



GESTÃO DE CUSTOS PARA EMPRESAS RURAIS

CLAYTON CARVALHO DE ARAÚJO

Graduando em Ciências Contábeis - UFPA

RESUMO

Dentro do contexto do processo administrativo, a Gestão Financeira do negócio é uma das ferramentas fundamentais para a realização e sucesso do empreendimento, focalizando o crescimento e desenvolvimento operacional e financeiro. Neste aspecto, a Contabilidade de Custos é peça chave para concretização deste processo, uma vez que, sua atuação é baseada em critérios técnicos e científicos viabilizando a otimização e canalização dos recursos disponíveis, também, é parte integrante do processo administrativo influenciando diretamente a competitividade das empresas. A sua participatividade é melhor difundida quando é inserida no contexto do complexo e dinâmico do mercado atual, que por ser globalizado, exige maior concorrência de seus produtos. Assim como nas outras indústrias, a empresa rural também necessita deste apoio, precisa utilizar esta ferramenta no processo produtivo e nas atividades comerciais, haja vista que, a maior parte das atividades rurais desenvolve-se geralmente de forma irregular, atuando fundamentalmente em reparos e benfeitorias. Para que estas empresas que desenvolvem o agronegócio sejam realmente eficientes devem empregar um sistema de controle através da Contabilidade de Custos, que seja eficaz e eficiente e que atue nas questões de grande importância para formular, avaliar e direcionar os processos administrativos e produtivos.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade de Custos, Agronegócio, Gestão Financeira, Desenvolvimento Operacional, Planejamento, Viabilização Econômica.



1 INTRODUÇÃO

A gestão financeira constitui-se numa das questões mais importantes dentro do processo administrativo de qualquer organização, possuindo esta objetivos que focalizem lucros financeiros ou não. Desta feita, é importante que nós reconheçamos a relevância da contabilidade de custos sob o aspecto de um processo que visa a otimização dos limitados recursos disponíveis para que qualquer organização possa prosperar.

A gestão de empresas rurais é focalizada geralmente aos fatores do trabalho agrícola, zootécnico e agroindustrial, concentrando técnicas de produção e conceitos operacionais das atividades específicas desenvolvidas.

Dentro deste contexto, podemos perceber que a contabilidade rural é um instrumento administrativo pouco utilizado por nossos produtores rurais. Esta técnica gerencial é tida como complexa em sua exceção e que apresenta um baixo retorno prático. Também podemos constatar que, em quase sua totalidade, a aplicação da contabilidade de custos em empresas rurais é quase sempre conhecida por suas finalidades fiscais, não possuindo grande interesse por uma aplicação gerencial.

Uma administração eficaz e participativa é desejada em todas as modalidades de negócios, mesmo para empresas rurais. Para que qualquer atividade econômica seja rentável ela deverá possuir um estilo de gestão compatível com suas características organizacionais para que esta estrutura possa garantir padrões de competitividade dentro da indústria na qual ela atua. A eficiência de uma administração dentro de qualquer negócio depende, dentre vários fatores, de um suporte capaz de prover informações contábeis relevantes para as diversas decisões gerenciais, atualizando de maneira sistemática os diversos usuários destas informações. Este processo se dá através de um sistema gerador do perfil real da situação financeira e contábil da empresa.

Considerando estas características necessárias para a obtenção de padrões de competitividade orientados por um sistema de informações, as empresas rurais brasileiras apresentam uma de suas mais visíveis debilidades. Facilmente podemos constatar que a administração rural no Brasil ainda se desenvolve dentro de critérios tradicionais, apresentando um baixo padrão de desempenho operacional e



econômico, principalmente em nossos tempos, com uma crescente integração econômica internacional e sua exposição aos concorrentes internacionais.

