



UEPB

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS VI – POETA PINTO DO MONTEIRO
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS - CCHE
CURSO BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

THAÍS LEITE PEREIRA

**AVICULTURA DE CORTE EM UMA PROPRIEDADE RURAL DO MUNICÍPIO DE
SÃO JOSÉ DO EGITO - PE: UMA ANÁLISE DE CUSTO, VOLUME E LUCRO**

**MONTEIRO
2023**

THAÍS LEITE PEREIRA

**AVICULTURA DE CORTE EM UMA PROPRIEDADE RURAL DO MUNICÍPIO DE
SÃO JOSÉ DO EGITO - PE: UMA ANÁLISE DE CUSTO, VOLUME E LUCRO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade da Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI – Poeta Pinto do Monteiro, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Contabilidade.

Área de concentração: Contabilidade gerencial.

Orientadora: Prof. Me. Cristiane Gomes da Silva

**MONTEIRO
2023**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

P436a Pereira, Thais Leite.

Avicultura de corte em uma propriedade rural do município de São José do Egito - PE [manuscrito] : uma análise de custo, volume e lucro / Thais Leite Pereira. - 2023.

46 p. : il. colorido.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2023.

"Orientação : Profa. Ma. Cristiane Gomes da Silva, Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCHE. "

1. Avicultura de corte. 2. Contabilidade de custos. 3. Contabilidade gerencial. I. Título

21. ed. CDD 658.151 1

THÁIS LEITE PEREIRA

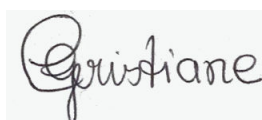
AVICULTURA DE CORTE EM UMA PROPRIEDADE RURAL DO MUNICÍPIO DE
SÃO JOSÉ DO EGITO - PE: UMA ANÁLISE DE CUSTO, VOLUME E LUCRO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade da Universidade Estadual da Paraíba – Campus VI – Poeta Pinto do Monteiro, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Contabilidade.

Área de concentração: Contabilidade gerencial.

Aprovada em: 28 / 06 / 2023.

BANCA EXAMINADORA



Prof^a. Me. Cristiane Gomes da Silva (Orientadora)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof. Me. Josimar Farias Cordeiro (Avaliador)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)



Prof^a. Me. Ilcleidene Pereira de Freitas (Avaliadora)
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

Dedico aos meus pais Antônio e Aldenice,
meu irmão Thacio, meus padrinhos
Alúísio e Edilene, e por fim, meus avós.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, pois sem ele não teria como ter chegado até aqui.

Agradeço a meus pais que desde quando eu era criança me dão suporte e todo apoio para a minha formação.

Por fim, agradeço aos professores e colegas de classe pela boa convivência, ensinamentos e companhia.

A minha orientadora, Cristiane, por ter aceitado me orientar nessa etapa da minha formação, meu muito obrigada.

Ao professor Josimar, que também me auxiliou nessa etapa com orientações e ensinamentos que foram cruciais para construção deste trabalho, agradeço.

RESUMO

Nas pequenas e médias propriedades rurais existem gargalos especialmente no que tange a um gerenciamento adequado em que há o emprego de ferramentas contábeis necessárias para tomada de decisão e para o bom desempenho de todo processo produtivo. Tendo em vista este cenário, o presente estudo teve como objetivo geral analisar os resultados obtidos da avicultura de corte praticada em uma propriedade rural localizada no município de São José do Egito - PE. Para alcance desse propósito foi realizada uma pesquisa descritiva e exploratória conduzida através de um estudo de caso e de uma pesquisa documental na referida propriedade em que foram analisados os dados relativos a 6 lotes de aves produzidos no ano de 2022. Os resultados demonstram que a avícola operou no negativo nos períodos em que foram produzidos os lotes 1 e 5, com prejuízo de R\$ 2.375,40 e R\$ 332,60, respectivamente. Além disso, por mais que resultados positivos tenham sido alcançados em dados períodos em que foram produzidos outros lotes, tais quais lote 2, 3, 4 e 6, a lucratividade não foi tão significativa e nem alcançou o lucro almejado pela produtora rural. Com a realização da pesquisa foi possível, consequentemente, subsidiar informações cruciais para o planejamento, gerenciamento e controle da avicultura de corte, e com isso contribuir para o processo decisório, além de evidenciar a importância do uso de ferramentas gerenciais em prol do conhecimento e análise dos custos e do desenvolvimento do negócio.

Palavras-chave: Avicultura de corte. Contabilidade de custos. Contabilidade gerencial.

ABSTRACT

In small and medium-sized rural properties, there are bottlenecks, especially with regard to proper management, in which there is the use of accounting tools necessary for decision-making and for the good performance of the entire production process. In view of this scenario, the present study had the general objective of analyzing the results obtained from poultry farming practiced in a rural property located in the municipality of São José do Egypt - PE. To achieve this purpose, a descriptive and exploratory research was conducted through a case study and a documentary research on the said property, in which the data related to 6 batches of birds produced in the year 2022 were analyzed. operated in the negative in the periods in which lots 1 and 5 were produced, with losses of R\$ 2,375.40 and R\$ 332.60, respectively. In addition, even though positive results were achieved in given periods in which other batches were produced, such as batch 2, 3, 4 and 6, profitability was not as significant nor did it reach the profit sought by the rural producer. With the accomplishment of the research it was possible, consequently, to subsidize crucial information for the planning, management and control of the poultry farming, and with that to contribute for the decision-making process, besides showing the importance of the use of managerial tools in favor of the knowledge and analysis costs and business development.

Keywords: Cutting poultry. Cost accounting. Management accounting.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Gastos do Lote 1.....	30
Tabela 2 - Gastos do Lote 2.....	31
Tabela 3 - Gastos do Lote 3.....	32
Tabela 4 - Gastos do Lote 4.....	32
Tabela 5 - Gastos do Lote 5.....	33
Tabela 6 - Gastos do Lote 6.....	34
Tabela 7 - Demonstração do Resultado do Exercício	35
Tabela 8 - Demonstração do Resultado do Exercício em %.....	36
Tabela 9 - Margem de contribuição	36
Tabela 10 - Ponto de Equilíbrio Contábil	37
Tabela 11 - Demonstração do Resultado do Exercício no PEC.....	37
Tabela 12 - Ponto de Equilíbrio Econômico.....	38
Tabela 13 - Demonstração do Resultado do Exercício no PEE.....	39
Tabela 14 - Margem de segurança	39
Tabela 15 - Alavancagem operacional.....	40

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 Avicultura de corte.....	16
2.2 Ferramentas gerenciais	18
3 METODOLOGIA	23
3.1 Classificação da pesquisa.....	23
3.2 Coleta e tratamento dos dados	24
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	25
4.1 Caracterização da propriedade e processo produtivo.....	25
4.2 Gastos inerentes a avicultura de corte.....	29
4.3 Demonstração do Resultado do Exercício.....	34
4.4 Margem de contribuição	36
4.5 Ponto de equilíbrio	37
4.6 Margem de segurança.....	39
4.7 Alavancagem Operacional.....	40
5 CONCLUSÃO	41
REFERÊNCIAS	43

1 INTRODUÇÃO

O agronegócio configura-se como sendo um dos mais importantes setores socioeconômicos da sociedade. As atividades desenvolvidas e realizadas em prol da produção e comercialização agrícola e pecuária são fonte de alimentação, empregos, e renda para inúmeras famílias. Neste viés, esse setor contribui significativamente para o desenvolvimento e crescimento tanto econômico quanto social, o que faz com que o mesmo ocupe lugar de destaque em âmbito mundial (AMORIM et al., 2019).

Os números fomentam ainda mais a importância que é atribuída a esse setor. Segundo pesquisa divulgada pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada - CEPEA da Universidade de São Paulo – USP, a população ocupada pelo agronegócio tem crescido expressivamente desde o ano de 2020. No segundo trimestre do ano de 2022, das 98,27 milhões de pessoas ocupadas, 19,09 milhões eram do agronegócio, maior número visto, desde o ano de 2016 (CEPEA, 2022).

Segundo Dagostini, Robetti e Pereira (2021), as oportunidades de emprego geradas, e o consequente aumento de produtividade, tem proporcionado ao agronegócio contribuir de forma significativa para o Brasil. Conforme pesquisa feita pelo CEPEA em parceria com a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil - CNA, sua participação no Produto Interno Bruto - PIB do país foi de 26,6% no ano de 2020, de 27,5% em 2021 e para o ano de 2022 estima-se que essa porcentagem fique em torno de 25,5% (CEPEA, 2022).

Entre as atividades desenvolvidas no agronegócio, uma das que tem impulsionado o mercado nacional e internacional, e chama a atenção por estar ocupando um papel de destaque no âmbito social e econômico brasileiro é, conforme apontam Panatto et al. (2018), a avicultura de corte, ramo que se dedica a criação de aves e comercialização de sua carne.

Segundo o relatório anual divulgado em 2022 pela Associação Brasileira de Proteína Animal – ABPA, no ano de 2021 o Brasil foi responsável pela produção de 14.329 mil toneladas de carne de frango, ocupou a 3ª posição no *ranking* mundial de produção e o 1º lugar no *ranking* mundial de exportações. Dos 4 milhões de empregos gerados pelos setores avícola e suinícola brasileiros, 2/3 foram provenientes da avicultura. Neste viés, além de contribuir para empregabilidade,

este ramo gera capital e colabora para o crescimento social e econômico do país (ABPA, 2022).

Por mais que cenários positivos sejam estimados para o agronegócio bem como para a avicultura de corte, é sabido que principalmente nas pequenas e médias propriedades rurais existem gargalos especialmente no que tange a um gerenciamento adequado em que há o emprego de ferramentas contábeis necessárias para tomada de decisão e para o bom desempenho de todo processo produtivo.

Ocorre que, a falta de planejamento e de um gerenciamento correto constitui um dos grandes problemas que atingem o desempenho produtivo e econômico do agronegócio. E mesmo a contabilidade tendo o papel de informar e atualizar o gestor acerca da real situação da organização, do seu crescimento, bem como dos fatores de riscos identificados, é no campo, que a mesma possui uma evolução mais tardia (SILVA, 2018).

E nesse contexto, a contabilidade gerencial, segmento da ciência contábil que se dedica a congregar informações necessárias à gestão de uma organização e que auxilia os gestores no planejamento, no controle e na tomada de decisão, acaba perdendo espaço dentro do agronegócio e com isso, o setor termina desperdiçando uma grande aliada do gerenciamento e do sucesso do negócio (MARION; RIBEIRO, 2017).

Segundo Carraro et al. (2018), a contabilidade gerencial é aquela que objetiva fornecer informações a fim de auxiliar uma organização internamente. Essa ramificação não se limita a dados quantitativos, busca também analisar qualitativamente as informações.

