); BI (business intelligence) e o software de gestão para fazenda.

Segue uma explicação sobre cada ferramenta, de forma a contribuir para o que se propõe este trabalho:

- KPI (*key performance indicator* ou indicadores-chave de desempenho) é uma ferramenta de gestão para medir o desempenho e o sucesso da propriedade rural. São indicadores que mostram se o que produzem na fazenda está pagando as contas ou os deixando endividados.
- BSC (*balanced scorecard*) são indicadores balanceados de desempenho, ou seja, uma metodologia de medição e gestão de desempenho utilizada para aumentar o desempenho de forma estratégica. Permite conhecer o resultado das decisões passadas, completando-os com indicadores operacionais, ligados aos processos internos e à capacidade da organização de aprender e melhorar.
- PDCA (planejar, fazer, verificar, agir) é um ciclo que tem por como objetivo fazer a empresa organizar os seus processos de trabalho também visando a melhoria contínua. Consiste em 4 etapas que serão usadas para resolução de um problema. Seguem exemplos de cada uma das ações:
 - a) - Planejar a área a ser plantada, as máquinas necessárias, a quantidade de funcionários necessários;
 - b) - Fazer um treinamento aos funcionários, o plantio, a adubação;
 - c) - Verificar os erros operacionais, as falhas mecânicas, os impactos do solo;

d) - Agir para melhorar os treinamentos, para regular os equipamentos, a fim de corrigir o solo.

- BI (*business intelligence* e ou inteligência nos negócios) é uma ferramenta que abrange todos os setores da fazenda ou seja: financeiro, o operacional e o comercial. Essa técnica transforma informações significativas em relatórios, resumos e gráficos para fornecer informações detalhadas sobre o estado da fazenda.
- Software de gestão é uma ferramenta completa para gerir a fazenda, com controle de gastos, estoque, reduzir ou aumentar a mão de obra e maquinário. Com um software o gestor consegue planejar as despesas e receitas mês a mês para que se tenha uma visão gerencial e compare: previsto x realizado (AGROSLIM, 2020).

Observa-se que existem várias ferramentas que auxiliam o produtor rural na gestão eficiente da sua propriedade. Muitas vezes essas ferramentas ou esses controles não são conhecidos e por não serem conhecidos não são usados regularmente. Embora o gestor tenha relatado que seus controles oferecem resultado para a propriedade, ele acredita que ferramentas gerenciais podem auxiliar e ajudar muito em uma gestão competitiva. Organizar os dados juntamente com o pesquisador, contribuiu para esse conhecimento, enfatizou o gestor na entrevista.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Acredita-se que todas as etapas definidas para responder ao objetivo geral foram atendidas ao longo da pesquisa e que a questão problema: *como um sistema de custeio da cultura da soja contribui para o planejamento estratégico de uma propriedade rural?* Ficou evidenciada nos controles operacionais e gerenciais que auxiliam muito a gestão eficiente de uma propriedade.

Após uma revisão das informações relacionadas a custeio, planejamento estratégico rural e a cultura de soja, foi possível conhecer os pressupostos teóricos sobre métodos de custeio e de gerenciamento rural, bem como planejamento estratégico rural.

Ao realizar um levantamento documental de custos e despesas gerados na produção da soja com o auxílio do gestor, chegou-se ao entendimento de qual a participação de cada custo na produção da soja e ao levantamento de dados da propriedade rural que são relevantes para inserir nos controles gerenciais.

Com a realização da entrevista semiestruturada com o gestor percebeu-se um controle parcialmente ineficiente no que se refere aos custos da produção de soja. Notou-se a importância de um controle intensivo dos custos e despesas das culturas rurais em geral, e como isso pode impactar em um resultado final. Por meio da entrevista foi possível analisar a percepção do gestor em relação ao gerenciamento de sua propriedade rural.

Ao longo de todo o trabalho foi realizada a análise dos controles desenvolvidos a fim de avaliar sua eficiência para o desenvolvimento e implementação do planejamento estratégico na propriedade rural.

Espera-se que com este trabalho o produtor consiga observar os custos relacionados a soja e dessa forma planejar seus passos de forma mais segura. Com as tabelas construídas o produtor pode conseguir ter uma visão mais clara de onde estão acontecendo os seus gastos.

Além da propriedade em questão, tem-se a intenção de que outros produtores consigam observar esses controles e ferramentas gerenciais, no sentido de aprender e trazer isto para o seu próprio negócio e a partir desse novo formato de gestão, planejar melhor sua propriedade e seu próprio plantio de soja.

Por fim, faz-se uma reflexão sobre a importância da cultura rural, especialmente da soja para o desenvolvimento do país, do desenvolvimento de maneiras de gestão que se adequem a tecnologia e ao futuro e de formas mais competitivas de se gerir uma propriedade. Junto a isto se vê a contabilidade de custos como forma do produtor tomar decisões que não lhe causem problemas no futuro e que dessa forma consiga prosperar por muitos anos no seu negócio.

REFERÊNCIAS

AFONSO, P. Sistemas de custeio no âmbito da contabilidade de custos. **Universidade do Minho**, 2002.

AGROSLIM. **Blog Agroslim**. Disponível em: <<https://www.agroslim.com.br/2020/05/19/5-ferramentas-de-gestao/>>.