Ao verificarmos as limitações encontradas em relação à qualidade das informações contábeis geradas dentro das empresas rurais brasileiras, podemos destacar que essa característica não é atributo apenas de pequenas propriedades rurais, prevalecendo também entre as médias e grandes, com economia de mercado e elevados níveis de renda, comprometendo qualquer meta de resultados financeiros diante do processo de globalização dos mercados.

A apuração do custo de qualquer atividade econômica rural apresenta um dos seus maiores problemas no rigor do controle de seus elementos de forma a obter uma correta apropriação dos custos de cada um dos produtos existentes dentro da propriedade, principalmente sobre os gastos gerais, que devem ser rateados pelos diversos produtos de maneira tal que possa garantir o equilíbrio financeiro das contas da empresa sem comprometer seus preços no mercado.

2 A CONTABILIDADE DE CUSTOS

As literaturas especializadas sobre a Contabilidade de Custos podem nos fornecer vários conceitos. Estes conceitos são apresentados de diversas maneiras condensados com algumas diferenciações, que são condicionadas segundo a natureza, o enfoque e as características postas em evidência nos estudos que as contêm.

Porém, mesmo dentro desta grande variedade de parâmetros, qualquer que seja o conceito de contabilidade de custos utilizado, ele identificará: A natureza do registro do fato contábil ocorrido, a acumulação e organização dos custos relativos às diversas atividades operacionais e sub-atividades do negócio auxiliado a administração no processo de tomada de decisão, de avaliação das atividades realizadas, do controle operacional e de planejamento das atividades futuras do negócio.

Um sistema de contabilidade de custos é construído e implantado para atingir finalidades específicas dentro de um modelo gerencial e de uma estrutura organizacional, que podem estar relacionadas com o fornecimento de dados de



custos para a medição dos lucros, determinação da rentabilidade e avaliação do patrimônio, identificar métodos e procedimentos para o controle das operações e atividades executadas, de modo a prover informações sobre custos para a tomada de decisões e de planejamento através de processos analíticos.

Para Ludícibus (1980), dentre as várias aplicações, a contabilidade de custos fornece informações contábeis e financeiras para a decisão entre cursos de ação alternativos onde afirma que este tipo de decisão requer informações contábeis que não são facilmente encontradas nos registros da contabilidade financeira. Na melhor das hipóteses, para obter tais informações é necessário que um esforço extra de classificação, agregação e refinamento seja aplicado para que elas possam ser utilizadas em tais decisões.

Outros estudiosos colocam a contabilidade de custos como parte integrante do processo administrativo e que influencia diretamente a competitividade das empresas, provendo registros dos custos dos produtos e dados para estudos de custos especiais para os diversos usuários das informações contábeis. Estas informações envolvem dados sobre alternativas de procedimento com relação aos produtos, operações e funções, assistindo dessa forma a administração em suas decisões com respeito às políticas de vendas, métodos de produção, procedimentos de compras, planos financeiros e estrutura de capital.

Ela também pode ser vista como o ramo da função financeira que acumula, organiza, analisa e interpreta os custos dos produtos, dos estoques, dos componentes da organização, dos planos operacionais e das atividades de distribuição para determinar o lucro, para controlar as operações e para auxiliar o administrador no processo de tomada de decisões e de planejamento.

Um sistema de contabilidade de custos adotado por uma determinada empresa precisa ser compatível com sua estrutura organizacional, seus procedimentos operacionais e seu tipo de informação sobre custos que a administração desejar.

Para Marion (1993), contabilidade de custos é o processo de usar os princípios da contabilidade geral, para registrar os custos de operação de um negócio de tal maneira que, com os dados de produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e



distribuição, tanto por unidade como pelo total, para um ou para todos os produtos fabricados ou serviços prestados e os custos das outras diversas funções do negócio com a finalidade de obter operação eficiente, econômica e lucrativa.