Torna-se desse modo, uma ferramenta importante, pois permite o monitoramento e o ajuste dos processos provenientes das tomadas de decisões, evitando que equívocos venham a ocorrer ao final das operações. Corroborando com Marcelino et al. (2021) e Reinaldi et al. (2022) pode-se verificar, que a contabilidade gerencial mostra caminhos para driblar possíveis colapsos e possibilita tomar decisões estratégicas, que poderão elevar o crescimento da empresa.

Aliada a contabilidade gerencial está a contabilidade de custos que, segundo Santos (2018), condiciona a coleta e o fornecimento de informações sobre os custos de atividades, processos, produtos, serviços, entre outros, satisfazendo os objetivos de custeio para a contabilidade gerencial, e desempenhando dessa forma, papel

preponderante no processo decisório. Essa ramificação não só registra e interpreta eventos passados, mas também projeta e simula situações futuras, com foco na tomada de decisões no presente.

Contudo, o convencimento de muitos empreendedores acerca da importância da contabilidade gerencial encontra-se engessado pela falta de conhecimento ou até mesmo ausência de interesse e ousadia em inovação. A realidade revela que muitos avicultores não possuem conhecimentos sobre os gastos envolvidos no processo produtivo e acabam operando seu negócio com resultado negativo. Com isso, fica nítida a necessidade de implantação de controles contábeis voltados para o gerenciamento em propriedades rurais, principalmente aqueles destinados a gestão de custos (PANATTO, 2018).

Logo, diante desse contexto e da problemática visualizada surgiu a seguinte questão que norteou a realização do presente trabalho: **Quais os resultados obtidos em termos de custo, volume e lucro na atividade de avicultura de corte de uma propriedade rural localizada no município de São José do Egito - PE?**

Diante da referida questão, este estudo teve como objetivo geral analisar os resultados obtidos em termos de custo, volume e lucro na avicultura de corte praticada em uma propriedade rural localizada no município de São José do Egito - PE. Para tanto, foram formulados os seguintes objetivos específicos: (1) descrever o processo produtivo da avicultura de corte; (2) investigar os gastos envolvidos na atividade avícola; (3) elaborar a demonstração do resultado da atividade; (4) aplicar o custeio variável; e (5) demonstrar os resultados obtidos através das ferramentas da análise Custo-Volume-Lucro.

No âmbito econômico e social, a presente pesquisa se torna amplamente relevante. Conforme expõe Oliveira (2020) a contabilidade gerencial promove informações confiáveis para a tomada de decisão, fazendo com que os recursos de uma organização sejam geridos de maneira eficiente e eficaz.

Contudo, conforme relatado anteriormente, é comum encontrar produtores não habituados à utilização da contabilidade como ferramenta gerencial, o que se dá, em muitos casos, devido à falta de informações e da compreensão referente à importância que essa área representa para o desenvolvimento e crescimento de sua produção.

Logo, ao passo que uma análise é feita dentro de uma propriedade rural, torna-se possível chamar atenção do proprietário e produtores acerca da relevância

das informações contábeis para o desempenho de seus negócios, tendo em vista, conforme apontam Panatto (2018), que o maior desafio da avicultura é reduzir os custos e aumentar o lucro operacional, já que o preço de vendas é determinado pelas empresas integradoras.

Somado a isso, contribui para a justificativa da realização desse estudo, a tamanha importância que a avicultura de corte possui para a produtividade e economia do país. Conforme Schmidt e Silva (2021) a atividade responde por 1,5% do PIB nacional, é representada por milhares de produtores rurais e centenas de empresas beneficiadoras, o que ressalta ainda mais o seu valor.

Ademais, é válido ressaltar a contribuição acadêmica desta pesquisa, ao passo que uma realidade é demonstrada e discussões serão fortalecidas no que tange ao uso da contabilidade para o gerenciamento produtivo em propriedades rurais que se dedicam a avicultura. Com a finalidade de contribuir para as discussões e fomentar ainda mais a importância da temática abordada nesta pesquisa, são apresentados, no Quadro 1, estudos relacionados ao tema, publicados na literatura nos últimos anos.

Quadro 1 - Estudos relacionados ao tema

Autor e ano	Tema	Objetivo	Resultados
Silva (2018)	Percepção de um proprietário de produção avícola da cidade de Monteiro/PB acerca do uso da informação contábil no Processo de controle gerencial	Analisar a percepção do proprietário rural de uma produção avícola no que tange ao uso da informação contábil no processo de Controle Gerencial.	Velicou-se grande dificuldade por parte do produtor em reconhecer a contabilidade como meio de identificar, mensurar e analisar informações obtidas no desenvolvimento de suas atividades. Na propriedade não existia a presença efetiva da informação contábil, nem o controle gerencial.
Panatto (2018)	Gestão de custos na agricultura de corte: um estudo de caso em uma pequena propriedade rural do sul catarinense	Evidenciar o conhecimento dos gastos envolvidos na atividade de avicultura de corte e oportunizar aos avicultores e demais interessados a possibilidade e compreensão dos custos incorridos em uma propriedade rural de avicultura, a fim de propor ações gerenciais.	Foi possível compreender que a gestão de custos se torna essencial para obter resultados mais favoráveis na atividade avícola de corte, tendo em vista que os produtores rurais estão reféns a preços de vendas estipuladas pelas empresas integradoras na região sul de Santa Catarina.
	Avaliação dos	Apurar as receitas, custos	Os resultados mostram que a bovinocultura leiteira

Arendt (2018)	resultados econômicos financeiros da avicultura de corte e bovinocultura leiteira em uma propriedade rural de Teutônia - RS	e despesas em cada atividade; avaliar os resultados econômico-financeiros da produção de leite e frangos de corte e criar uma ferramenta de apuração dos resultados por atividade útil aos produtores.	apresentou prejuízo de R\$ 24.394,15 e a avicultura de corte um lucro de R\$ 63.508,92, confirmando assim que a produção de leite está absorvendo recursos advindos da avicultura de corte concedendo aos produtores um apoio financeiro frente a crise da baixa do preço do leite.
Pegoraro (2019)	Análise de investimento e rentabilidade para a implantação de um aviário de produção de frango de corte situado na Serra Gaúcha – RS	Identificar projeções de retorno de investimento e avaliar a rentabilidade do mesmo.	A pesquisa trouxe contribuições ao produtor da propriedade analisada, entendendo que este estudo pode auxiliar antes de uma tomada de decisão.
Galvão (2019)	<i>Disclosure</i> eco sócio ambiental das cooperativas de avicultura do estado do Paraná	Determinar o nível de <i>Disclosure</i> nas demonstrações financeiras das cooperativas agropecuárias de avicultura do estado do Paraná.	Todas as cooperativas analisadas apresentam algum nível de informação de caráter ambiental, havendo, no entanto, a necessidade de ampliar a divulgação no que tange às categorias de Mercado de Créditos de Carbono, bem como de Impactos dos Produtos e Processos no Meio Ambiente.
Papa (2019)	Contabilidade Rural: a percepção dos produtores rurais de pequeno porte quanto ao papel da contabilidade para gestão do negócio na região do Triângulo Mineiro	Investigar a percepção dos produtores rurais de pequeno porte quanto ao papel da contabilidade para a gestão do negócio na região do Triângulo Mineiro.	Percebeu-se que grande parte dos produtores rurais não utiliza dos serviços da contabilidade rural. Verificou-se que os mesmos não conhecem as finalidades que a contabilidade possui, principalmente no que tange ao processo gerencial, limitando-se o conhecimento apenas na prestação de conta ao fisco.
Santos et al. (2020)	Análise econômica da produção de frango de corte em dois municípios do médio sertão de Alagoas, Nordeste do Brasil	Identificar o grau de escolaridade, perfil socioeconômico e analisar os rendimentos obtidos de pequenos produtores de frango de corte criados em sistema semi-intensivo, nos municípios de Santana de Ipanema e São José da Tapera, estado de Alagoas.	A atividade demonstra-se atrativa, visto o lucro líquido dos produtores, no entanto, existe uma dependência da comercialização da maior parte dos produtos para programas de compra do governo, o que confere riscos à produção contínua, em caso de suspensão ou atraso nos repasses financeiros a estes programas.
Lima (2020)	Formação do preço de venda na avicultura: um estudo com avicultores familiares inseridos no PAF –	Investigar como é determinado o preço de venda de ovos de galinhas caipiras, pelos produtores rurais do município de	Apesar de a contabilidade ser uma ferramenta para tomada de decisão, os avicultores familiares estudados afirmam que não têm conhecimento

	Santana do Ipanema – AL	Santana do Ipanema – AL inseridos no programa de Avicultura familiar.	sobre contabilidade e sobre nenhum método de mensuração dos custos de produção.
Dagostini, Robetti e Pereira (2020)	Percepção da contabilidade Rural na Atividade Avícola: estudo de caso em uma propriedade rural do sudoeste do Paraná	Identificar a percepção de um produtor rural que exerce atividade avícola sobre a utilização da contabilidade rural na atividade.	Em entrevista, o produtor não está satisfeito com a atividade, pois obtém baixos retornos gerados, no entanto, pretende continuar com a mesma porque é sua principal fonte de renda
Rodrigues (2020)	Contabilidade Ambiental: diagnóstico e evidenciação da sustentabilidade da cadeia produtiva da avicultura de corte	O objetivo do projeto fundamentou-se em investigar os efeitos socioambientais da Gestão Ambiental Empresarial realizada pelas empresas nos municípios de atuação de cadeia produtiva da avicultura de corte sob o prisma da Contabilidade Ambiental.	Diagnósticos qualitativos e quantitativos de Gestão Ambiental Empresarial em seus reflexos em toda cadeia; Apresentar dados interno e externos de desempenho econômico, ambiental e social da cadeia da avicultura; Evidenciar os dados levantados de sustentabilidade da cadeia produtiva da avicultura de corte de forma clara e objetiva.
Daciê et al. (2021)	Análise dos custos de produção na criação de frangos de corte: um estudo em uma propriedade rural do norte do Paraná	Objetivou, tendo em vista que as pequenas propriedades rurais dificilmente adotam o uso de controles gerenciais, empregar o custeio variável para analisar os custos de produção na criação de frangos de corte de uma propriedade rural localizada no município de Cianorte-PR.	Identificou-se, mediante estudo, que a atividade exercida na propriedade rural é viável, contudo, podem existir variáveis que afetam em maior ou menor grau os resultados. Foi possível destacar a utilidade da contabilidade como instrumento de controle do negócio e para fins decisórios.

Fonte: Autora (2022)

O presente artigo foi organizado e dividido em cinco seções principais. A primeira apresenta uma contextualização acerca da temática abordada, assim como a questão que norteou a pesquisa, o objetivo geral e os objetivos específicos traçados, a relevância e justificativa do tema, e uma relação de estudos relacionados. Na segunda seção é apresentado um referencial em que se encontram conceitos e aspectos importantes para entendimento do assunto abordado, onde foram discutidas as temáticas sobre avicultura de corte, contabilidade gerencial, contabilidade de custos e ferramentas gerenciais.

