

Grau de maturidade sobre a gestão de custos na agricultura familiar: estudo exploratório em propriedades rurais do Vale do Caí/RS

Recebimento dos originais: 22/07/2020

Aceitação para publicação: 29/06/2021

Diego Luís Bertollo

Doutor em Administração pela UCS

Instituição - Universidade de Caxias do Sul – UCS

Endereço: Rua Francisco G. Vargas, 1130 – CEP 95.070-560 – Caxias do Sul – RS – Brasil

E-mail: dlbertollo@ucs.br

Laís Schneiders

Bacharel em Ciências Contábeis pela UCS

Instituição - Universidade de Caxias do Sul – UCS

Endereço: Rua Francisco G. Vargas, 1130 – CEP 95.070-560 – Caxias do Sul – RS – Brasil

E-mail: lshneiders@ucs.br

Joél Borges Domingues

Mestre em Biotecnologia e Gestão Vitivinícola pela UCS

Instituição - Universidade de Caxias do Sul – UCS

Endereço: Rua Francisco G. Vargas, 1130 – CEP 95.070-560 – Caxias do Sul – RS – Brasil

E-mail: jbdomingues@ucs.br

Marlei Salette Mecca

Doutora em Engenharia da Produção pela UFSC

Instituição - Universidade de Caxias do Sul – UCS

Endereço: Rua Francisco G. Vargas, 1130 – CEP 95.070-560 – Caxias do Sul – RS – Brasil

E-mail: msmecca@ucs.br

Alex Eckert

Doutor em Administração pela PUCRS/UCS

Instituição - Universidade de Caxias do Sul – UCS

Endereço: Rua Francisco G. Vargas, 1130 – CEP 95.070-560 – Caxias do Sul – RS – Brasil

E-mail: aekert@ucs.br

Resumo

A pesquisa teve por objetivo identificar o grau de maturidade (conhecimento) dos proprietários rurais do Vale do Caí sobre os conceitos e ferramentas relacionados à gestão de custos. A metodologia da pesquisa teve como abordagem quantitativa e com relação aos objetivos é descritiva e exploratória. Para coleta e análise dos dados foi utilizado um instrumento composto por 25 questões, as primeiras 10 relacionadas ao perfil dos proprietários rurais e, as 15 questões posteriores versam sobre o grau de conhecimento em relação a conceitos de gestão de custos. Os resultados do questionário demonstraram que apenas (1) uma das (6) seis propriedades que responderam ao questionário, pode ser considerada uma propriedade com maturidade com relação aos conhecimentos dos conceitos de gestão de custos. Essa, por sua vez, atingiu 116 pontos, (2) duas propriedades com 108 pontos foram consideradas medianamente madura, entretanto, as outras (3) três propriedades que ficaram com pontuação abaixo são consideradas propriedades com pouca maturidade. Conclui-se que as propriedades rurais dessa região precisam buscar capacitação em relação

aos conceitos de gestão de custos, isso proporcionará melhor desempenho das propriedades rurais.

Palavras-chave: Gestão de custos. Produtores rurais. Contabilidade de custos. Ferramentas. Grau de conhecimento.

1. Introdução

Segundo entendimento de Ribeiro, “a contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização” (RIBEIRO, 2018, p. 48). Tendo em vista que a contabilidade é imprescindível a qualquer ramo empreendedor, ela também é de suma importância na agricultura familiar (objeto do trabalho).

Sendo assim, ao tratar da contabilidade, desta desvencilham-se vários nichos, dentre eles, a contabilidade rural, que nada mais é do que um instrumento fundamental para o controle financeiro e econômico da propriedade rural. Pode-se também afirmar que a utilização da contabilidade, em se tratando do meio rural, contribui, sob vários aspectos, tais como a expansão do meio rural (GOMES, 2002).

Acrescenta-se que o agricultor familiar é um micro empresário que regularmente acaba por realizar transações comerciais. Circunstância que demonstra a necessidade da gestão de custos para sua sobrevivência e a do próprio negócio. Logo, seria de grande importância um planejamento estratégico do produtor, pois, assim reduziria seus gastos, o que poderia tornar o preço de seu produto mais atraente e, conseqüentemente poderia se manter, com maior segurança, no ramo (PADUA, 2014).

É sobre este contexto, que se observa a grande importância de auxílio aos agricultores familiares. Assim, o intuito primordial consiste em demonstrar ao pequeno produtor que é possível, mesmo em uma pequena propriedade, ter um planejamento inteligente que o auxilie na formulação do preço de venda adequado, obtendo assim, maior margem de lucro e otimização dos custos envolvidos no processo produtivo (PADUA, 2014).

Isso porque no contexto de competitividade atual, fazer uma boa gestão de custos representa um dos aspectos administrativos mais relevantes (CALLADO; CALLADO, 1999). Ao implementar uma gestão de custos consciente, acredita-se que a pequena empresa passará a gerir lucros mais consistentes, o que possibilitará melhorar de maneira constante seu

comércio, trazendo mais empregos, amenizando o risco de encerramento de suas atividades, fazendo com que a economia se aqueça.

Tendo em vista que a contabilidade é imprescindível a qualquer ramo empreendedor, ela também é de suma importância na agricultura familiar. Sendo assim, ao tratar da contabilidade, desta desvencilham-se vários nichos, dentre eles, a contabilidade rural, que nada mais é do que um instrumento fundamental para o controle financeiro e econômico da propriedade rural. Pode-se também afirmar que a utilização da contabilidade, em se tratando do meio rural, contribui, sob vários aspectos, tais como a expansão do meio rural (GOMES, 2002).

A agricultura familiar se mostra indispensável ao desenvolvimento econômico do país, assim como de seus estados e municípios. Repercute tanto na geração de renda das famílias envolvidas, quanto na produção de alimentos e redução do êxodo rural, além do favorecimento ao emprego de práticas produtivas ecologicamente equilibradas, advindas da diversificação de cultivos, sem contar na diminuição da utilização de insumos industriais (PADUA; SCHLINDWEIN; GOMES, 2013).

Destaca-se que a contabilidade é gênero do qual se derivam várias espécies, dentre elas cita-se a contabilidade de custos, que nada mais é do que parte da ciência contábil aplicada na atividade de acompanhamento, classificação, apropriação, análise e registro contábil de gastos consumidos direta ou indiretamente no processo produtivo da empresa, ou seja, custos (LORENTZ, 2021).

Ao tratar de custos, estes precisam ser classificados para atender as diversas finalidades para as quais são apurados. Para facilitar essa classificação, considerar-se-á uma empresa industrial e, como objetivo de custeio, os produtos por ela fabricados. As duas classificações básicas são as que permitem determinar o custo de cada produto fabricado e seu comportamento em diferentes volumes de produção nos quais a empresa possa operar gerando, com isso uma gestão de custos (MEGLIORINI, 2012).