ALMEIDA, V. N. DE. **Indicadores de desempenho de processos**. Disponível em: <<https://www.euax.com.br/2019/12/indicadores-de-desempenho-de-processos/>>.

ANDION, M. C.; FAVA, R. Planejamento Estratégico. **Coleção gestão empresarial**, v. 2, n. 3, p. 27–38, 2002.

ANTONIO, A.; GIL, C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BAU, C. *et al.* **Contabilidade rural : comparativo na rentabilidade das atividades** Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC. **Anais...**2011Disponível em: <<https://www.semanticscholar.org/paper/Contabilidade-rural%3A-comparativo-na-rentabilidade-Magro-Domênico/42f6e677da466e864d6de3cafea1118678588dc5>>

BEILFUSS, M. Gestão de Custos e Formação de Preços na Empresa Recarga de Extintores e Equipamentos de Proteção Panambi LTDA. **Trabalho apresentado para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí**, p. 103, 2010.

BERTÓ, D. J.; BEULKE, R. **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2017.

BONATO, E. R.; BONATO, A. L. V. A soja no Brasil: história e estatística. **EMBRAPA- Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária**, p. 61, 1987.

CEPEA. **Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada**. Disponível em: <<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/indicador/soja.aspx>>.

CNA BRASIL. **Cna Brasil**. Disponível em: <https://www.cnabrasil.org.br/assets/arquivos/boletins/Balanca-Comercial_setembro2021.pdf>.

CONAB. **Companhia nacional de abastecimento**. Disponível em: <<https://www.conab.gov.br/info-agro/safras/graos>>.

DIAS, E. C.; ANACLETO E ANDRADE, M. T.; GOMES FILHO, A. D. S. Contabilidade Rural: Um estudo com Pequenos Produtores Rurais do Sítio Barra no Município de Orós, Ceará-Brasil. **ID on line REVISTA DE PSICOLOGIA**, v. 13, n. 43, p. 164–174, 18 dez. 2019.

EMBRAPA. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/>>.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: [s.n.].

FONSECA, R. C. V. DA. **Metodologia do Trabalho Científico Regina Célia Veiga da Fonseca**. Curitiba: IESDE Brasil S.A, 2012.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade Gerencial**. Porto Alegre: AMGH Editora, 2013.

GOMES, B. *et al.* Custo operacional efetivo de produção de soja em sistema de plantio direto. **Revista IPecege**, v. 1, n. 1, p. 39–50, 20 nov. 2015.

IBGE. **IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA**. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/agricultura-e-pecuaria/9201-levantamento-sistematico-da-producao-agricola.html?=&t=o-que-e>>.

- MACHADO, G. C. Agronegócio brasileiro: importância e complexidade do setor. **Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada - CEPEA-Esalq/USP**, 2021.
- MARION, J. C.; RIBEIRO, O. M. **Introdução a contabilidade gerencial**. São Paulo: Saraiva, 2017.
- MARION, J.; SEGATTI, S. Gerenciando custos agropecuários. **Custos e agronegócio**, v. 1, n. Janeiro/Junho, p. 2–8, 2005.
- MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- Michaelis dicionário escolar língua portuguesa**. [s.l.] Melhoramentos, 2015.
- MOREIRA, V. R. **Gestão dos Riscos do Agronegócio no Contexto Cooperativista**. [s.l.: s.n.].
- MORESI, E. Metodologia da Pesquisa. **Brasília: Universidade Católica de Brasília**, v. 108, n. 24, 2003.
- NETO, F. C. **Contabilidade De Custos**. São Paulo: Clube de Autores, 2014.
- PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial**. Curitiba: IESDE Brasil S.A, 2010.
- RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**, 2006. Disponível em:
<https://www.researchgate.net/publication/320408002_COMO_ELABORAR_TRABALHOS_MONOGRAFICOS_EM_CONTABILIDADE_-_Teoria_e_Pratica>
- RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de custos fácil**. São Paulo: Saraiva, 1997.
- RODRIGUES, W. C. Metodologia Científica. *In: Metodologia Científica*. Paracambi: Faetec/IST, 2007. p. 2–20.
- ROSSETO, C. R. **Um modelo matricial para determinação de custos no processo produtivo-soja**. [s.l.] UFSC, 1990.
- SANTORO, M. **Tudo o que você precisa saber sobre o ciclo da soja**. Disponível em:
<<https://blog.aegro.com.br/ciclo-da-soja/>>.
- SCHIER, C. U. DA C. **Gestão de Custos**. Curitiba: Editora Ibpx, 2006.
- SILVA, E. C. DE M. DA; SILVA, P. M.; SILVA, A. DA. A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE RURAL PARA A GESTÃO RURAL. **Organizações e Sociedade**, v. 8, n. 10, p. 49–59, 3 dez. 2019.
- ULRICH, E. R. Contabilidade Rural e Perspectivas da Gestão no Agronegócio. **Revista de Administração e Ciências Contábeis do Ideau**, v. 4, n. 9, p. 1–14, 2009.
- ZAMBON, A. C.; TEIXEIRA, T. B. **Contabilidade de Custos**Ação Educacional Claretiana, Batatais (SP), , 2016. Disponível em:
<<https://www.coursehero.com/file/97432365/Contabilizacao-Custospdf/>>