Na terceira seção está à metodologia, que engloba a classificação metodológica da pesquisa, as etapas seguidas e ferramentas utilizadas para sua

construção. Na quarta seção estão os resultados alcançados através da aplicação de um questionário e das análises efetuadas frente ao objetivo estabelecido. Na quinta seção é apresentada a conclusão obtida mediante realização deste trabalho e referências.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são apresentados conceitos e discussões relevantes no que tange a avicultura de corte e ferramentas gerenciais necessários para compreensão e embasamento do estudo de caso efetuado.

2.1 Avicultura de corte

Ao ramo do agronegócio que se dedica a criação de aves para produção de alimentos dá-se o nome de avicultura. Os principais alimentos produzidos são carne e ovos. O frango uma das espécies de animais mais explorada, contudo, há também a produção envolvendo perus, codornas, patos, gansos, entre outros (LOPES, 2011).

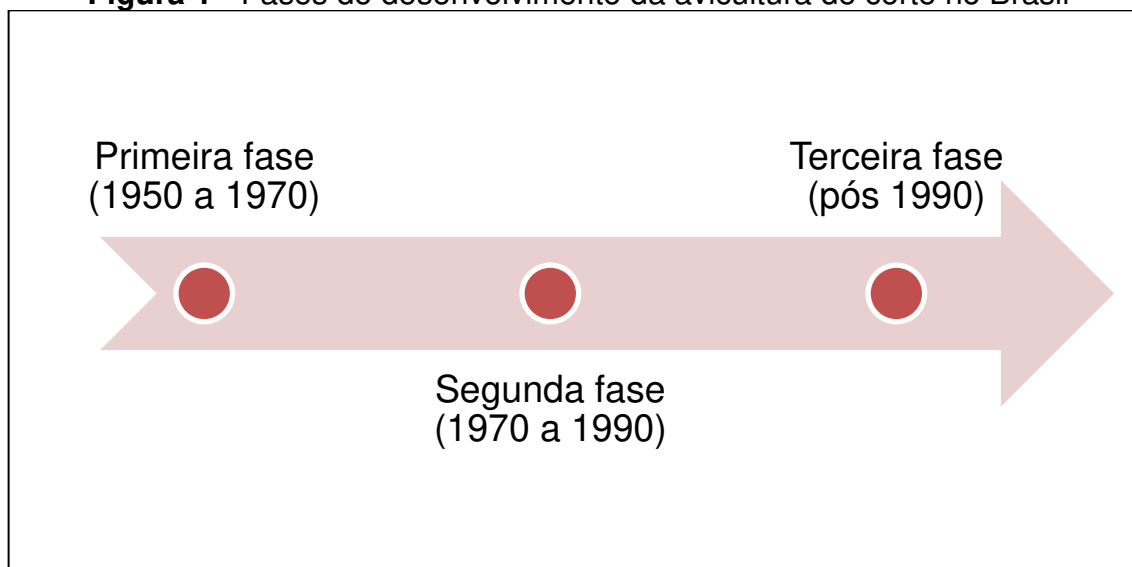
A avicultura se divide, segundo Barbosa (2021) em duas grandes áreas, e entre estas, se destaca como sendo uma das mais organizadas e desenvolvidas, a avicultura de corte. A referida área é destinada à criação de aves como foco na produção e comercialização de carnes. Nesta, espera-se que a ave atinja o seu peso ideal para abate, para que então, a carne seja processada e comercializada.

A avicultura de corte é considerada, conforme Rodrigues et al. (2014), uma atividade econômica uniforme e internacionalizada, visto que sua produção ultrapassa fronteiras geográficas e de tecnologia. Ou seja, trata-se de uma prática com grande expansão, e que é disseminada nas mais variadas regiões do globo terrestre.

No Brasil, esta atividade remota tempos mais antigos e teve início com a colonização das terras brasileiras, através do qual as primeiras galinhas foram introduzidas pelos portugueses. Contudo, por mais que seja uma prática antiga, a profissionalização da avicultura só veio ocorrer no século XX, quando surgiram no país os primeiros concursos destinados a criadores para aperfeiçoamento das raças ornamentais (BORATTO, 2011).

Partindo desse século, Rodrigues et al. (2014) relatam o desenvolvimento da avicultura de corte no Brasil através de três grandes fases, apontadas na Figura 1.

Figura 1 - Fases do desenvolvimento da avicultura de corte no Brasil



Fonte: Elaborada com base em Rodrigues et al. (2014)

Antes da década de 50, a criação de frango no Brasil era campestre e as aves eram criadas soltas. Nos anos 30 passou a se intensificar a necessidade de abastecer os mercados que já vinham apresentando considerável crescimento na época. Logo, iniciou-se no país o processo de produção em escala de frangos e foi a partir dos anos 50 que a avicultura brasileira ganhou impulso, dada a introdução de novas linhagens, os avanços em genética e o desenvolvimento de equipamentos necessário a esse tipo de produção. Por volta de 60, agroindústrias avícolas brasileiras passaram a ganhar estrutura e ter maior crescimento (ROCHA, 2021).

A segunda fase foi marcada pela instalação de novas unidades produtivas. Cerca de 80 plantas foram instaladas nos anos 70, e em torno de 32 abatedouros foram criados na década de 80. Além disso, foi iniciado mediante esta fase, o processo de centralização de capital, o que condicionou ainda mais potencial para as empresas brasileiras (RODRIGUES et al., 2014).

A terceira fase tem início na década de 90. Segundo Belusso e Hespanhol (2010) esse período é marcado pela abertura comercial brasileira. A abertura econômica latino-americana ocasionou sob a ótica da avicultura uma necessária ampliação em termos de eficiência devido à alta concorrência e exigências do mercado externo.

Percebe-se que o aumento da concorrência, neste viés, exigiu das empresas brasileiras produtoras de frango de corte maior qualidade, eficácia e eficiência de seus processos produtivos para que estas pudessem se sobressair diante da competição de mercado que havia se instaurado naquela época. Esse cenário conseqüentemente levou a uma reestruturação e sofisticação, oportunizando inúmeros avanços na área.

Desde então, a avicultura de corte no Brasil foi se intensificando. Com o passar dos anos essa atividade foi se modernizando cada vez mais. Hoje, o país conta com equipamentos e tecnologia de ponta combinados com o alto conhecimento dos avicultores. No cenário mundial, ocupa lugares de destaque tanto na produção quanto na exportação da carne de frango (ROCHA, 2021).

2.2 Ferramentas gerenciais

Também chamada de contabilidade de gestão, a contabilidade gerencial consiste em uma modalidade que se dedica a fornecer para gerentes, ou seja, para aqueles que estão dentro da organização, informações que poderão ser usadas internamente, com propósito de planejamento, execução, controle e auxílio em meio tomada de decisões (MARION; RIBEIRO, 2017).

Basicamente toda organização tem uma área de contabilidade responsável pelas informações. Porém, na grande maioria, o foco é apurar tributos de modo a atender às exigências do Fisco. Diante desse cenário, a Contabilidade gerencial tem se destacado como uma ramificação cada vez mais empregada nas organizações, através do qual se torna possível extrair informações da empresa para melhorar o seu desempenho organizacional (CARRARO et al., 2018).

A contabilidade gerencial dispõe de uma variedade consideravelmente ampla de ferramentas que foram criadas e podem ser utilizadas pelo gestor de uma organização para auxiliar no gerenciamento do negócio e na tomada de decisões. Segundo Oliveira (2020) esta ramificação da contabilidade proporciona ferramentas gerenciais que possibilitam o levantamento de informações confiáveis, que levam a otimização, ao aperfeiçoamento dos processos, e conseqüentemente, a uma gestão eficaz e econômica de recursos.

Conforme Silva et al. (2022) as ferramentas da contabilidade gerencial condicionam obter informações relevantes com tempestividade que levam a

obtenção de uma visão mais clara, ampla e assertiva no que concerne a gerência do negócio, bem como ao processo de tomada de decisão. Desta forma, representam pilares importantes para a lucratividade e a longevidade de uma organização, independentemente de seu porte ou segmento.

Dentro do acervo da contabilidade gerencial, é possível identificar ferramentas que permitem a análise de custos e auxiliam no gerenciamento. Oliveira (2020) destaca que tais ferramentas de controle de custos têm como principal e mais importante função disponibilizar padrões, orçamentos e diferentes maneiras de previsões para que o gestor consiga ter maior visibilidade sobre a situação financeira do negócio.

Percebe-se, que as informações geradas, neste sentido, assumem tamanha importância, tendo em vista principalmente decisões que precisam ser tomadas em termos de volume de produção, precificação dos produtos, lucratividade, entre outros aspectos que são essenciais para o bom desempenho e gerenciamento de um negócio.

Neste viés, são bastante citadas por autores como Oliveira (2020), Rosado (2021), Moreira (2022) e Silva et al. (2022), como sendo ferramentas gerenciais de alta usabilidade principalmente no âmbito da gestão de custos: Custeio variável, Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), e a análise Custo-Volume-Lucro (CVL) somada a indicadores como Margem de Contribuição (MC), Ponto de equilíbrio, Margem de segurança e Alavancagem operacional.

O Custeio variável consiste em um método de custeio que apropria ao produto apenas os custos variáveis, diretos e indiretos. Os fixos passam a ser tratados como despesas (FAGUNDES, 2020). Segundo Santos (2018) esse método utiliza apenas os custos e despesas variáveis de produção para efeito de valoração dos estoques. Os gastos fixos, por sua vez, são debitados diretamente ao resultado no período de sua ocorrência. Se o objetivo da apuração de custos for para fins gerenciais, esse método é o mais adequado.

A DRE nada mais é que um relatório que apresenta uma síntese econômica completa das atividades de uma organização, sejam elas operacionais ou não operacionais, efetuadas em um determinado período de tempo, demonstrando de forma clara se houve lucro ou prejuízo no exercício (DE PAULA, 2019).

Uma estrutura resumida para realizar o DRE é conforme o Sebrae (2019): obter a receita líquida, calcular o lucro bruto, obter o resultado operacional e

encontrar o resultado líquido do exercício. Através dessa sistemática é possível analisar a saúde financeira e avaliar a realidade do empreendimento. Dessa forma, o relatório contribui significativamente para eficiência do gerenciamento do negócio, pois as informações que são geradas auxiliam na tomada de decisão.

A análise CVL representa, segundo Ferreira (2021), uma ferramenta gerencial poderosa que pode ser realizada através da aplicação do método de custeio variável e que pode ser utilizada para auxiliar no gerenciamento de custos com foco na contabilidade gerencial para tomada de decisões mais assertivas em prol de uma organização.