A escolha do tema relacionada à gestão de custos direciona o estudo à agricultura familiar, mais especificamente aos produtores rurais. Origina-se da percepção de falta de gestão de custos de várias empresas familiares do Vale do Café. Salienta-se que, por serem empresas de micro e pequeno porte, a falta de gestão acaba por influenciar, em muito, na formação do preço de venda. Em consequência, pequenos produtores passam a possuir gastos que poderiam ser controlados com um sistema de gestão de custos efetivo. Com isso, acabam por ter que exasperar o preço, dificultando a possibilidade de se manter em um mercado que, com o passar do tempo, vem sendo mais competitivo.

A elaboração dessa pesquisa se justifica visto que, a gestão de custos busca produzir informações aos usuários internos. Mais precisamente, a gestão de custos identifica, coleta, mensura, classifica e relata informações que são úteis aos gestores para a elaboração do preço, do planejamento, do controle e das tomadas de decisões (HANSEN; MOWEN, 2012). Nesse sentido, auxiliar os produtores rurais na gestão dos custos é fundamental, haja vista que os mesmos são responsáveis por abastecer nossas mesas com alimentos, proporcionando melhor qualidade de vida e saúde a população de modo geral. Fazer uma gestão eficaz dos custos é fundamental para os produtores rurais, pois contribui de forma significativa para identificar e controlar os custos, gerando assim informações fundamentais para a tomada de decisão e melhoria dos resultados (MATEUS et al., 2021).

Além desta parte introdutória, este artigo está estruturado em mais quatro seções. A segunda seção busca realizar uma revisão teórica sobre a contabilidade de custos, gestão de custos, seus conceitos e ferramentas e o grau de maturidade sobre gestão de custos. A terceira seção tem o objetivo de apresentar os procedimentos metodológicos utilizados para o desenvolvimento da pesquisa. A quarta seção apresenta a análise e a discussão dos resultados e, por fim, as considerações finais acerca do tema.

2. Referencial Teórico

2.1. Agricultura familiar e a modernização

A modernização na agricultura aconteceu pela inserção da tecnologia no campo, que acabou modificando as relações de trabalho, beneficiando o agronegócio com a inserção de técnicas, máquinas e insumos que vieram junto com a Revolução Verde e acabaram por causar um significativo aumento no segmento. No mesmo passo, a agricultura também familiar passou por essa mudança tecnológica, sendo que os pequenos produtores de agricultura familiar passaram a aperfeiçoar a sua produção com alguns recursos possíveis aptos a se manterem no mercado do agronegócio e a sobreviverem ao comércio (SANTOS et al., 2014).

Não é desmazelo falar que a agricultura é um setor que tem extrema importância para economia do país, pois é dela que o alimento tem sua origem. Ademais, a evolução e o aumento da agricultura proporcionam aumento significativo em empregos e na economia do país (MOREIRA; BRUNO, 2014).

Ao falar de modernização do segmento agrícola. Com o passar dos anos a inovação em tecnologia de equipamentos agrícolas acabou por contribuir para o desenvolvimento do

setor (SANTOS et al., 2014). Porquanto, passou a ter mais influência na economia, com criação de empregos e influência direta na vida dos brasileiros (MOREIRA; BRUNO, 2014), ou seja, um nicho de mercado que tem tido um crescimento anual, passando a interferir não apenas na vida daquele que produz, mas também na vida de seus empregados. O que por consequência, passa a exigir um maior controle de produção (gestão de custos) apto a não prejudicar a vida do empresário e da família daquele(s) que o auxilia(m).

Assim, a busca pela gestão de custos (controle) e fixação de preço de venda, em se tratando de agricultura, passa a ser essencial. Até mesmo na vida daquele pequeno produtor que já possui algum funcionário e que tem a família para sustentar.

Cabe ainda acrescentar que na agricultura, em sentido amplo, também existe a incerteza em relação às mudanças climáticas. Mudanças que acabam por impactar diretamente nos gastos dos agricultores, proporcionando incertezas sobre o futuro, sejam por períodos de seca ou chuvas constantes, variações que consistem na precibilidade precoce do produto e faz com que os preços se alavanquem. Logo, objetivando amenizar o impacto, o agricultor deve se amparar em alternativas como a diversificação de sua produção, desenvolvimento de técnicas que impeçam ou amenizam o impacto gerado pelas condições de tempo (ANDRADE; SOUZA; SILVA, 2013; MOREIRA; MELO; CARVALHO, 2016).

Ante as incertezas e as excepcionalidades que trazem altos custos financeiros ao produtor, muitas vezes não planejados, no empreendimento agrícola familiar, por inúmeras vezes o produtor acaba por misturar a renda familiar (salário) com o patrimônio do empreendimento, causando uma confusão patrimonial. Confusão que pode levar o produtor ao fracasso e, conseqüentemente, acaba por ter que por encerrar o empreendimento ficando (assim como seus funcionários), desempregado (CHEMIN; AHLERT, 2010).

Pensando nisso e, visualizando a maior responsabilidade do produtor que atualmente não interfere mais economicamente apenas em sua vida, mas nas de seus empregados é que surge a preocupação com esse pequeno grupo de proprietários rurais. Preocupação para que se mantenham no mercado. Assim, objetiva-se buscar uma possível implantação de sistema apto a gerir de forma efetiva os custos e a formulação de preço de venda consciente do produtor, buscando um maior controle econômico e certa estabilidade deste no comércio. Da insegurança que atualmente assola o pequeno produtor é que foi elaborado um questionário que foi respondido por alguns proprietários rurais do Vale do Caí. Questionário que buscou demonstrar os conhecimentos dos produtores com relação aos conceitos e ferramentas de gestão de custos que podem ser utilizados em suas propriedades.

2.2. Contabilidade de custos

Tratando-se de controle financeiro acerca da produção e comercialização nas propriedades rurais, é que se traz como meio apto a orientar de maneira efetiva o produtor à contabilidade de custos. A contabilidade de custos, nos seus primórdios, teve como principal função a avaliação de estoques em empresas industriais. Salienta-se que se trata de um procedimento muito mais complexo na indústria do que no comércio, uma vez que envolve muito mais que a simples compra e revenda de mercadorias. São feitos pagamentos a fatores de produção tais como salários, aquisições e utilização de matéria-prima entre outros. Logo, para a formulação do preço de venda esses gastos devem ser incorporados ao valor dos estoques no processo produtivo e, por ocasião, no encerramento do balanço (VICECONTI; NEVES, 2018).

A contabilidade de custos é uma variação derivada da contabilidade financeira e da contabilidade geral. Teve seu início na Revolução Industrial, momento em que as organizações passaram a comprar matéria-prima para transformá-la em produtos (SCHIER, 2013). Todos os gastos incorridos na divisão de fábrica são classificados como custos, a matéria-prima, a mão de obra, a energia elétrica, a depreciação e até mesmo os materiais de limpeza constituem custos. E, como custos são apropriados aos produtos necessita-se estabelecer critérios para fixação do preço final destes ao produto. Portanto, a contabilização de custos se faz necessária para a fixação do preço final do produto, ao ponto de trazer maior precisão aos valores utilizados para sua comercialização (MEGLIORINI, 2012).

É de se acrescentar que a contabilidade de custos surgiu da necessidade de uma maior precisão no controle e identificação dos valores utilizados na produção. É o ramo da ciência contábil que registra, analisa e interpreta os gastos de produção de bens e serviços passíveis de serem avaliados, bem como controla os estoques, tudo para combater os gastos excedentes e gerar maior margem de lucro ao utilizador (MARTINS, 2018).