Podemos visualizar que a contabilidade de custos tem a função de suprir a administração de uma organização com dados que representem o montante de recursos utilizados para executar as várias fases de seu processo administrativo. Seu papel adquire maior importância quando inserimos esta organização dentro do contexto complexo e dinâmico do mercado de nossos dias, que exige maior competitividade de seus produtos e serviços.

3 ASPECTOS ORGANIZACIONAIS DA GESTÃO FINANCEIRA

A grandeza de uma organização é um fator preponderante dentro de qualquer parâmetro comparativo entre diversas organizações, principalmente em relação à gestão financeira. Reconhece a importância do fator tamanho dentro da análise das organizações parece ser uma variável simples (...), entretanto, é muito mais complexa. Capacidade destacar quatro componentes organizacionais ligados ao tamanho, que são: a capacidade física das organizações, o pessoal disponível na organização, os insumos e produtos organizacionais e, finalmente, os recursos disponíveis.

A estrutura financeira de uma organização influencia sua capacidade física, seus recursos humanos, seus insumos e seus produtos. Reconhecemos a influência desses fatores no processo decisório, quando nos baseado em vários relatórios, estudos e nas sugestões de contadores, controladores, analistas e especialistas.

As abordagens tradicionais de gestão financeira enfocam basicamente as técnicas de análise e os fatores restritivos do processo decisório, não considerando a importância das pessoas envolvidas nesse processo. No entanto, destacamos a importância do indivíduo dentro do processo de tomada de decisões afirmando que “a habilidade para desenvolver alternativas é, muitas vezes, tão importantes quanto à escolha acertada entre alternativas”.

Uma abordagem tradicional de gestão financeira tem como objetivo a identificação da oportunidade mais rentável dentre as diversas opções disponíveis,



buscando otimizar a alocação dos recursos financeiros. Essa abordagem trata as organizações de maneira igual, não observando aspectos organizacionais importantes, tais como seu tamanho e sua estrutura.

Numa pequena empresa o diretor financeiro é provavelmente o único executivo, e que em empresas maiores existe um número maior de profissionais envolvidos.

Outro aspecto importante consiste na obtenção e utilização de informações dentro da organização, adotando um enfoque voltado para os aspectos humanos, com um sistema de informações focado em pelo menos uma pessoa, com certas características psicológicas, que enfrentará um problema dentro de um contexto organizacional para o qual necessita de dados.

Devemos reconhecer, portanto, que a gestão financeira vai além das técnicas existentes, sofrendo influências significativas das organizações e de seus elementos.

4 A GESTÃO DE CUSTOS

Embora os custos operacionais e de produção das empresas rurais sejam compostos basicamente pelos mesmos elementos do custo de outros tipos de empresas,

Lembramos que aquelas apresentam características próprias de formação do custo, conforme a natureza da atividade econômica que for explorada.

É importante à aplicação prática dos estudos sobre o comportamento dos custos nas empresas rurais, destacando que a contabilidade de custos ou analítica de exploração, que não é privativa da contabilidade industrial, registra e controla as operações técnico-agrícolas, para determinação dos custos e resultados de produção agrícola, zootécnica e agro-industrial, se comportando como um eficiente termômetro do grau de resultados obtidos ao longo dos exercícios fiscais.

Existem várias finalidades para a determinação do custo dentro de uma empresa rural através de critérios gerenciais que buscam uma maior capacidade gerencial através do suprimento de informações relevantes sobre seus diversos produtos, serviços ou atividades operacionais. O produtor pode utilizar esta informação como elemento auxiliar de sua administração para escolher as criações e



as práticas agrícolas que deverão ser adotadas nos próximos períodos. Do mesmo modo, o governo e entidades de classe podem utilizar esta informação como subsídio à formação de políticas públicas que tenham o objetivo de criar e manter condições mínimas para a competitividade dos produtos comercializados.

Hoffmann (1984) aponta que a aplicabilidade das informações sobre o custo pode referir-se à fixação de preços para efeito de tabelamento, ao cálculo das necessidades de crédito, à orientação dos trabalhos de assistência técnica à produção e à fixação de preços mínimos dentre outros.