Garrison, Noreen e Brewer (2013) explica que a análise CVL é uma ferramenta que auxilia os gestores na compreensão das relações entre custo, volume e lucro. Concentra-se em analisar como o lucro pode ser afetado pelos seguintes fatores: preço de venda, volume de vendas, custos variáveis por unidade, total de custos fixos e mix de produtos vendidos, e se torna desse modo, um meio vital em muitas decisões de negócios, que incluem quais preços cobrar, quais produtos e serviços oferecer, qual estrutura de custo manter, entre outras. As técnicas mais relevantes usadas na análise CVL são a MC, o ponto de equilíbrio, a margem de segurança e a alavancagem operacional.

A MC, segundo Gerhardt (2018), consiste em um indicador que permite visualizar o potencial do produto em amortizar os gastos fixos incorridos para a sua produção e comercialização e em contribuir para o lucro. O seu cálculo é realizado diminuindo-se o preço de venda pelo total dos gastos variáveis, conforme mostra a fórmula 1.

$$MC = PV - (CV+DV) \quad (1)$$

Onde:

MC = margem de contribuição

PV = preço de venda

CV = soma dos custos variáveis

DV = soma das despesas variáveis

Entre os tipos de ponto de equilíbrio existente, destaca-se o Ponto de Equilíbrio Contábil (PEC) e o Ponto de Equilíbrio Econômico (PEE). O PEC, corresponde ao ponto exato em que uma empresa não tem lucro nem prejuízo.

Representa a quantidade de unidades produzidas e vendidas no qual a receita de vendas é igual ao gasto total, ou seja, o lucro é zero (SOARES; BEZERRA GABRIEL, 2019). Pode ser calculado na forma de unidades monetárias ou em volume, conforme mostram as fórmulas 2 e 3.

$$\text{PEC (\$)} = \text{Gastos fixos (\$)} / \text{MC (\%)} \quad (2)$$

$$\text{PEC (quantidade)} = \text{Gastos fixos (\$)} / \text{MC unitária (\$)} \quad (3)$$

O PEE acrescenta à equação a variável lucro desejado (ALVES, 2021). Neste sentido, o PEE calcula a receita capaz de cobrir todos os custos e despesas fixos e variáveis, e de gerar um valor definido como custo de oportunidade, que representa o lucro esperado pelo investimento contábil apurado na atividade empresarial (FERREIRA, 2021). Pode ser encontrado por meio da fórmula 4.

$$\text{PEE (\$)} = \text{Gastos fixos (\$)} + \text{Lucro Desejado} / \text{MC (\%)} \quad (4)$$

A Margem de segurança é um indicador que representa, conforme Soares e Bezerra Gabriel (2019) a quantidade ou percentual de vendas acima do PEC que pode ser reduzida das vendas sem que a empresa tenha prejuízos. Pode ser calculada na forma de unidades monetárias ou em volume, conforme mostram as fórmulas 5 e 6.

$$\text{Margem de segurança (\$)} = \text{Receita efetiva (\$)} - \text{Receita no PEC (\$)} \quad (5)$$

$$\text{Margem de segurança (quantidade)} = \text{Quantidade vendida} - (\text{Quantidade no PEC}) \quad (6)$$

A alavancagem operacional é um indicador, que segundo Ferreira (2021), indica como variação no percentual da receita seria capaz de influenciar no comportamento do lucro da organização. Pode ser encontrada através da fórmula 7.

$$\text{Alavancagem operacional} = \text{MC total} - \text{Lucro operacional} \quad (7)$$

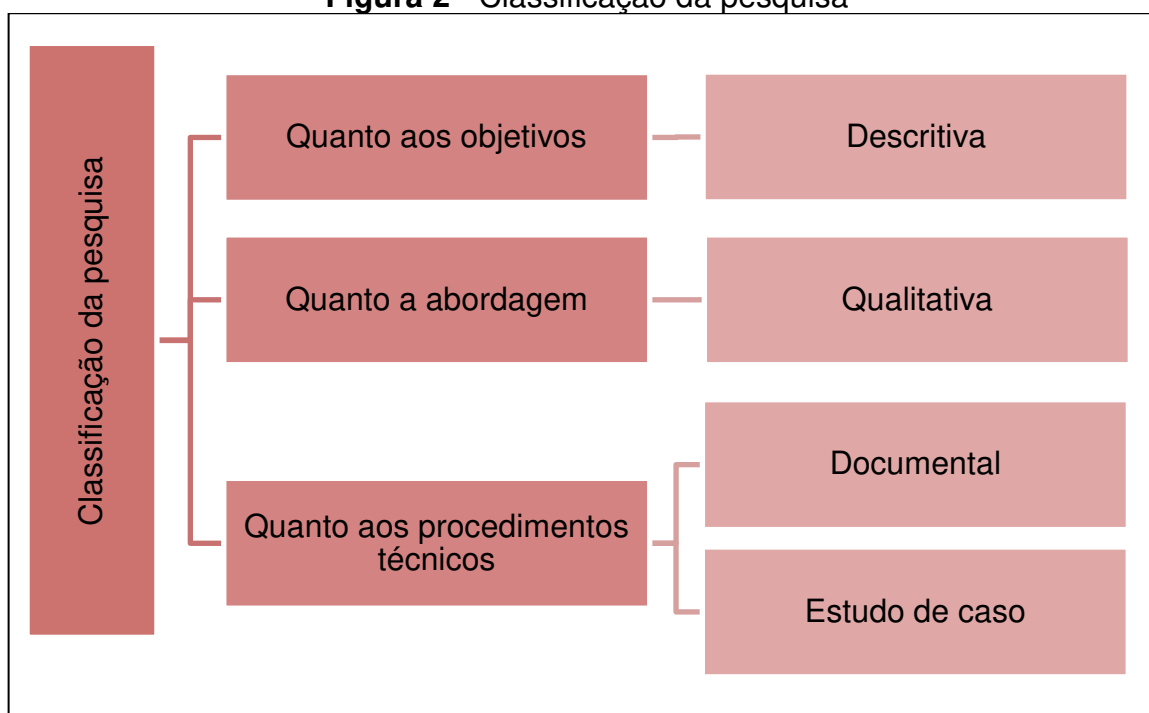
Os indicadores apresentados, conforme mencionado anteriormente, podem ser utilizados para realização da análise CVL, e neste viés, representam ferramentas valiosas para o processo decisório e devido gerenciamento do negócio.

3 METODOLOGIA

3.1 Classificação da pesquisa

A metodologia da pesquisa científica pode ser classificada conforme explica Nascimento (2016) quanto aos seus objetivos, quanto a sua abordagem e conforme os procedimentos técnicos utilizados para coleta de dado. Tendo como base esses parâmetros a presente pesquisa classifica-se conforme apresenta a Figura 2.

Figura 2 - Classificação da pesquisa



Fonte: Autora (2023)

Trata-se de uma pesquisa descritiva no que tange aos seus objetivos pois buscou explorar e descrever todo o processo produtivo e o desempenho da avicultura de corte. Caracteriza-se quanto ao método de abordagem como qualitativa visto que se baseou em análises teóricas e empíricas que lhe permitiram atribuir cientificidade.

Em termos de procedimentos técnicos foram empregados o estudo de caso e a pesquisa documental. No estudo de caso, o objeto foi uma propriedade rural localizada na cidade de São José do Egito – PE, em que foi realizada uma análise particularizada com vistas a conhecer de forma singular e detalhada a avicultura de corte, atividade praticada na referida propriedade. Com relação à pesquisa

documental, a mesma foi realizada através de consultas em documentações fornecidas pela proprietária rural.

3.2 Coleta e tratamento dos dados

A coleta dos dados necessários para caracterização do processo produtivo da avicultura de corte e para identificação dos custos inerentes ao processo foi efetuada entre os meses de janeiro e abril do ano de 2023. Foi efetuada uma entrevista livre e informal com a proprietária rural e com um de seus trabalhadores para compreensão de todas as atividades realizadas.

Além disso, foram consultados documentos físicos manuais internos e documentos emitidos pela empresa integradora em que constam todo o resultado das aves, dos pesos, das rações, dados zootécnicos, a remuneração por ave e total para o integrado conforme o lote produzido. Toda documentação foi fornecida pela dona do aviário.

Foram contempladas uma quantidade total de 6 lotes, produzidos no ano de 2022. Cada lote com duração total de 2 meses. O lote 1 foi produzido entre os meses de janeiro e fevereiro, o lote 2 entre março e abril, o lote 3 entre maio e junho, o lote 4 entre julho e agosto, o lote 5 entre setembro e outubro, e o lote 6 entre novembro e dezembro.

Todos os dados referentes aos lotes foram registrados e organizados no *Microsoft Excel*, software utilizado também para construção de tabelas em que foram apresentados todos os gastos inerentes a produção de cada lote, para efetuação de todos os cálculos matemáticos e elaboração do resultado da atividade.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Esta seção apresenta a caracterização da propriedade rural objeto de estudo e a descrição de todo processo produtivo referente a avicultura de corte praticada na referida propriedade. São apresentados também todos os custos inerentes ao processo e os resultados alcançados com a aplicação de ferramentas da contabilidade gerencial.

4.1 Caracterização da propriedade e processo produtivo

A organização objeto desta pesquisa consiste em uma propriedade rural de pequeno porte, com tamanho territorial aproximado a 20 hectares de terra, localizada na zona rural do município de São José do Egito que fica no estado do Pernambuco, região Nordeste do Brasil. A dona e proprietária da propriedade é a responsável pela administração do negócio. A mesma conta com 3 funcionários que atuam no operacional, realizando as mais variadas tarefas necessárias para a prática da avicultura de corte, atividade predominantemente realizada no empreendimento em questão.

A proprietária elencou, via entrevista informal, que o seu nível de conhecimento acerca da contabilidade gerencial era muito baixo. A mesma relatou ter ciência dos benefícios que a mesma pode oferecer para o desenvolvimento do negócio, porém não faz e nunca buscou fazer o emprego de nenhuma ferramenta ou método da contabilidade.

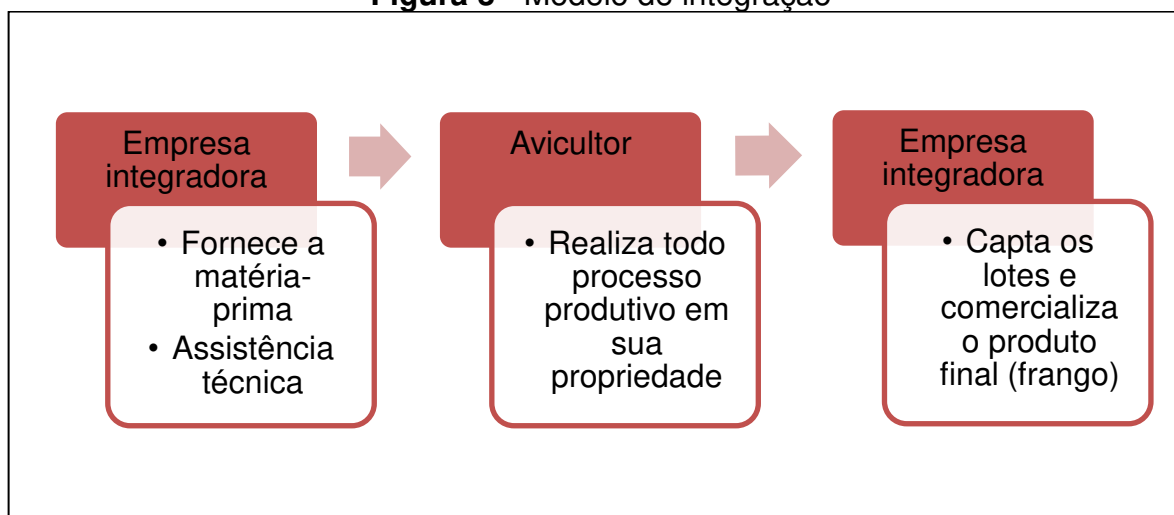
Ressaltou ainda sobre não estar enxergando muitos benefícios em termos monetários advindos da avicultura de corte praticada em sua propriedade. Destacou não saber ao certo se estava tendo lucro ou prejuízo, e que os ganhos monetários não estavam sendo muito significativos.