A contabilidade de custos também é direcionada para a análise de gastos realizados pelas empresas durante suas atividades operacionais, contribui na tomada de decisões, envolvendo as opções de produção, formação de preço e alternativas entre produção própria e terceirizada. Ela contribui na determinação do lucro, processando as informações contábeis, e possibilitam ainda, dados sobre a rentabilidade e desempenho de diversas atividades das

Bertollo, D.L.; Schneiders, L.; Domingues, J.B.; Mecca, M.S.; Eckert, A. empresas, auxiliando no planejamento e controle e no desenvolvimento das operações (VEIGA; SANTOS, 2016).

Nas últimas décadas, o controle financeiro vem evoluindo e modernizando-se, deixando de ser mero auxiliar na avaliação de estoques e de lucros globais para tornar-se um importante instrumento de controle e de suporte em tomadas de decisões. Como instrumento de gestão, a contabilidade de custos passou a ser utilizada em outros campos que não o industrial. Atualmente, é bastante comum encontrarmos bancos, financeiras, lojas comerciais, escritórios de consultoria, de auditoria e outros (CREPALDI; CREPALDI, 2018).

Conforme a finalidade, os custos podem ser classificados de diferentes maneiras: quanto a forma de apropriação ao produto (Direta ou Indireta); quanto ao volume de produção (Fixo ou Variável); quanto ao valor de registro; quanto a forma de acumulação e quanto ao objeto de custeio (SOUZA; CLEMENTE, 2011).

A contabilidade de Custos apura diversos tipos de informações para diferentes setores da organização. Desta forma, essas variações de informações fazem com que sejam empregadas diferentes terminologias e classificações de custos e despesas, visando atender uma determinada área específica de cada empresa.

Ela tem por finalidade analisar custos de diversas maneiras, isso para produzir informações diferentes aptas a atenderem as diversificadas necessidades gerenciais. Analisar custos de maneira diferente significa simplesmente dizer que aquele que contabiliza os custos estabelece diferentes sistemas e adota critérios diversificados de avaliação, cálculo e alocação, com intuito de fornecer informações específicas exigidas por ambientes de produção e de administração em constante mutação (LEONE; LEONE, 2010). Conforme expresso anteriormente, os custos são classificados como diretos e indiretos, fixos e variáveis:

Os custos diretos são os que “podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo (quilogramas de materiais consumidos, embalagens utilizadas, horas de mão-de-obra (sic) utilizada e até quantidade de força consumida” (MARTINS, 2018). Custos diretos são facilmente relacionados com as unidades de alocação de custos (produtos, processo, setores, clientes etc.). Cita-se a exemplo de custos diretos de produtos a matéria-prima, a mão de obra direta e a alocação, dentre outros. Cabe respaldar que a análise desses custos é relativamente simples (BORNIA, 2019), ao passo que são gastos facilmente apropriáveis às unidades produzidas, ou seja, são aqueles que podem ser identificados como pertencentes a este ou àquele produto. Por sua natureza, características próprias e objetividade ou por controles individuais como a ficha técnica do produto, sem a necessidade de rateios (WERNKE, 2016).

Assim, conclui-se que, basta existir uma medida de consumo (quilos, horas de mão de obra ou de máquina, quantidade de força consumida etc.) para que existam custos diretos. De modo geral, identificam-se aos produtos agrícolas e variam proporcionalmente à quantidade produzida. Podem ser apropriados diretamente aos produtos agrícolas porque há uma medida objetiva do seu consumo nessa produção (CREPALDI, 2016).

Por sua vez, o custo indireto é o que, embora não se inicie diretamente sobre a produção ou a venda, é parte integrante como resultante da participação das atividades de apoio ou auxiliar ao processo de transformação, produção e comercialização de um bem ou serviço (NASCIMENTO, 2001). São gastos que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional e, caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos, serão mediante critérios de rateio (WERNKE, 2016). Custos indiretos, para serem incorporados aos produtos agrícolas, necessitam da utilização de algum critério de rateio. Exemplos: aluguel, iluminação, depreciação, salário de administradores etc. Os custos indiretos dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados em diferentes produtos agrícolas. Portanto, são custos que só são apropriados indiretamente aos produtos agrícolas (CREPALDI, 2016).

Os custos fixos são os que: “não variam com a variabilidade da atividade escolhida. Isto é, o valor total dos custos permanece praticamente igual mesmo que a base de volume selecionada como referencial varie” (LEONE; LEONE, 2010). “Não existe custo ou despesa eternamente fixos, ou seja, são fixos dentro de certos limites de oscilação da atividade a que se referem, sendo que, após tais limites, aumentam, mas não de forma exatamente proporcional, tendendo a subir em degraus” (MARTINS, 2018).

Os custos fixos são aqueles que independem do nível de atividade da empresa em curto prazo. Para tanto, não variam com alteração no volume de produção (BORNIA, 2019). Um aspecto importante a ressaltar sobre os custos fixos é de que eles são fixos dentro de uma determinada faixa de produção e, em geral, não são eternamente fixos, podendo variar em função de grandes oscilações no volume de produção agrícola. São aqueles cujo total não varia proporcionalmente ao volume produzido. Por exemplo: aluguel, impostos, etc. (CREPALDI, 2016).

Os custos variáveis são aqueles que se alteram de acordo com a quantidade produzida, como por exemplo, a água, a energia, o vapor e os insumos utilizados no processo (LEONE; LEONE, 2010). Esses estão diretamente vinculados ao volume de produção. Quanto maior for o volume de produção, maiores serão os custos variáveis totais, pois tratam-se de valores consumidos ou aplicados que possuem seu crescimento vinculado à quantidade pela empresa.

Têm seu valor determinado em função de oscilações na atividade da empresa, variando de valor na proporção direta do nível de atividade. O exemplo mais adequado para custo variável é a matéria-prima, pois se para produzir uma unidade de produto gastam-se \$10, ao produzir duas unidades gastam-se \$ 20 (WERNKE, 2016).

2.3. Gestão de custos

A gestão de custos é a ferramenta apta a produzir informações para os usuários internos. Especificamente, a gestão de custos identifica, coleta, mensura, classifica e traz informações que são úteis aos gestores para o custeio (determina quanto custa algo), planejamento, controle e tomada de decisão (HANSEN; MOWEN, 2012). Ela tem como foco principal a identificação de oportunidades de redução de gastos, dando ênfase em melhoria de processos de produção e desenvolvimento (CRUZ, 2012).

A ferramenta surgiu a partir da contabilidade financeira, como forma de controlar o custo dos estoques (MARTINS, 2018). Atualmente, a contabilidade de custos é utilizada na gerência de organizações e empresas, ajudando-as no planejamento, controle de suas atividades e tomada de decisão (LEONE; LEONE, 2010). Através do controle de custos, é possível ter uma visão mais precisa de problemas de ordem financeira que estão afetando a organização.