Deste modo, vemos que é fundamental que o produtor rural esteja bem informado sobre a composição e o comportamento de seus custos para elaborar estratégias de ação fundamentadas em dados confiáveis, ponderadas e que busquem as melhores alternativas possíveis, além de possibilitar a visualização antecipada de restrições e dificuldades impostas pelas mudanças nos níveis de preço de mercado dos elementos componentes do custo rural.

A dimensão da importância de um sistema de custos dentro de uma empresa rural irá variar de acordo com o grau de complexidade das atividades desenvolvidas, bem como da estrutura administrativa e operacional existente.

Segundo Marion (1993) os objetivos da correta dimensão do sistema gerador de informações sobre os custos refletem no seu papel relevante como ferramenta básica para a tomada de decisão em qualquer empreendimento, especialmente na agropecuária, onde os espaços de tempo entre produção e vendas, ou seja, entre custos e receitas, fogem à simplicidade de outros tipos de negócios.

A crise interna de nosso país, a redução gradual dos preços, a crescente exposição à concorrência internacional, a retirada de subsídios, incentivos fiscais e o aumento da tributação têm levado os segmentos mais dinâmicos do setor rural a aprimorar seus conhecimentos sobre a administração, procurando, não só apenas alcançar elevados níveis de produtividade, mas também saber como gerenciar a produtividade obtida, tornando-se mais ágeis e competitivos.

5 O AGRONEGÓCIO E A TOMADA DE DECISÃO

A maior parte das atividades rurais desenvolve-se geralmente de forma irregular durante o exercício fiscal, e a administração enfrenta o desafio de atenuar



ou remediar a irregularidade natural do curso do trabalho, intensificando outras atividades conexas (beneficiamento ou industrialização dos produtos obtidos) ou reparando as benfeitorias.

Dentro de uma perspectiva competitiva para a gestão empresarial rural, o principal papel do administrador rural consiste nas atividades relacionadas ao planejamento, controle, processo decisório e avaliação de resultados, visando a maximização dos resultados, à permanente motivação e ao bem-estar de seus empregados.

É de suma importância para a organização administrativa, a transparência dos registros racionais e sistemáticos de todos os fatos ocorridos, dentro da empresa rural, pois, a organização se comportará de maneira diretamente proporcional com suas dimensões e com a forma econômica da exploração dos seus recursos.

Nas empresas rurais, assim como nas indústrias, a gestão de custos na tomada de decisão abrange dois aspectos principais, que são: o processo produtivo e as atividades comerciais. O processo produtivo se desenvolve no âmbito das empresas enquanto as atividades comerciais se desenvolvem entre as empresas e seu ambiente externo.

As atividades que podem ser consideradas tipicamente internas são as operações de manutenção dos vários fatores produtivos, a escolha e coordenação dos procedimentos de execução das várias operações da empresa e a execução das várias operações produtivas.

As atividades tipicamente externas são a aquisição de todos os materiais e de outros fatores produtivos necessários à produção, a colocação no mercado dos produtos e subprodutos obtidos e as operações de financiamento.

As escolhas do modo de execução das operações e de manutenção dos fatores produtivas são fatores que têm aspecto essencialmente técnico, mas as suas repercussões influem nas decisões administrativas, que devem basear-se em definitivo sobre considerações de natureza econômica.

Sabemos, pois que, para obter os lucros na empresa rural predominam os aspectos de natureza econômica, considerando que o resultado financeiro positivo



somente será obtido através de uma tomada de decisão consolidada e apoiada por um sistema de custos ágil e preciso.