A avicultura de corte é praticada na referida propriedade a mais de 20 anos. O processo produtivo relativo a essa atividade funciona através do sistema de integração. Neste modelo, o integrador (empresa terceira) fornece a matéria-prima o que inclui pintos, ração e medicação, disponibiliza toda assistência técnica necessária e são responsáveis pela coleta, abate e comercialização do produto final.

O avicultor, por sua vez, realiza todo o processo produtivo desde a criação até a preparação das aves para o abate, deixando o produto pronto, em lotes, para que

a empresa integradora faça a coleta, o abate e comercialize a carne de frango. A Figura 3 ilustra, resumidamente, o modelo de integração utilizado para realização da avicultura de corte na referida propriedade.

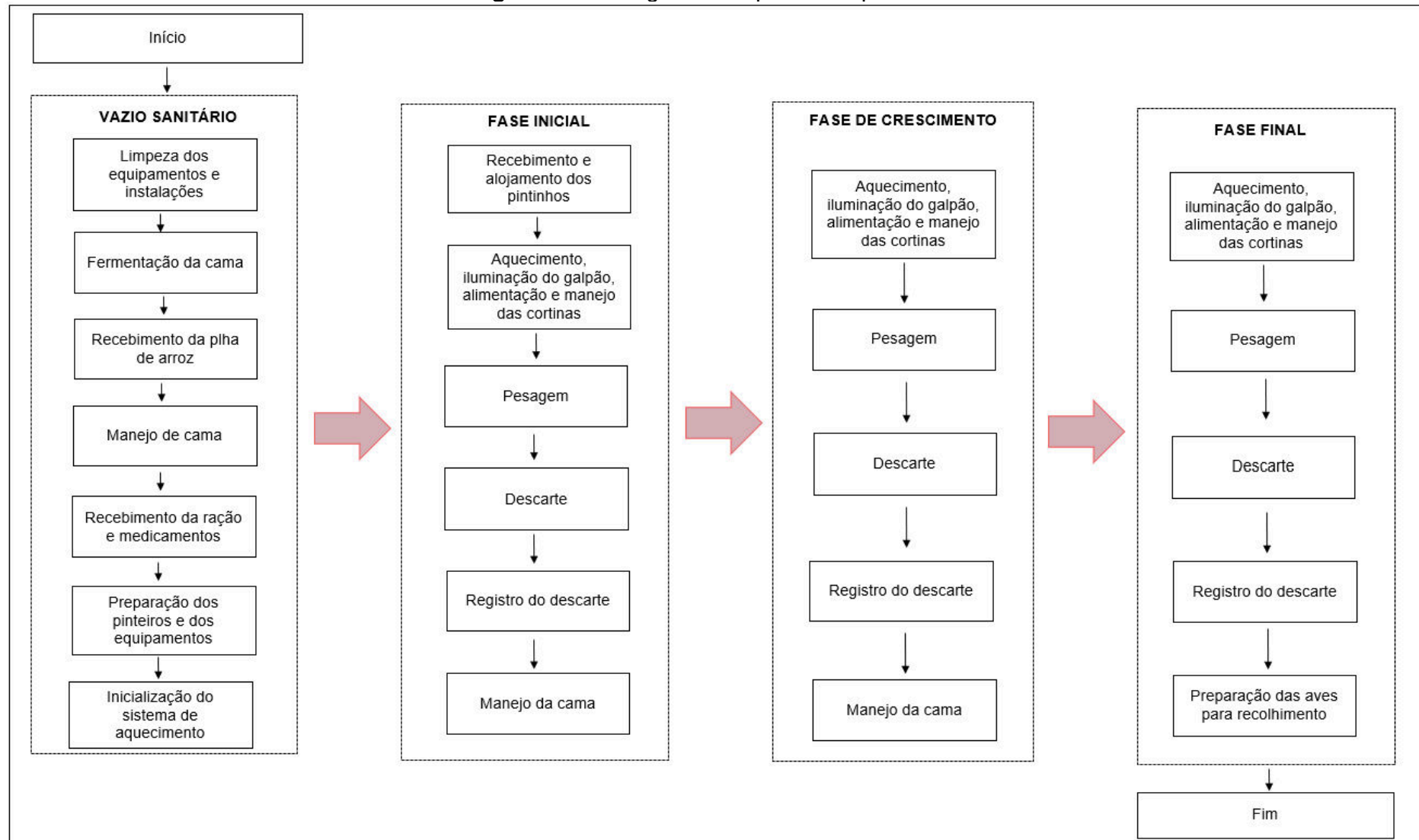
Figura 3 - Modelo de integração



Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

O processo produtivo da avicultura de corte realizado na propriedade rural compreende um total de quatro etapas principais realizadas durante um período de 60 dias, são elas: vazio sanitário, fase inicial, fase de crescimento e fase final. Cada uma dessas fases engloba várias atividades necessárias para evolução do processo, conforme demonstra o fluxograma ilustrado na Figura 4.

Figura 4 - Fluxograma do processo produtivo



Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

A fase chamada de vazio sanitário engloba um total de 6 atividades e dura cerca de 15 dias. Inicialmente é realizada a limpeza dos equipamentos e instalações que consiste em lavar com jatos de água todo o galpão. Posteriormente é efetuada a fermentação da cama aviária que corresponde a colocar uma lona sobre a cama para eliminar bactérias que podem ter se proliferado no ambiente, deixa-la por um total de 7 dias e retirá-la.

Depois da retirada da lona, é feito o recebimento da palha de arroz para que seja efetuado o manejo de cama que consiste em triturar a palha para forrar o piso do galpão com objetivo de oferecer uma melhor qualidade de vida as aves. Em seguida ocorre o recebimento de ração e medicamentos. Com isso, é efetuada toda preparação dos pinteiros e equipamentos para recebimento dos pintos. Além disso, antes da chegada dos animais, é iniciado cerca de 6 horas antecedentes, o aquecimento do galpão.

A fase inicial, conseguinte ao vazio sanitário, dura 21 dias e começa a partir a chegada dos pintinhos que são em primeiro passo, recebidos e alojados no aviário. Posteriormente, são efetuados durante toda a fase o processo de aquecimento e iluminação do ambiente, alimentação das aves e manejo das cortinas. As operações são efetuadas conforme a temperatura do ambiental.

Ocorre também os processos de pesagens dos pintinhos que são realizados a cada 7 dias. Nessa fase ocorrem ao total 3 pesagens, uma com 7, outras com 14 e 21 dias de vida da ave. É efetuada ainda a operação de descarte, que ocorre a partir do 5º dia de vida dos animais. São descartados aqueles que não conseguem se desenvolver por fatores genéticos. Sempre que ocorre o descarte é feita uma anotação para registro da quantidade de aves perdidas. Ademais, é realizado o manejo da cama aviária.

Após a fase inicial ocorre a fase de crescimento, que dura 14 dias e contempla quase todas as operações da fase anterior, com exceção do recebimento e alojamento dos pintinhos. O que muda basicamente é o tipo de alimentação, pois nesta etapa de crescimento é fornecida as aves um novo tipo de ração e a quantidade de pesagens, pois são efetuadas apenas duas, uma com 28 e outra com 35 dias de vida dos animais.

Por fim, têm-se a fase final que dura em torno de 10 dias. Nesta, ocorrem todas as operações de aquecimento e iluminação do ambiente, alimentação das aves e manejo das cortinas. É efetuada a última pesagem, que é realizada com 42

dias, tempo considerado suficiente para que as aves atinjam o peso ideal para abate, além de todo processo de descarte e registro. Para finalização ocorre a preparação das aves para serem recolhidas para o abate por parte da empresa integradora.

4.2 Gastos inerentes a avicultura de corte

No processo de avicultura de corte analisado foi possível identificar uma variedade de gastos relacionados a realização da atividade, entre estes estão: mão de obra, energia elétrica, lenha, palha de arroz, internet e alimentação. Tais gastos foram descritos e classificados em custo fixo, custo variável, despesa fixa ou despesa variável conforme mostra o Quadro 3.

Quadro 2 - Gastos da avicultura de corte

GASTO	DESCRIÇÃO	CLASSIFICAÇÃO
Palha de arroz	Matéria-prima utilizada para cama aviária.	Custo variável
Mão de obra	Trabalhadores que atuam no processo produtivo da avicultura.	Custo fixo
Energia elétrica	Energia elétrica destinada ao funcionamento do aviário.	Custo fixo
Lenha	Matéria-prima utilizada para aquecimento do galpão.	Custo fixo
Limpeza do galpão	Limpeza dos equipamentos e instalações do galpão.	Custo fixo
Internet	Rede utilizada na propriedade e disponibilizada para os trabalhadores.	Despesa fixa
Alimentação	Alimentos fornecidos para os trabalhadores.	Despesa fixa

Fonte: Construído com dados da pesquisa (2023)

A palha de arroz, utilizada para cama de galinha, foi classificada como custo variável, pois varia conforme o volume de aves produzido, ou seja, é comprada conforme a quantidade de aves que será produzida.

A mão de obra, a energia elétrica, a limpeza do galpão, e a lenha são classificadas como custos fixos, pois são gastos que independem da quantidade de aves produzida. A mão de obra é referente ao pagamento de 2 trabalhadores que

atuam exclusivamente na produção aviária. É acordado com ambos uma porcentagem de 15% para cada em cima do valor recebido da empresa integradora pelo lote produzido. Cabe ressaltar que a remuneração não é proporcional a quantidade de aves produzidas, logo, a mão de obra caracteriza-se como sendo um custo fixo.

A internet e a alimentação configuram despesas fixas. A internet é usada na propriedade e disponibilizada para acesso aos trabalhadores. Já a alimentação inclui a água, café, bolachas que são comprados mensalmente e fornecidos aos colaboradores. A produtora reserva uma quantia fixa mensal para compra de alimentos. Não foi identificada nenhuma despesa variável.

No lote 1 foram produzidas um total de 19.124 aves, os gastos inerentes a produção desse lote são mostrados na Tabela 1.