Para Maher (2001) “a contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que mede, registra e relata informações sobre os custos”. Assim, sua gestão abrange as questões internas da empresa, pois identifica e coleta informações que auxiliam os gestores nas tomadas decisórias, ao ponto de que seja possível fazer um gerenciamento inteligente, pois, é preciso ter uma noção expressiva de gastos da organização (HANSEN; MOWEN, 2012).

Conclui-se que o controle de gastos é muito importante para manter viva a empresa, sendo que através do respectivo controle que o operador consegue, de maneira mais segura, ter parâmetro para formação do preço de venda de seus produtos.

2.4. Grau de maturidade sobre a gestão de custos

Ao tratar do grau de maturidade ou conhecimento de ferramentas de Gestão de Custos, mensurá-lo na gestão de custos vem a ser o maior objetivo deste estudo. Para chegar ao grau de maturidade de cada propriedade, foi necessário construir uma metodologia que possibilitasse medir o nível de conhecimento dos empreendedores acerca de vários assuntos

relacionados ao tema Custos. Dentre eles pode se destacar conteúdos como custos fixos e variáveis, formação do preço de venda, aplicação do mark-up, margem de contribuição, ponto de equilíbrio, custo de oportunidade, alavancagem operacional, métodos de avaliação dos estoques, depreciação, critério de rateio e métodos de custeio (FRIEDRICH, 2013).

Dubois, Kulpa e Souza (2019) classifica custos fixos como aqueles cujos valores são os mesmos, independente de qualquer que seja o volume de produção da empresa dentro de um intervalo relevante. Já, Padoveze (2010) define que custos fixos são fixos dentro de um intervalo relevante de produção ou venda e podem variar se os aumentos ou diminuições de volume forem significativos.

Em se tratando de custos variáveis, Dubois, Kulpa e Souza (2019) define como sendo aqueles (custos) que sofrem alterações em função de volume produzido. Que para Padoveze (2010), são chamados de custos variáveis os que, cujo montante em unidades monetárias, variam na proporção direta das variações do nível de atividade. Sendo assim, destaca-se que os custos são calculados com base na variação do nível de produção.

Ao tratar de preço de venda, Dubois, Kulpa e Souza (2019) expressa que, em qualquer procedimento de industrialização, os preços são os recursos contábeis que indicam e ajudam a controlar a eficiência de bens e serviços fabricados. Logo, para o autor, os preços refletirão em determinado resultado da própria eficiência de produção das empresas em contexto geral. Para administrar preços de venda, sem dúvida é necessário conhecer o custo do produto; porém essa informação por si só, embora seja necessária, não é suficiente. Além do custo, é preciso saber o grau de elasticidade da demanda, os preços dos produtos da concorrência, os preços de produtos substitutos, a estratégia de marketing da empresa, entre outros. Tudo isso depende muito do tipo de mercado em que a empresa atua. O que vai desde a análise do monopólio até a concorrência perfeita, mercado de commodities e outros fatores (MARTINS, 2018).

O conceito de mark-up, que se traduz como multiplicação sobre os custos, trata-se de uma metodologia apta a fazer o cálculo de preços de venda de forma rápida a partir do custo por absorção de cada produto. O mark-up, é amplamente utilizado por empresas, tanto as de grande porte como as microempresas, a ideia parte do pressuposto de que a base para diferenciação de preços de venda dos diversos produtos produzidos é o custo por absorção (PADOVEZE, 2010).

Segundo Martins (2018) a margem de contribuição denomina-se pelo valor líquido que produto gera com sua venda. Quando se fala em venda de cada produto, a atividade pode ser denominada como margem de contribuição unitária, que nada mais é do que a diferença

entre o preço de venda e o custo variável do produto, ou seja, trata-se do valor que cada produto traz de retorno para a empresa ao ser vendido. A margem de contribuição representa o lucro variável, sendo a diferença entre o preço de venda, custos e despesas variáveis por unidade de produto. Em cada unidade vendida a empresa lucrará determinado valor, multiplicado pelo total vendido se obtém o resultado contribuição marginal total do produto (PADOVEZE, 2010). Dubois, Kulpa e Souza (2019) sustenta que a margem de contribuição consiste no valor que sobra de cada unidade vendida e, portanto, deverá ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixas, taxas, impostos e, ainda proporcionar lucro.

O Ponto de Equilíbrio, também denominado como ponto de ruptura, segundo as lições de Martins (2018), nasce da conjugação dos custos e despesas totais com as receitas totais, ou seja, é o momento em que a empresa comercializada uma determinada quantidade produzida, paga seus custos e apresenta um resultado final igual a zero. Evidencia, em termos quantitativos, qual o volume que a empresa precisa produzir ou vender, para que consiga pagar todos os custos e despesas fixas, além dos custos e despesas variáveis que ela necessita incorrer para fabricar/vender o produto. Assim, no ponto de equilíbrio, não há lucro, tampouco prejuízo. Assim, a empresa passa a produzir lucros, apenas com a criação de volumes adicionais de produção ou venda (PADOVEZE, 2010).

Custo de oportunidade é o conceito mais utilizado na área da economia, mas que também possui grande importância na contabilidade de custos. Martins (2018) define custo de oportunidade como sendo “o quanto a empresa sacrificou em termos de remuneração por ter aplicado seus recursos numa alternativa em vez de outra”.

Para Padoveze (2010), a alavancagem operacional consiste na possibilidade de acréscimo do lucro total pelo incremento da quantidade produzida e vendida, buscando a maximização do uso de custos e despesas fixas. Dependente da margem de contribuição, ou seja, do impacto dos custos e despesas variáveis sobre o preço de venda unitário e dos valores dos custos e despesas fixas. Despesas variáveis que podem fazer com que alguns produtos gerem alavancagem maior que outros.

Para Iudícibus et al. (2021), o método avaliação dos estoques se refere às bases e métodos de avaliação de estoques como valores de entrada e de saída (ou output), não fazendo nenhuma referência ao custo específico, ao PEPS, ao UEPS, ao custo médio mensal, à média ponderada móvel e ao preço de venda a varejo.

Segundo Assaf Neto (2020) quando trata da depreciação, este sustenta que depreciação pode ser conceituada como uma perda de valor experimentada pelos bens fixos tangíveis da empresa em consequência de um serviço proporcionado. Esse processo de desvalorização do

imobilizado pode ser recuperado por meio da venda dos produtos finais. Logo, a depreciação é uma despesa e, como tal, é repassada no preço de venda do produto. Está relacionada à desvalorização de um bem ao longo do tempo.

Ao tratar de Critério de Rateio, salienta-se que essa ferramenta de gestão de custos é apta a fazer uma divisão proporcional pelos valores componentes de uma base. Valores que devem estar distribuídos pelos diferentes produtos ou funções dos quais se deseja apurar o custo, devendo ser conhecidos e estar disponíveis no final do período de apuração. O critério utilizado na escolha da melhor base de rateio para cada custo não deve mascarar o resultado ou o desempenho de um produto em detrimento de outro, mas expressar que a escolha foi justa para todos os envolvidos, independentemente do resultado obtido quando comparado com o preço de venda praticado (DUTRA, 2017).