Crepaldi (1993) reconhece as limitações organizacionais e estruturais impostas aos empreendedores rurais, ressaltando que a tarefa de gerar informações gerenciais que permitam a tomada de decisão, com base em dados consistentes e reais, é uma dificuldade constante para eles. Contudo, a ausência de qualquer método de apropriação e apuração de custos é, na melhor das hipóteses, uma falha grave dentro da tomada de decisões. Para que as empresas rurais sejam eficientes na tomada de decisão, a contabilidade deve prestar serviços constantes aos dirigentes e administradores, não somente nos aspectos financeiros, mas também nas demais questões de grande importância para formular, reformular ou avaliar os processos administrativo e produtivo.

Para uma empresa rural, assim como as indústrias, a contabilidade é uma ferramenta de apoio à gestão, um meio utilizado para cumprir melhor os fins produtivos e sociais da empresa.

6 LIMITAÇÕES DA GESTÃO DE CUSTOS NO AGRONEGÓCIO

Várias objeções têm sido apontadas sobre a adoção da contabilidade nas empresas rurais. Estas objeções que usualmente tem se levantado podem ser classificadas em dois grupos, que são:

- a extensão das operações rurais e sua complexidade não permitem uma contabilização perfeita dos fatos das empresas rurais;
- a ignorância em que vive o homem do campo.

Estas objeções não podem mais subsistir, pois, no estado atual de nossa cultura contábil é inadmissível que uma pessoa, possuidora de conhecimentos práticos da vida econômica, os aceite de boa fé.

Sobre o primeiro grupo, é correto afirmar que a extensão da empresa rural não impede a perfeita contabilidade. Se fosse questão de complexidade dos fatos administrativos realizados seria impossível a existência da contabilidade pública. Com relação ao segundo grupo, ressaltamos que a ignorância não pode ser um motivo de escusa, pois, a contabilidade é uma ciência difundida, afirmando que se



os responsáveis pela nossa economia rural não possuem o seu conhecimento, imponha-selhes.

Todas as empresas necessitam de registros das suas operações, por várias razões: a) por menor que seja uma empresa, a informação que se acumula durante um ano é demasiado complexa para que se possa analisar os resultados sem ter anotações adequadas.

b) os membros desta empresa necessitam das informações sobre os fatos ocorridos e que seria difícil de obtê-las sem a existência dos registros.

Quanto maior for a empresa mais necessária são os registros sobre as operações e, especialmente, nas empresas associativas onde os sócios têm direito e obrigação de analisar o desenvolvimento da empresa e participar de sua gestão.

Dentro das várias técnicas de controle que auxiliam a obtenção de informações gerenciais é fundamental que identifiquemos o nível de detalhamento e sofisticação que a estrutura organizacional conseguirá gerar normalmente para que possamos escolher a técnica mais adequada. Se não existe uma estrutura capaz de gerar informações é preciso procurar uma solução mais simples, porque ao trabalhar com informações não confiáveis se estará gerando resultados também sem confiabilidade.

Existem dois fatores que definem a viabilidade da apuração de recursos alocados em insumos, mão-de-obra, serviços, despesas, custos indiretos, amortização de investimentos e outros, que são:

- a coleta dos dados de campo: e
- a possibilidade de gerar uma planilha de custos unitários de cada recurso.

Caso não existam condições para apurar os recursos alocados nos vários fatores, podemos adotar algum modelo de controle baseado nas movimentações financeiras.

Este processo depende de um bom controle das compras, vendas de produtos e movimentação de caixa. Com uma simples estruturação, o produtor poderá obter os itens de classificação dessas movimentações, bastando um agrupamento por conta deste lançamento para obter resultados. Este deve ser um controle bem mais simples do que o de alocação de recursos e pode ser gerado de



forma bem mais dinâmica, oferecendo resultados globais que permitam avaliar rapidamente o andamento da atividade.

Se o produtor, gerente ou administrador souber desenhar o modelo ideal de controle, ele não terá mais problemas para obter informações gerenciais e passará a contar com um precioso suporte auxiliar para solucionar suas dificuldades na tomada de decisões.