Tabela 1 - Gastos do Lote 1

Lote 1		
Quantidade produzida:		19.124
Remuneração do integrado:		8.605,8
Custos variáveis	Palha de arroz	4.939,20
	Total	4.939,20
Custos fixos	Mão de obra	2.581,74
	Energia elétrica	1.650,26
	Lenha	1.250,00
	Limpeza	300,00
	Total	5.782,00
Despesas fixas	Internet	60,00
	Alimentação	200
	Total	260,00
Total		10.981,20

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

Conforme pode ser visualizado na Tabela 1 os custos variáveis representaram um total de R\$ 4.939,20 equivalente a cerca de 44,98% dos gastos incorridos na produção do lote 1. Os custos fixos foram responsáveis por 52,65% do total e as despesas fixas tiveram uma parcela menos significativa tendo em vista que representaram em torno de 2,37% do valor monetário total.

No lote 2 foram produzidas um total de 18.938 aves. Os custos variáveis foram os mais expressivos e representaram cerca de 40,68% dos gastos incorridos na produção.

Os custos fixos foram responsáveis por 57,16% do total de gastos do lote 2 e as despesas fixas representaram em torno de 2,16% do valor monetário total. Os gastos inerentes a produção do 2 lote são especificados e detalhados na Tabela 2.

Tabela 2 - Gastos do Lote 2

Lote 2		
Quantidade produzida:		18.938
Remuneração do integrado:		13.124,03
Custos variáveis	Palha de arroz	4.891,16
	Total	4.891,16
Custos fixos	Mão de obra	3.937,21
	Energia elétrica	1.460,69
	Lenha	1.174,00
	Limpeza	300,00
	Total	6.871,90
Despesas fixas	Internet	60,00
	Alimentação	200
	Total	260,00
Total		12.023,06

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

Uma observação importante é que no lote 2 os gastos totais são maiores que os do lote 1, mesmo esse último tendo produzido uma quantidade maior de aves. Percebe-se que isso se deu em razão do custo de mão-de-obra que depende diretamente da remuneração do integrado que por sua vez não é proporcional a quantidade de aves produzidas, tendo em vista que existem outras variáveis, como peso, fator de produção e devolução de ração que interferem na remuneração.

No lote 3 foram produzidas um total de 18.514 aves, os gastos inerentes a produção desse lote são mostrados na Tabela 3.

Tabela 3 - Gastos do Lote 3

Lote 3		
Quantidade produzida:		18.514
Remuneração do integrado:		12.015,59
Custos variáveis	Palha de arroz	4.781,65
	Total	4.781,65
Custos fixos	Mão de obra	3.604,68
	Energia elétrica	1.560,98
	Lenha	1.220,00
	Limpeza	300,00
	Total	6.685,66
Despesas fixas	Internet	60,00
	Alimentação	200
	Total	260,00
Total		11.727,31

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

No lote 3 os custos variáveis representaram cerca de 40,47% do total de gastos. Os custos fixos constituíram 57,01% e as despesas fixas foram relativas a 2,22% do valor total monetário atrelado a produção do referido lote. No lote 4 foram produzidas um total de 9.100 aves, os gastos inerentes a produção desse lote são mostrados na Tabela 4.

Tabela 4 - Gastos do Lote 4

Lote 4		
Quantidade produzida:		9.100
Remuneração do integrado:		7.107,1
Custos variáveis	Palha de arroz	2.350,28
	Total	2.350,28
Custos fixos	Mão de obra	2.132,13
	Energia elétrica	785,49
	Lenha	659,59
	Limpeza	300,00
	Total	3.877,21
Despesas fixas	Internet	60,00
	Alimentação	200
	Total	260,00
Total		6.487,49

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

No Lote 4 os custos variáveis representaram cerca de 36,23%, do total de gastos. Os custos fixos constituíram 59,76% e as despesas fixas foram relativas a 4,01% do valor total monetário atrelado a produção do referido lote.

No lote 5 foram produzidas um total de 17.569 aves. Neste, os custos variáveis representaram cerca de 41,58% do total de gastos. Os custos fixos constituíram 56,04% e as despesas fixas foram relativas a 2,38% do valor total monetário atrelado a produção do referido lote.

Os gastos inerentes a produção do 5 lote são especificados e detalhados na Tabela 5.

Tabela 5 - Gastos do Lote 5

Lote 5		
Quantidade produzida:		17.569
Remuneração do integrado:		10.580,26
Custos variáveis	Palha de arroz	4.537,59
	Total	4.537,59
Custos fixos	Mão de obra	3.174,08
	Energia elétrica	1.485,20
	Lenha	1.156,00
	Limpeza	300,00
	Total	6.115,28
Despesas fixas	Internet	60,00
	Alimentação	200
	Total	260,00
Total		10.912,86

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

No lote 6 foram produzidas um total de 20.846 aves, os gastos inerentes a produção desse lote são mostrados na Tabela 6.

Tabela 6 - Gastos do Lote 6

Lote 6		
Quantidade produzida:		20.846
Remuneração do integrado:		14.845,95
Custos variáveis	Palha de arroz	5.383,94
	Total	5.383,94
Custos fixos	Mão de obra	4.453,79
	Energia elétrica	1.920,49
	Lenha	1.350,00
	Limpeza	300,00
	Total	8.024,28
Despesas fixas	Internet	60,00
	Alimentação	200
	Total	260,00
Total		13.668,22

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

No lote 6, os custos variáveis representaram cerca de 39,39% do total de gastos. Os custos fixos constituíram 58,71% e as despesas fixas foram relativas a 2,31% do valor total monetário atrelado a produção do referido lote.

Foi possível constatar que o comportamento dos custos é semelhante em todos os lotes, tendo em vista principalmente que os custos fixos em todos os lotes foram responsáveis por um pouco mais da metade dos gastos totais envolvidos na produção das aves.

4.3 Demonstração do Resultado do Exercício

Na Tabela 7 é apresentada uma demonstração dos resultados financeiros do exercício da avicultura de corte conforme cada um dos lotes verificados.

Tabela 7 - Demonstração do Resultado do Exercício

Demonstração do Resultado do Exercício	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
(=) RECEITA LÍQUIDA	8.605,80	13.124,03	12.015,59	7.107,10	10.580,26	14.845,95
Quantidade Produzida	19.124	18.938	18.514	9.100	17.569	20.846
Receita por unidade	0,45	0,69	0,65	0,78	0,60	0,71
(-) GASTOS VARIÁVEIS	(4.939,20)	(4.891,16)	(4.781,65)	(2.350,28)	(4.537,59)	(5.383,94)
Gastos variáveis por unidade	0,26	0,26	0,26	0,26	0,26	0,26
Custos variáveis	(4.939,20)	(4.891,16)	(4.781,65)	(2.350,28)	(4.537,59)	(5.383,94)
Despesas variáveis	0	0	0	0	0	0
(=) MC	3.666,60	8.232,87	7.233,94	4.756,82	6.042,67	9.462,01
MC por unidade	0,19	0,43	0,39	0,52	0,34	0,45
(-) GASTOS FIXOS	(6.042,00)	(7.131,90)	(6.945,66)	(4.137,21)	(6.375,28)	(8.284,28)
Gastos fixos por unidade	0,32	0,38	0,38	0,45	0,36	0,40
Custos fixos	(5.782,00)	(6.871,90)	(6.685,66)	(3.877,21)	(6.115,28)	(8.024,28)
Despesas fixas	(260,00)	(260,00)	(260,00)	(260,00)	(260,00)	(260,00)
(=) LUCRO OPERACIONAL	(2.375,40)	1.100,97	288,28	619,61	(332,60)	1.177,73
(=) LUCRO OPERACIONAL POR UNIDADE	(0,12)	0,06	0,02	0,07	(0,02)	0,06

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

Conforme pode ser visualizado na Tabela 7 nos lotes 1 e 5 os gastos foram tão significativos que levarão a resultados negativos, ou seja, a empresa operou no prejuízo no período referente a esses lotes. Nos demais, a empresa conseguiu obter lucro operacional. O lote 6 foi o que proporcionou uma maior lucratividade, seguido do 2 e 4. O 3, apesar de ter condicionado obtenção de lucro, este não foi tão significativo.

A produção do lote 1 levou a um prejuízo em torno de 27,60% em razão da receita de vendas. No lote 5, o prejuízo foi de 3,14%. Na produção dos lotes 2, 3, 4, e 6, os lucros sobre a referida receita foram equivalentes a 8,39%, 2,40%, 8,72% e 7,93%, respectivamente, conforme pode ser visualizado na Tabela 8.

Tabela 8 - Demonstração do Resultado do Exercício em %

Demonstração do Resultado do Exercício	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
(=) RECEITA LÍQUIDA	8.605,80	13.124,03	12.015,59	7.107,1	10.580,26	14.845,95
(=) Receita líquida em %	100%	100%	100%	100%	100%	100%
(-) GASTOS VARIÁVEIS	(4.939,20)	(4.891,16)	(4.781,65)	(2.350,28)	(4.537,59)	(5.383,94)
(-) Gastos variáveis em %	57,39%	37,27%	39,80%	33,07%	42,89%	36,27%
(-) GASTOS FIXOS	(6.042,00)	(7.131,90)	(6.945,66)	(4.137,21)	(6.375,28)	(8.284,28)
(-) Gastos fixos em %	70,21%	54,34%	57,81%	58,21%	60,26%	55,80%
(=) LUCRO OPERACIONAL	(2.375,40)	1.100,97	288,28	619,61	(332,60)	1.177,73
(=) Lucro operacional em %	(27,60%)	8,39%	2,40%	8,72%	(3,14%)	7,93%

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

Entre os lotes produzidos, o lote 4, apesar de ter produzido uma quantidade menor de aves, foi o que proporcionou uma maior porcentagem de lucro sobre a receita de vendas, seguido do lote 2 e 6.

4.4 Margem de contribuição

A MC foi calculada através do método de custeio variável. Os custos foram apurados para fins gerenciais, logo foi aplicado o referido método de custeio que é crucial para essa finalidade. A Tabela 9 resume os dados referentes aos gastos variáveis totais e por unidade, assim como a MC total e por unidade de cada lote, informações estas apresentadas na DRE. Contudo, nesta, são acrescentadas as respectivas porcentagens.

Tabela 9 - Margem de contribuição

Margem de contribuição	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
(=) RECEITA LÍQUIDA	8.605,80	13.124,03	12.015,59	7.107,10	10.580,26	14.845,95
Receita por unidade	0,45	0,69	0,65	0,78	0,60	0,71
(-) GASTOS VARIÁVEIS	(4.939,20)	(4.891,16)	(4.781,65)	(2.350,28)	(4.537,59)	(5.383,94)
Gastos variáveis por unidade	(0,26)	(0,26)	(0,26)	(0,26)	(0,26)	(0,26)
(=) MC	3.666,60	8.232,87	7.233,94	4.756,82	6.042,67	9.462,01
MC por unidade	0,19	0,43	0,39	0,52	0,34	0,45
(=) MC em %	42,61%	62,73%	60,20%	66,93%	57,11%	63,73%

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

O lote 4 foi o que apresentou a maior MC que representou 66,93% do valor contribuinte para absorver os gastos fixos e gerar lucratividade. Apesar dos lotes 1 e

5 terem gerado uma MC de 42,61% e 57,11%, respectivamente, estas não foram suficientes para cobrir os gastos fixos e gerar lucro.