Todos os métodos de custeio objetivam determinar o custo unitário de cada bem ou serviço produzido por uma empresa. Para tanto, eles partem das configurações dos custos diretos e indiretos. São métodos que procuram atribuir os gastos apresentados pela organização para cada um dos bens ou serviços produzidos. Apresentam um único objetivo que consiste na determinação dos custos. Entretanto, a sistemática adotada por eles difere de um método para outro (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2019).

Meglierini (2012) menciona que o método de custeio por absorção é considerado um método tradicional, visto que nele (assim como nas seções homogêneas e no custeio variável) os produtos são geradores de custos mais adequados a ambientes nos quais existe a predominância dos custos com materiais diretos e também com a mão de obra direta. O sistema de custeio por absorção também classifica os custos em diretos e indiretos, de acordo com a possibilidade de serem apropriados aos produtos. Silva considera que todos os custos de produção são alocados ao produto, e não considera os gastos ocorridos fora da produção, que são custos do período (ex: venda administração entre outros) (SILVA 2008).

Ao tratar de método de custeio variável este pode ser definido como aquele no qual os custos fixos são alocados aos resultados como se fossem despesas (independentemente do volume de produção da empresa). Nesse sentido, os custos e despesas variáveis são elementos fundamentais para a obtenção da margem de contribuição (MgC). Por sua vez, aos produtos cabem apenas os elementos variáveis (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2019).

3. Procedimentos Metodológicos

Para atender ao objetivo proposto no presente estudo, foi realizada pesquisa descritiva, de caráter exploratório. Segundo Gil (2010), pesquisas desse tipo utilizam técnicas padronizadas interligadas a fatos e fenômenos observados no mundo, sem manipulá-los.

Acrescenta-se que, segundo Pereira (2012), toda pesquisa deve ser planejada, desenvolvida a partir de uma coleta de dados, o que exige a consecução de três etapas fundamentais, que são (1) o desenvolvimento das informações pertinentes à amostra do estudo, (2) a coleta de dados e (3) a respectiva análise destes dados.

A coleta dos dados ocorreu em pequenas propriedades rurais do Vale do Caí/RS, no Sul do Brasil, mediante aplicação de um questionário (Anexo A). Salienta-se que o questionário, ora mencionado, foi adaptado de Friedrich (2013), é composto de duas partes. A primeira delas buscava informações acerca de elementos sociodemográficos do proprietário (ex: idade, tempo de atividade, quantidade de funcionários, etc.). Já na segunda parte, objetivou-se identificar o nível de conhecimento e compreensibilidade dos proprietários sobre os conceitos e ferramentas relacionados à gestão de custos.

Para análise dos dados foram utilizadas técnicas estatísticas, tais como Média Aritmética simples, e o Desvio Padrão, que se baseia em verificar o grau de dispersão de um conjunto de dados (CRESPO, 2009). A partir disso, foi possível identificar qual o grau de conhecimento dos proprietários com relação os conceitos e ferramentas de gestão de custos.

4. Apresentação e Análise dos Resultados

4.1. Ambiente da pesquisa

O presente estudo foi realizado nas propriedades rurais do Vale do Caí/RS, local em que foi realizado o preenchimento do questionário. Salienta-se que o questionário, ora mencionado, foi adaptado da dissertação de Friedrich (2013).

A pesquisa caracterizou-se como descritiva e exploratória voltada à análise dos dados apurados com os questionários aplicados nas propriedades. Na primeira parte da pesquisa foi realizado um levantamento através da elaboração do questionário, cujo objeto versou, em um primeiro momento, sobre questões pessoais do proprietário (ex: idade, tempo de atividade, nº de funcionários etc.), bem como, logo depois, objetivou-se identificar o nível de conhecimento e compreensibilidade dos proprietários sobre os conceitos e ferramentas

relacionados à gestão de custos. Para análise dos dados foi utilizada média aritmética simples que consiste na soma de todos os valores de um conjunto de dados e sua divisão pelo número de elementos deste conjunto. Além disso, foi calculado o Desvio Padrão (DP) que baseia-se em verificar o grau de dispersão de um conjunto de dados. Ou seja, o desvio padrão indica o quanto um conjunto de dados é uniforme. Quanto mais próximo de 0 for o desvio padrão, mais homogêneo são os dados (CRESPO, 2009).

Acrescenta-se que, segundo Pereira (2012), toda pesquisa deve ser planejada, desenvolvida a partir de uma coleta de dados. Assinalando a partir disso, três etapas fundamentais: o desenvolvimento das informações pertinentes a amostra do estudo; a coleta de seus dados e a análise destes, o que, de fato, foi levado em consideração. O estudo foi realizado através de uma revisão da literatura sobre gestão de custo onde foram apresentados todos os seus conceitos, ferramentas e suas classificações.

Ao tratar da pesquisa de campo, no Quadro 1 são apresentados e analisados os resultados encontrados com relação ao questionário respondido pelos 6 proprietários rurais do Vale do Caí/RS que versaram sobre o grau de conhecimento sobre os conceitos e ferramentas de gestão de custos.

Quadro 1: Características dos proprietários

Propriedades	Experiência como proprietário	Idade	Sexo	Nº de prop.	Tempo de func. da propriedade	Nº de func.	Tempo de part. na rede
1	9 a 10 anos	46 a 55 anos	Fem.	2	9 a 10	0 a 5	9 a 10 anos
2	+ de 11 anos	36 a 45 anos	Mas.	3	+ de 11	6 a 9	+ de 11 anos
3	3 a 5 anos	Até 25 anos	Mas.	4	3 a 5	10 a 29	3 a 5 anos
4	6 a 8 anos	46 a 55 anos	Mas.	2	6 a 8	0 a 5	6 a 8 anos
5	+ de 11 anos	46 a 55 anos	Mas.	2	+ de 11	0 a 5	+ de 11 anos
6	6 a 8 anos	26 a 35 anos	Mas.	1	6 a 8	6 a 9	6 a 8 anos

Fonte: Elaborado pelos autores (2020).

A propriedade que possui menor tempo de experiência é a 3 com 3 a 5 anos, seguida da 4 e 6 de 6 a 8 anos, a propriedade 1 de 9 a 10 anos e as propriedades 2 e 5 com experiência acima de 11 anos, apenas as propriedades 3 e 6 estão cursando superior, a propriedade 3 o proprietário cursa engenharia de produção e a propriedade 6 o proprietário está cursando administração, as demais propriedades possuem escolaridade de ensino médio incompleto.

Com relação à faixa etária, a propriedade 3 o proprietário tem até 25 anos de idade; na propriedade 6, os proprietários possuem de 26 a 35 anos de idade; na propriedade 2 possuem de 36 a 45 anos e nas propriedades 1,4 e 5 possuem de 46 a 55 anos de idade. Com relação ao número de proprietários, a propriedade 6, possui apenas 1; as propriedades 1, 4 e 5 possuem 2 proprietários; a propriedade 2 possui 3, e a propriedade 3 possui 4.