7 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Uma análise aproximada sobre as características da utilização da contabilidade de custos dentro da tomada de decisão em empresas rurais irá identificar sua fundamental participação para o sucesso destas empresas. As informações contábeis gerenciais abrangem diversos aspectos sobre questões relacionadas à definição do preço de venda, à identificação das margens de contribuição das diversas atividades econômicas, ao controle do comportamento dos diversos elementos componentes dos custos, bem como a análise sobre a substituição de ativos.

Na tomada de decisão, as informações sobre custos devem ser utilizadas como parâmetro, mas a falta de precisão em sua apuração e controle irá comprometer a qualidade das decisões tomadas.

A apuração dos custos, devido às suas peculiaridades, geralmente ocorre de maneira descentralizada, o que dificulta o acompanhamento preciso de sua execução e exige confiabilidade e qualificação mínima por parte do responsável pelos registros.

Outro aspecto relevante se refere à confecção de relatórios periódicos sobre o comportamento dos custos das diversas atividades econômicas. Esta prática proporcionará análises temporais sobre sua evolução, possibilitará avaliações fundamentadas e mudanças eventuais, se for necessário.

O controle dos custos parciais de cada atividade poderá orientar o gestor destas empresas da seguinte maneira:

- mostra os gastos dos diferentes empreendimentos;
- possibilita calcular os rendimentos das diversas culturas e criações;



- permite a determinação do volume do negócio;
- indica as melhores épocas para a venda e aquisição de produtos;
- permite o cálculo dos custos da produção; e
- permite o cálculo das medidas de resultado econômico.

É imprescindível que as empresas rurais implantem uma organização contábil definida, facilitando o acompanhamento das alterações patrimoniais ocorridas. Isto somente ocorrerá quando os gestores destas empresas compreenderem a importância da contabilidade de custos para seu desenvolvimento.

A aplicação de uma contabilidade simplificada para as empresas rurais permitirá o acompanhamento e registro dos valores de sua propriedade e de todas as operações realizadas no exercício fiscal, possibilitando a descoberta das causas para a obtenção de lucros ou prejuízos.

8 BIBLIOGRAFIA

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 14.724/2002.**

Informação e documentação: trabalhos acadêmicos;

_____. **NBR 6023/2002.** Informação e documentação: referências;

_____. **ABNT/NBR 14724/2002.** Informação e documentação: Trabalhos acadêmicos;

_____. **ABNT/NBR 10520/2002.** Informação e documentação: Citações em documentos;

_____. **NBR 6027/2002.** Informação e documentação: sumário;

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Rural: Sistemas de Informação para o produtor rural.** Revista Brasileira de Contabilidade. Rio de Janeiro, v. 19, nº 70, pp 4-7, jul/set, 1989.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Rural.** São Paulo: Atlas, 1993.

HOFFMANN, Rodolfo; ENGLER, Joaquim de Camargo; SERRANO, Ondalva;

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade Gerencial.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Contabilidade Gerencial.** 3ed. São Paulo: Atlas, 1980.

LAWRENCE, W. B. **Contabilidade de Custos.** 4ed. São Paulo: IBRASA, 1975.



LEONE, George S. **Guerra. Custos: Um enfoque administrativo.** Rio de Janeiro: FGV, 1987.

MARION, José Carlos; SANTOS, Gilberto José dos. **Administração de Custos na Agropecuária.** São Paulo: Atlas, 1993.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural.** São Paulo: Atlas, 1986.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Planejamento Estratégico: conceitos, metodologias e práticas.** 14. ed. São Paulo: Atlas, 1999;

RIBEIRO, O. M. **contabilidade Fácil.** 3. ed. 1999, 3 triagem. São Paulo: Saraiva 2001.

THAMER, Antonio C. de Menezes; NEVES, Evaristo Marzabal. **Administração de Empresa Agrícola.** São Paulo: Pioneira, 1984.