A partir das MC's encontradas torna-se possível identificar lotes, seus respectivos volumes e receitas, que foram capazes de contribuir para amortização dos gastos fixos, e ainda gerar lucratividade. Em posse dessas informações a produtora poderá visualizar os lotes mais promissores e com isso, tomar decisões mais assertivas.

4.5 Ponto de equilíbrio

Inicialmente foi calculado o PEC que permite visualizar o nível de venda em que não se obtém lucro e nem prejuízo. Dividindo os gastos fixos pela MC em % para cada foi possível encontrar os seguintes resultados mostrados na Tabela 10.

Tabela 10 - Ponto de Equilíbrio Contábil

Ponto de Equilíbrio Contábil	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
Gastos fixos	(6.042,00)	(7.131,90)	(6.945,66)	(4.137,21)	(6.375,28)	(8.284,28)
MC em %	42,61%	62,73%	60,20%	66,93%	57,11%	63,73%
PEC	14.181,05	11.368,97	11.536,76	6.181,35	11.162,63	12.998,08

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

Obtendo a receita encontrada (PEC) a DRE seria representada conforme mostra a Tabela 11.

Tabela 11 - Demonstração do Resultado do Exercício no PEC

Demonstração do Resultado do Exercício	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
(=) RECEITA LÍQUIDA	14.181,05	11.368,97	11.536,76	6.181,35	11.162,63	12.998,08
(=) Receita líquida em %	100%	100%	100%	100%	100%	100%
(-) GASTOS VARIÁVEIS	(8.139,05)	(4.237,07)	(4.591,10)	(2.044,14)	(4.787,35)	(4.713,81)
(-) Gastos variáveis em %	57,39%	37,27%	39,80%	33,07%	42,89%	36,27%
(=) MC	6.042,00	7.131,90	6.945,66	4.137,21	6.375,28	8.284,28
(=) MC em %	42,61%	62,73%	60,20%	66,93%	57,11%	63,73%
(-) GASTOS FIXOS	(6.042,00)	(7.131,90)	(6.945,66)	(4.137,21)	(6.375,28)	(8.284,28)
(-) Gastos fixos em %	42,61%	62,73%	60,20%	66,93%	57,11%	63,73%
(=) LUCRO OPERACIONAL	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(=) Lucro operacional em %	0%	0%	0%	0%	0%	0%

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

O lote 4 foi detentor do menor gasto fixo total e com isso obteve-se o menor PEC entre os lotes analisados. Percebe-se que mediante o PEC as MC's se igualam aos gastos fixos para que o lucro operacional tenha resultado zero. Os resultados encontrados permitem, além de visualizar a receita necessária para quitar todos os gastos, identificar o momento a partir do qual que será possível obter lucro.

Calculando o PEC em unidades, ou seja, dividindo os gastos fixos pela MC por unidade, é possível encontrar que no lote 1 por exemplo, tendo em vista que a MC por unidade foi de R\$ 0,19, seria necessário produzir em torno de 31.513 aves para quitar todos os gastos, e uma quantidade maior que essa para obtenção de lucro. Nos lotes 2, 3, 4, 5 e 6 a MC unitária foram de R\$ 0,43, R\$ 0,39, R\$ 0,52, R\$ 0,34 e R\$ 0,45. Seria necessário produzir, respectivamente, em torno de 16.405, 17.776, 7.915, 18.536 e 18.251 aves.

Foi calculado também o PEE, indicador que revela o volume de vendas que é necessário alcançar para que um determinado lucro, seja alcançado. Através de uma entrevista com a produtora rural, verificou-se que o objetivo da mesma é alcançar um lucro operacional de 20% sobre a receita líquida de cada lote produzido. Somando os gastos fixos de cada lote com o lucro desejado dividido pela MC em %, foi possível encontrar os PEE's mostrados na Tabela 12.

Tabela 12 - Ponto de Equilíbrio Econômico

Ponto de Equilíbrio Econômico	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
Receita líquida	8.605,80	13.124,03	12.015,59	7.107,10	10.580,26	14.845,95
Gastos fixos	(6.042,00)	(7.131,90)	(6.945,66)	(4.137,21)	(6.375,28)	(8.284,28)
Lucro desejado	1.721,16	2.624,81	2.403,12	1.421,42	2.116,05	2.969,19
MC em %	42,61%	62,73%	60,20%	66,93%	57,11%	63,73%
PEE	18.220,75	15.553,18	15.528,34	8.305,07	14.867,67	17.656,76

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

Em nenhum dos lotes a empresa havia conseguido alcançar o lucro almejado, tornando necessário um maior volume em vendas para o referido alcance. Para cobrir os gastos variáveis, amortecer os gastos fixos e ainda obter o lucro almejado, a produtora precisaria obter nos lotes 1, 2, 3, 4, 5 e 6, respectivamente, R\$ 18.220,75, R\$ 15.553,18, R\$ 15.528,34, R\$ 8.305,07, R\$ 14.867,67 e R\$ 17.656,76 em volume de vendas. Em face do PEE a DRE seria representada conforme mostra a Tabela 13.

Tabela 13 - Demonstração do Resultado do Exercício no PEE

Demonstração do Resultado do Exercício	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
(=) RECEITA LÍQUIDA	18.220,75	15.553,18	15.528,34	8.305,07	14.867,67	17.656,76
(-) GASTOS VARIÁVEIS	(10.457,59)	(5.796,47)	(6.179,57)	(2.746,44)	(6.376,34)	(6.403,30)
(-) Gastos variáveis em %	57,39%	37,27%	39,80%	33,07%	42,89%	36,27%
(=) MC	7.763,16	9.756,71	9.348,78	5.558,63	8.491,33	11.253,47
(=) MC em %	42,61%	62,73%	60,20%	66,93%	57,11%	63,73%
(-) GASTOS FIXOS	(6.042,00)	(7.131,90)	(6.945,66)	(4.137,21)	(6.375,28)	(8.284,28)
(-) Gastos fixos em %	33,16%	45,85%	44,73%	49,82%	42,88%	46,92%
(=) LUCRO OPERACIONAL	1.721,16	2.624,81	2.403,12	1.421,42	2.116,05	2.969,19
(=) Lucro operacional em %	9%	17%	15%	17%	14%	17%

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

O PEE permitiu identificar se a proprietária conseguiu um volume de vendas suficiente para obtenção do lucro esperado e possibilitou obter informações relativas a quanto seria preciso vender para obter essa lucratividade, caso não alcançada.

4.6 Margem de segurança

A margem de segurança foi aplicada com propósito de verificar o intervalo existente entre o volume de vendas e o PEC. Foram calculadas ambas as formas, ou seja, a margem de segurança em reais e em quantidade. Os resultados encontrados são mostrados na Tabela 14.

Tabela 14 - Margem de segurança

Margem de Segurança	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
Receita líquida	8.605,80	13.124,03	12.015,59	7.107,10	10.580,26	14.845,95
Receitas no PEC	14.181,05	11.368,97	11.536,76	6.181,35	11.162,63	12.998,08
Volume total	19.124,00	18.938,00	18.514,00	9.100,00	17.569,00	20.846,00
Volume no PEC	31.513	16.405	17.776	7.915	18.536	18.251
Margem de segurança (R\$)	(5.575,25)	1.755,06	478,83	925,75	(582,37)	1.847,87
Margem de segurança (quantidade)	(12389)	2533	738	1185	(967)	2595
Margem de segurança em %	(64,78%)	13,37%	3,99%	13,03%	(5,50%)	12,45%

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

O lote 6 teve a margem de segurança tanto em reais quanto em quantidade mais elevada, seguido dos lotes 2, 4, e 3. É possível aferir referente ao lote 6 que as vendas poderiam diminuir uma média de 12,45% até a avicultura de corte parar de

dar lucro e começar a dar prejuízo operacional. A mesma lógica se aplica para os demais lotes citados. Já nos lotes 1 e 5, em contrapartida, a margem de segurança foi negativa, o que se atrela ao fato da propriedade rural ter atuado no prejuízo mediante sua produção, logo, não há margem para redução.

Esse indicador permitiu visualizar o quanto as vendas poderiam cair sem a incoerência de prejuízo, o que pode ser útil a proprietária rural, caso esta necessite ter informações referentes as consequências de possíveis variações de vendas relativas à avicultura de corte desempenhada em sua propriedade.

4.7 Alavancagem Operacional

Por fim, foi calculada a alavancagem operacional, com a finalidade de analisar a sensibilidade do lucro, ou seja, como a lucratividade de cada lote poderia ser afetada em decorrência de alguma variação no percentual da receita. Dividindo a MC pelo lucro foram encontrados os seguintes resultados mostrados na Tabela 15.

Tabela 15 - Alavancagem operacional

Alavancagem operacional	Lote 1	Lote 2	Lote 3	Lote 4	Lote 5	Lote 6
MC	3.666,60	8.232,87	7.233,94	4.756,82	6.042,67	9.462,01
Lucro operacional	(2.375,40)	1.100,97	288,28	619,61	(332,60)	1.177,73
Alavancagem operacional	(1,54)	7,48	25,09	7,68	(18,17)	8,03

Fonte: Elaborada com dados da pesquisa (2023)

Nos lotes 1 e 5, conforme pode ser verificado a alavancagem operacional foi negativa, o que se deu pelo fato, já mencionado anteriormente, dos resultados negativos inerentes as suas produções. O lote 3 foi o que teve a maior alavancagem operacional, o seu resultado demonstra que um aumento de 2% nas vendas, por exemplo, ocasionaria um aumento no lucro em torno de 50%, um aumento de 4% a um lucro de 100%, e assim, sucessivamente.

5 CONCLUSÃO

Os resultados alcançados proporcionaram demonstrar para a produtora rural responsável pela administração da avicultura de corte realizada na propriedade rural, alvo desta pesquisa, os resultados obtidos pela atividade no ano de 2022, evidenciando não só todo detalhamento dos gastos relacionados a produção de aves por lote, como também o desempenho da operação da avícola em termos de lucratividade.

Ademais, a análise CVL possibilitou encontrar informações capazes de auxiliar no gerenciamento da avicultura de corte praticada na propriedade rural e na tomada de decisões que interferem no desempenho operacional, no sucesso ou até no fracasso do negócio.