Já ao tratar do tempo de funcionamento de cada propriedade, a propriedade 3 está em funcionamento cerca de 3 a 5 anos; as propriedades 4 e 6 estão em funcionamento entre 6 a 8 anos; a propriedade 1 está de 9 a 10 anos em funcionamento e as propriedades 2 e 5 estão acima de 11 anos de funcionamento. Ao tratar do faturamento anual, a propriedade 2 tem o faturamento que varia de R\$ 360.000,00 a 1.440.000,00; as propriedades 3 e 4 tem um faturamento entre R\$ 180.000,00 a 360.000,00; as propriedades 1, 5 e 6 tem faturamento entre R\$ 0,00 a 180.000,00. Podemos ver que a propriedade que está com maior faturamento é uma propriedade que está em funcionamento superior a 11 anos, possui 3 proprietários e tem ensino médio incompleto.

4.2. Nível de conhecimento sobre os conceitos de gestão de custos

Na Tabela 1, exposta a seguir, o estudo científico se objetivou em identificar o nível de conhecimento e a compreensibilidade dos proprietários sobre os conceitos e ferramentas relacionados à gestão de custos aplicada às propriedades. Dessa forma, foi efetuada uma média por propriedade e por conhecimento com relação aos assuntos sobre os conceitos de gestão de custos, a opção NS nas respostas dos proprietários foi considerada 0. Logo, a pesquisa resultou em:

Tabela 1: Nível de conhecimento sobre os conceitos gestão de custos

	Empresa	1	2	3	4	5	6	Média	DP
GC_01	Custos Fixos	8	7	9	7	8	7	7,67	0,82
GC_02	Depreciação	8	6	7	7	10	6	7,33	1,51
GC_03	Custos Variáveis	8	8	8	7	9	8	8,00	0,63
GC_04	Markup	NS	0	7	0	NS	7	2,33	3,61
GC_05	Preço de Venda	6	10	8	9	9	8	8,33	1,37
GC_06	Margem de Contribuição	0	7	8	0	9	7	5,17	4,07
GC_07	Ponto de Equilíbrio	NS	0	9	0	9	7	4,17	4,62
GC_08	Custo de Oportunidade	7	8	8	6	9	8	7,67	1,03
GC_09	Alavancagem Operacional	0	0	6	0	9	7	3,67	4,13
GC_10	Métodos de Custeio	NS	0	6	0	9	7	3,67	4,13
GC_11	Método de Custeio Variável	NS	0	6	0	9	7	3,67	4,13
GC_12	Método de Custeio por Absorção	NS	0	7	0	8	6	3,50	3,89
GC_13	Critérios de Rateio	0	0	7	0	9	8	4,00	4,43
GC_14	Métodos de Avaliação dos Estoques	NS	6	8	0	9	8	5,17	4,12
	Média	2,64	3,71	7,43	2,57	8,29	7,21		

Fonte: Elaborado pelos autores (2020).

Os custos fixos são os que: “não variam com a variabilidade da atividade escolhida.

Isto é, o valor total dos custos permanece praticamente igual mesmo que a base de volume selecionada como referencial varie” (LEONE; LEONE, 2010). Da pesquisa realizada entre seis propriedades; constata-se que, as propriedades (2) dois, (4) quatro e (6) seis se escalonaram com conhecimento nota (7), as propriedades (1) um e (5) cinco com conhecimento nota (8) e, apenas a propriedade (3) três com conhecimento nota (9). Ainda, observando-se a média e o desvio padrão pode-se afirmar que esse conceito tem boa compreensão por parte das propriedades analisadas.

No que consiste a depreciação, que também faz parte dos custos fixos, está relacionada à desvalorização de um bem ao longo do tempo. Segundo Assaf Neto (2020) quando trata da depreciação, este sustenta que depreciação pode ser conceituada como uma perda de valor experimentada pelos bens fixos tangíveis da empresa em consequência de um serviço proporcionado. As propriedades (2) dois e (6) seis demonstraram conhecimento nota (6), as propriedades (3) três e (4) quatro demonstraram conhecimento nota (7), a propriedade (1) um conhecimento nota (8) e a propriedade (5) cinco demonstrou total conhecimento do assunto. Com relação à depreciação, todas as propriedades tiveram bons resultados e a média foi significativa.

Já, em relação aos custos variáveis, que são aqueles que se alteram de acordo com a quantidade produzida, como por exemplo, a água, a energia, o vapor e os insumos utilizados no processo (LEONE; LEONE, 2010). A propriedade (4) quatro demonstrou conhecimento nota (7) em relação ao seu conhecimento, às propriedades (1) um, (2) dois, (3) três e (6) seis conhecimento nota (8), e a (5) cinco demonstrou conhecimento nota (9). Assim como observado nos custos fixos, onde as propriedades tiveram pouca variação em relação à média e o desvio padrão verifica-se que as propriedades de modo geral também possuem boa compreensão sobre os custos variáveis.

Outro tema abordado na pesquisa foi o de preço de venda, que segundo Dubois, Kulpa e Souza (2019), os preços refletirão em determinado resultado da própria eficiência de produção das empresas em contexto geral. Logo sobre os preços de venda, a propriedade um se intitulou conhecimento nota (6), as propriedades (3) três e (6) seis conhecimento nota (8), as propriedades (4) quatro e (5) cinco demonstraram conhecimento nota (9) e a propriedade dois demonstrou total conhecimento sobre o tema. Nesse sentido, observa-se que quase todas as propriedades informaram ter bom conhecimento sobre o assunto, apenas a propriedade (1) um que relatou nota (6) ficando abaixo da média das demais. Necessita procurar auxílio, pois conforme Dubois, Kulpa e Souza (2019) os preços refletirão o resultado da eficiência da empresa.

Quando questionadas sobre o conhecimento relacionado sobre Preço de Venda praticamente todas as propriedades informaram ter bom conhecimento, porém o markup baseia-se na aplicação de um índice sobre o custo de compra de determinada mercadoria, o que faz com que se encontre o preço de venda a ser praticado. Logo essas propriedades não têm conhecimento sobre Preço de Venda. Sobre Markup, trata-se de uma metodologia apta a fazer o cálculo de preços de venda de forma rápida a partir do custo por absorção de cada produto (PADOVEZE, 2010). As propriedades (1) um, (2) dois, (4) quatro e (5) cinco sequer conhece a ferramenta e as propriedades (3) três e (6) seis apresentam conhecimento nota (7), as demais informaram não ter conhecimento ou então atribuíram nota (0).

Com relação à margem de contribuição, segundo Martins (2018), a margem de contribuição denomina-se pelo valor líquido que produto gera com suas vendas. As propriedades (1) um e (4) quatro desconhecem totalmente do assunto, as propriedades (2) dois e (6) seis demonstraram conhecimento nota (7), a propriedade (3) três conhecimento nota (8) e a propriedade (5) cinco conhecimento nota (9). Apenas as propriedades (1) um e (4) quatro informam não ter conhecimento ou então atribuíram nota (0), as demais propriedades apresentam conhecimento sobre o assunto. Sendo assim, a margem de contribuição é a parte do preço de venda excluídos os custos variáveis e destinada a cobrir os custos fixos e ainda gerar lucro para a empresa. Margem de Contribuição = Preço de Venda – Custos Variáveis (RESENDE, 2013).

Se tratando do ponto de equilíbrio, não há lucro, tampouco prejuízo. Assim, a empresa passa a produzir lucros, apenas com a criação de volumes adicionais de produção ou venda (PADOVEZE, 2010). As propriedades (1) um, (2) dois e (4) quatro desconhecem totalmente do assunto, a propriedade (6) seis demonstra conhecimento nota (7) e as propriedades (3) três e (5) cinco conhecimento nota (9). Sendo assim, quando questionadas sobre o ponto de equilíbrio, (3) três propriedades informaram não ter conhecimento e atribuíram nota (0), as outras três demonstraram conhecimento, o que fez com que a média ficasse apenas em (4,17) deixando evidente a falta de conhecimento em relação ao assunto.

Quanto ao custo de oportunidade, Martins (2018) define o custo de oportunidade como sendo “o quanto a empresa sacrificou em termos de remuneração por ter aplicado seus recursos numa alternativa em vez de outra”, a propriedade quatro se conceituou com conhecimento nota (6), a propriedade um conhecimento nota (7), as propriedades (2) dois, (3) três e (6) seis demonstraram conhecimento nota (8) e a (5) cinco demonstrou conhecimento nota (9). Observando as propriedades de forma geral, fica evidenciado que as mesmas tem um bom entendimento sobre o assunto (custo de oportunidade). Apenas as propriedades (1) um e

(4) quatro ficaram abaixo da média, uma com nota (6) e a outra (7).

Ao tratar de alavancagem operacional, para Padoveze (2010), consiste na possibilidade de acréscimo do lucro total pelo incremento da quantidade produzida e vendida, buscando a maximização do uso de custos e despesas fixas. As propriedades (1) um, (2) dois e (4) quatro desconhecem totalmente do assunto, a propriedade (3) três demonstra conhecimento nota (6), a propriedade (6) seis conhecimento nota (7) e a propriedade (5) cinco conhecimento nota (9). Com relação à alavancagem operacional as propriedades tiveram uma grande variação em relação às respostas, três propriedades desconhecem totalmente do assunto, uma com nota (6), uma com (7) e uma com (9), o que fez com que a média de conhecimento sobre alavancagem operacional ficasse bem baixa (3,67).

Os conceitos apresentados até aqui, são de ampla difusão na bibliografia especializada em gestão de custos empresariais, conforme relata Martins (2018), ao abordar o método do custeio variável, este conjunto de ferramentas utilizadas na verificação do desempenho econômico, é também conhecida como análise do custo/volume/lucro.

Os conceitos apresentados a seguir, estão relacionados especialmente com os sistemas e métodos de custeio utilizados para atender as informações necessárias na integração dos custos com a contabilidade fiscal, segundo Martins (2018), a metodologia de custos mais consoante com os princípios de contabilidade, na avaliação de estoques e dos custos dos produtos vendidos por exemplo, pode ser encontrada na proposta apresentada pelo método de custeio por Absorção.

Ao tratar de método de custeio, Dubois, Kulpa e Souza (2019), todos os métodos de custeio objetivam determinar o custo unitário de cada bem ou serviço produzido por uma empresa. As propriedades um, dois e quatro desconhecem totalmente do assunto, a propriedade três demonstrou conhecimento nota (6), a seis conhecimento nota (7) e a propriedade cinco conhecimento nota (9). Ao tratar de método de custeio variável este pode ser definido como aquele no qual os custos fixos são alocados aos resultados como se fossem despesas (independentemente do volume de produção da empresa) (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2019). As propriedades (1) um, (2) dois e (4) quatro desconhecem totalmente do assunto, a propriedade (3) três demonstrou conhecimento nota (6), a propriedade (6) seis conhecimento nota (7) e a propriedade (5) cinco demonstrou conhecimento nota (9).

E referente ao método de custeio por absorção, Megliorini (2012) menciona que o custeio por absorção é considerado um método tradicional, visto que nele (assim como nas seções homogêneas e no custeio variável) os produtos são geradores de custos mais adequados a ambientes nos quais existe a predominância dos custos com materiais diretos e

também com a mão de obra direta. As propriedades (1) um, (2) dois e (4) quatro desconhecem totalmente do assunto, a propriedade (6) seis demonstrou conhecimento nota (6), a propriedade (3) três demonstrou conhecimento nota (7) e a propriedade (5) cinco conhecimento nota (8). Ao trabalhar com método de custeio, método de custeio variável e método de custeio por absorção, somando os resultados das propriedades, os três resultados dos assuntos ficaram com pouca variação na média, a qual ficou baixa (3,67, 3,67 e 3,50).

Sobre o método de avaliação dos estoques, Iudícibus et al. (2021) se refere às bases e métodos de avaliação de estoques como valores de entrada e de saída (ou output), não fazendo nenhuma referência ao custo específico, ao PEPS, ao UEPS, ao custo médio mensal, à média ponderada móvel e ao preço de venda a varejo. As propriedades (1) um e (4) quatro desconhecem totalmente do assunto, a propriedade (2) dois demonstrou conhecimento nota (6), as propriedades (3) três e (6) seis demonstraram conhecimento nota (8) e a propriedade (5) cinco conhecimento nota (9). Ao observar à média, neste assunto podemos notar que mais da metade das propriedades têm conhecimento sobre o assunto, logo, nota-se que seus conhecimentos, em regra geral, são bons. Contudo, as propriedades (1) um e (4) quatro precisam aprimorar seus conhecimentos sobre métodos de avaliação de estoque, visto que informaram desconhecer do assunto.

E por fim, ao tratar de critério de rateio, Dutra (2017), salienta-se que essa ferramenta de gestão de custos é apta a fazer uma divisão proporcional pelos valores componentes de uma base. As propriedades (1) um, (2) dois e (4) quatro desconhecem totalmente do assunto, a propriedade (3) três demonstrou conhecimento nota (7), a (6) seis conhecimento nota (8) e a (5) cinco conhecimento nota (9). Ao tratar de critério de rateio, as propriedades tiveram uma grande variação de respostas, as notas variaram de zero (nota obtida por três propriedades) a nove (nota alcançada por apenas uma propriedade). Assim, resta demonstrado que, apesar de uma propriedade (5) cinco demonstrar alto conhecimento, e duas propriedades (3) três e (6) seis demonstrarem conhecimentos medianos, as outras três propriedades (1) um, (2) dois e (4) quatro ainda precisam evoluir de forma considerável.

As médias das propriedades em conhecimentos sobre conceitos e ferramentas de gestão de custos em contexto geral também variaram significativamente. A propriedade que se destacou sobre as demais foi a propriedade (5) cinco que ficou com a maior média 8,29. As propriedades (3) três e (6) seis também tiveram um bom resultado com relação ao conhecimento uma ficou com 7,43 e a outra com 7,21, as demais propriedades não tiveram resultados bons e demonstraram que precisam evoluir, pois a propriedade (2) dois ficou com média 3,71, ou seja, a nota foi muito baixa, a (1) um com nota ainda pior (2,64) e, a

propriedade (4) quatro com 2,57 superando, de maneira negativa, as demais. O que demonstra que não dominam todos os conceitos e ferramentas de gestão de custos, haja vista que a propriedade com maior média sequer chegou a nota (9).