Conforme relatado, a proprietária e gestora do negócio revelou não fazer o uso da contabilidade gerencial nem de ferramentas que permitem gerir e analisar os custos atrelados ao processo produtivo, e conseqüentemente, não desfruta dos benefícios que essa ciência pode oferecer em prol do gerenciamento da atividade realizada em sua propriedade. Por mais que na produção de boa parte dos lotes, tenha sido possível obter lucratividade, estes não condicionaram o lucro almejado e ainda tiveram os lotes 1 e 5 que acarretaram em prejuízo.

O cenário constatado vai de encontro com o exposto na literatura, em que existe certa carência no emprego da contabilidade gerencial em prol do desenvolvimento da avicultura de corte e das propriedades rurais de modo geral. Percebe-se que ferramentas contábeis voltadas para análise de custos deixam de ser empregadas, o que abre margem para tomada de decisões errôneas, e conseqüente, baixo desempenho ou prejuízos.

As ferramentas e análises voltadas para gestão de custos empregadas nesta pesquisa se mostraram eficientes no alcance dos objetivos traçados. Cabe destacar que por mais que o custeio variável não seja utilizado em meio as documentações oficiais, o método se mostrou eficiente para realização da análise CVL, obtenção da margem de contribuição, demonstração dos resultados da atividade, e cálculos dos demais indicadores.

Com a realização da pesquisa foi possível, conseqüentemente, subsidiar informações cruciais para o planejamento, gerenciamento e controle da avicultura de corte, e com isso contribuir para o processo decisório, além de evidenciar a

importância do uso de ferramentas gerenciais em prol do conhecimento e análise dos custos e do desenvolvimento do negócio.

Para pesquisas futuras, sugere-se realizar estudos de casos tendo como objeto de estudo a avicultura de corte praticada em outras propriedades localizadas na mesma região a fim de verificar a existência de semelhanças com o cenário detectado na presente pesquisa.

REFERÊNCIAS

ABPA - Associação Brasileira de Proteína Animal. Relatório Anual 2022. **ABPA**, 2022. Disponível em: <https://abpa-br.org/relatorios/>. Acesso em: 20 out. 2022.

AMORIM, G. S. et al. Cadeias globais de valor: a inserção do agronegócio brasileiro. In: Seminário Internacional sobre Desenvolvimento Regional, IX, 2019, Santa Cruz do Sul. **Anais...** Santa Cruz do Sul: PPGDR, 2019.

ARENDR, C. **Avaliação dos resultados econômicos financeiros da avicultura de corte e bovinocultura leiteira em uma propriedade rural de Teutônia – RS**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Taquari - Univates, Lajeado, 2018.

BARBOSA, J. Avicultura: o que é? Qual a importância da produção avícola? **Avicultura Blog**, 2021. Disponível em: <https://aviculturablog.com.br/avicultura-o-que-e-qual-a-importancia-da-producao-avicola/>. Acesso em: 10 jan. 2023.

BELUSSO, D.; HESPANHOL, A. N. A evolução da avicultura industrial brasileira e seus efeitos territoriais. **Revista Percurso – NEMO**, Maringá, v. 2, n. 1, p. 25-51, 2010.

BORATTO, A. **Avicultura**. Barbacena: Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia, 2011.

BRAGA, A. X. V. **Contabilidade de Custos**. Cuiabá: Rede e-Tec Brasil/UFMT, 2015.

CARRARO, W. B. W. H. et al. **Destques da Contabilidade Gerencial**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2018.

CEPEA – Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada. Mercado de Trabalho do Agronegócio Brasileiro - Relatório referente ao 2º trimestre de 2022. **CEPEA**, 2022. Disponível em: <https://cepea.esalq.usp.br/br/analises-trimestrais-mercado-de-trabalho.aspx>. Acesso em: 19 out. 2022.

CEPEA – Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada. PIB do agronegócio brasileiro. **CEPEA**, 2022. Disponível em: <https://www.cepea.esalq.usp.br/br/pib-do-agronegocio-brasileiro.aspx>. Acesso em: 19 out. 2022.

DACIÊ, F. P. et al. Análise dos custos de produção na criação de frangos de corte: um estudo em uma propriedade rural do norte do Paraná. In: Congresso Brasileiro de Custos, XXVIII, 2018, Online (Inevent). **Anais...** Associação Brasileira de Custos – ABC, 2021.

DAGOSTINI, L.; ROSETTI, A.; PEREIRA, A. A. Percepção da contabilidade rural na atividade avícola: estudo de caso em uma propriedade rural do sudoeste do Paraná. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 9, n. 18, p. 71-86, mar. 2021.

DE PAULA, G. B. Análise de DRE (Demonstrativo de Resultados do Exercício): tudo que você precisa saber em um só lugar! **Treasy**, 2019. Disponível em: <https://www.treasy.com.br/blog/dre-demonstrativo-de-resultados-do-exercicio/>. Acesso em 07 mar. 2023.

FAGUNDES, T. Custeio ABC: o método que pode revolucionar a gestão da sua empresa. **Treasy**, 2020. Disponível em: <https://www.treasy.com.br/blog/custeio-abc/>. Acesso em 07 mar. 2023.

FERREIRA, L. G. **Análise da relação CUSTO-VOLUME-LUCRO: Um estudo de caso em uma microempresa de doces artesanais**. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Monteiro, 2021.

GALVÃO, J. G. **Disclosure eco sócio ambiental das cooperativas de avicultora do estado do Paraná**. Dissertação (Mestrado em Agronegócios) - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2019.

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

GERHARDT, R. M. **Margem de contribuição como instrumento de gestão: um estudo de caso aplicado no comércio de tintas**. Artigo (Pós-graduação *Lato Sensu* MBA em controladoria e finanças) - Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande Do Sul, Santa Rosa, 2018.

LIMA, A. L. **Formação do preço de venda na avicultura: um estudo com avicultores familiares inseridos no PAF - Santana do Ipanema - AL**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Alagoas, Santana do Ipanema, 2020.

LOPES, J. C. O. **Avicultura**. Floriano - PI: Colégio Agrícola de Floriano da Universidade Federal do Piauí - EDUFPI; Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN, 2011.

LORENTZ, F. **Contabilidade e Análise de Custos: Uma abordagem prática e objetiva**. 3 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2021.

NASCIMENTO, F. P. **Metodologia da pesquisa científica - teoria e pratica**. Brasília: Thesaurus, 2016.

MARCELINO, J. A. et al. Contabilidade Gerencial como Ferramenta de Apoio à Gestão de Pequenas Empresas. **Revista Controladoria e Gestão – RCG**, v. 2, n. 2, p. 469-485, jul./dez. 2021.

MARION, J. C.; RIBEIRO, O. M. **Introdução à contabilidade gerencial**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

MOREIRA, A. E. B. **A utilização de ferramentas da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas e sua importância para a tomada de decisão**.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade do Rio Grande do Norte, Natal, 2022.

OLIVEIRA, F. M. B. **A importância das ferramentas da contabilidade gerencial e suas contribuições para tomada de decisão.** Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade para o Desenvolvimento do Estado e da Região do Pantanal, Campo Grande, 2020.

PANATTO, G. D. **Gestão de custos na agricultura de corte: um estudo de caso em uma propriedade rural localizada no município de Turvo / SC.** Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2018.

PANATTO, G. D. et al. Gestão de custos na avicultura de corte: o caso de uma pequena propriedade rural do sul catarinense. In: Congresso Brasileiro de Custos, XXV, 2018, Vitória. **Anais...** Vitória: Associação Brasileira de Custos – ABC, 2018.

PAPA, R. L. **Contabilidade Rural: a percepção dos produtores rurais de pequeno porte quanto ao papel da contabilidade para gestão do negócio na região do Triângulo Mineiro.** Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2019.

PEGORARO, M. W. **Análise de investimento e rentabilidade para a implantação de um aviário de produção de frango de corte situado na Serra Gaúcha – RS.** Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Caxias do Sul, Farroupilha, 2019.

REINALDI, M. A. A. et al. A Relevância da Contabilidade Gerencial para a Gestão das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. **Brazilian Journal of Development**, Curitiba, v. 8, n. 1, p. 3368-3382, jan. 2022.

ROCHA, N. F. **Evolução da cadeia produtiva de avicultura de corte.** Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Zootecnia) - Universidade Federal do Tocantins – Campus Universitário de Araguaína, Araguaína, 2021.

RODRIGUES, V. D. V. **Contabilidade Ambiental: diagnóstico e evidenciação da sustentabilidade da cadeia produtiva da avicultura de corte.** Projeto (Pós Graduação em Agronegócio) - Universidade Federal de Goiás, Goiânia, 2020.

RODRIGUES, W. O. P. R. et al. Evolução da avicultura de corte no Brasil. **ENCICLOPÉDIA BIOSFERA**, Centro Científico Conhecer, Goiânia, v. 10, n. 18, p. 1666-1684, 2014.

ROSADO, D. O. **Ferramentas da Contabilidade Gerencial aplicadas a Organizações da Área da Saúde: um estudo bibliométrico.** Monografia (Especialização Contabilidade em IFRS e Controladoria) - Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2021.

SANTOS, M. A. **Contabilidade de custos.** Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2018.

SANTOS, M. B. et al. Análise econômica da produção de frango de corte em dois municípios do médio sertão de Alagoas, Nordeste do Brasil. **Diversitas Journal**, Santana do Ipanema/AL, v. 5 n. 3, p. 2129-2139, jul./set. 2020.

SCHMIDT, N. S.; SILVA, C. L. Pesquisa e Desenvolvimento na Cadeia Produtiva de Frangos de Corte no Brasil. **Ergomix**, 2021. Disponível em: <https://pt.engormix.com/avicultura/artigos/pesquisa-desenvolvimento-cadeia-produtiva-t47900.htm>. Acesso em: 02 dez. 2022.

SEBRAE. Como fazer um demonstrativo de resultados. **Sebrae**, 2019. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ap/artigos/como-fazer-um-demonstrativo-de-resultados,48f3ace85e4ef510VgnVCM1000004c00210aRCRD>. Acesso em: 02 dez. 2022.

SILVA, E. F. F. **Percepção de um proprietário de produção avícola da cidade de Monteiro/PB acerca do uso da informação contábil no processo de controle gerencial**. Artigo (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Monteiro, 2018.

SILVA, J. C. S. et al. As principais ferramentas de gestão da contabilidade gerencial na tomada de decisão. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, ano. 07, ed. 10, v. 09, p. 05-20, out. 2022.

SOARES, P. A.; BEZERRA GABRIEL, J. R. **Análise de custos**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2019.

SOUSA, M. E. F.; ANASTÁCIO, F. A. M. Custeio variável: uma ferramenta de auxílio na tomada de decisão gerencial. **ID on line. Revista de psicologia**, v. 13, n. 43, p. 310-321, 2019.

SOUZA, F. F. **Contabilidade Gerencial**. 2 ed. Indaial: UNIASSELVI, 2021.

VALDUGA, M. **Controle de custos aplicados na produção de leite e frango de corte em uma propriedade rural do Vale do Taquari**. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade do Vale Taquari - UNIVATES, Lajeado, 2018.