Os resultados da pesquisa no que se refere à compreensibilidade dos conceitos e ferramentas relacionadas à gestão de custos foram computados e acumulados utilizando-se o critério conforme exposto no Quadro 2.

Quadro 2: Critério de análise do grau de maturidade

GRAU DE CONHECIMENTO	INTERPRETAÇÃO
Faixas 01 e 02	Somam-se 02 pontos ao total de pontos da empresa
Faixas 03 e 04	Somam-se 04 pontos ao total de pontos da empresa
Faixas 05 e 06	Somam-se 06 pontos ao total de pontos da empresa
Faixas 07 e 08	Somam-se 08 pontos ao total de pontos da empresa
Faixa 09	Somam-se 09 pontos ao total de pontos da empresa
Faixa 10	Somam-se 10 pontos ao total de pontos da empresa

Fonte: Elaborado pelos autores a partir das informações de Nascimento (2009).

Referente ao Quadro 02, caso a empresa tenha escolhido como resposta para uma questão a alternativa da faixa 1 e 2 soma-se 2 (dois) pontos ao total da empresa. Se estiver na faixa 3 e 4 soma-se 4 (quatro) pontos ao total de pontos da empresa. Na faixa 5 e 6 soma-se 6 (seis) pontos ao total da empresa. Na faixa 7 e 8 soma-se 8 (oito) pontos. Na 9 soma-se 9 (nove) pontos. Na faixa 10 soma-se 10 (dez) pontos ao total de pontos da empresa. E caso a propriedade tenha escolhido como resposta para uma das questões a alternativa faixa 0 ou NS, não soma-se nenhum ponto no total de pontos da empresa.

Quadro 3: Pontuação para cada nível de resultado e sua classificação

NÍVEL	CLASSIFICAÇÃO	% EM RELAÇÃO AOS 150 PONTOS	PONTUAÇÃO
1	Empresa com excelente resultado	Acima de 76%	Acima de 114 pontos
2	Empresa com bom resultado	Entre 51% e 75%	Entre 76 e 113 pontos
3	Empresa com resultado mediano	Entre 26% e 50%	Entre 38 e 75 pontos
4	Empresa com resultado ruim	Entre 0% e 25%	Entre 0 e 37 pontos

Fonte: Elaborado pelos autores a partir das informações de Nascimento (2009).

Com relação ao Quadro 3, ao tratar da classificação, podemos ver que empresas com excelentes resultados, precisam ter uma pontuação acima de 114 pontos, para ser classificada como empresa com bom resultado terá pontuação entre 76 e 113 pontos, empresa com resultado mediano terá uma pontuação entre 38 e 75 pontos, e empresa com resultado ruim terá pontuação entre 0 e 37 pontos.

Quadro 4: Posição das propriedades quanto ao grau de maturidade

POSICÃO	PROPRIEDADES	PONTUAÇÃO	GRAU DE MATURIDADE
1 ^a	5	116	Propriedade com maturidade
2 ^a	3	108	Propriedade medianamente madura
3 ^a	6	108	Propriedade medianamente madura
4 ^a	2	54	Propriedade com pouca maturidade
5 ^a	4	39	Propriedade com pouca maturidade
6 ^a	1	38	Propriedade com pouca maturidade

Fonte: Elaborado pelos autores (2020).

Levando em consideração o estudo sobre grau de maturidade – conceitos e ferramentas de gestão de custos –, tendo em vista que o percentual máximo (100%) é equivalente a 150 pontos, conforme demonstrado no quadro 03, a propriedade (5) ficou em 1º lugar, com 116 pontos e ficou acima de 76% o que representa ser uma propriedade com maturidade. De pronto, podemos notar que é uma propriedade que possui um maior conhecimento nas ferramentas de gestão.

Das demais propriedades, a (3) ficou em 2º lugar, assim como a propriedade (6), que atingiram a marca de 108 pontos, atingindo o percentual entre 51 e 75 de conhecimento. Logo, resta evidenciado que são propriedades medianamente maduras, isto é, com bons resultados em conhecimento sobre as ferramentas de gestão de custos.

Por sua vez, a propriedade (2) ficou em 4º lugar, com 54 pontos, a propriedade (4) ficou em 5º lugar, com 39 pontos e a propriedade (1) ficou em 6º lugar, com 38 pontos, demonstrando-se através da pontuação que essas propriedades ficaram com uma porcentagem entre 26% e 50% o que demonstram que são propriedades com resultados medianos. Dessa forma, as propriedades (2), (4) e (1) ficaram classificadas como propriedades com pouca maturidade acerca de domínio sobre ferramentas de gestão de custos.

5. Conclusões

O tema deste trabalho com as contribuições aqui apresentadas pode auxiliar os gestores de micro e pequenas propriedades rurais há compreenderem um pouco melhor sobre o assunto Gestão de Custos e ver a importância que o mesmo pode ter na gestão de suas propriedades.

Dentre os aspectos relacionados à gestão de custos a pesquisa evidenciou através das entrevistas e relatos dos proprietários, que em questões relacionadas à gestão de custos mais complexas, alguns proprietários não possuíam nenhum conhecimento sobre o assunto,

situação que se refletiu nas 15 (quinze) questões que foram elaboradas para medir o grau de conhecimento dos proprietários, pois a grande maioria está relacionada a conceitos essenciais, não aprofundando ferramentas mais estratégicas para o negócio. No que demonstra as questões menos complexas, houve relativa melhora. Assim, conclui-se que o estudo científico é pouco explorado pelos proprietários. Como podemos notar nos resultados das questões por propriedade.

Por se tratar de uma pesquisa exploratória pode-se considerar também como limitador o aspecto relacionado à coleta de dados, pois a pesquisa envolve o comportamento humano, devendo, nesse caso, observar atentamente as respostas obtidas, pois nem sempre os entrevistados apresentam a mesma pré-disposição para participar da pesquisa, podendo em alguns momentos prejudicar alguns resultados encontrados.

A propriedade (1), quando comparada as demais propriedades envolvidas no estudo, foi a propriedade que demonstrou menor nível de conhecimento sobre conceitos de gestão de custos, o que classifica ela como uma propriedade com resultados mediano, quase ruim, apesar de ela estar em funcionamento a mais de 9 anos. Ela não demonstra um conhecimento amplo sobre as ferramentas de gestão de custos, assim como a propriedade (4), que não teve aproveitamento muito diferente e também está classificada como uma propriedade com resultado mediano. Enfim, ambas as propriedades (1) e (4) possuem pouca maturidade, apesar de estarem em funcionamento a mais de 6 anos (propriedade 1 com funcionamento superior a 9 anos e a propriedade 4 com tempo de funcionamento que varia de 6 a 8 anos). Ambas as propriedades (1) e (4) também não possuem conhecimento algum em conceitos mark-up, margem de contribuição, ponto de equilíbrio, alavancagem operacional, métodos de avaliação dos estoques, critérios de rateio, métodos de custeio, método de custeio variável e método de custeio por absorção. Para essas propriedades recomenda-se um aprofundamento mais elevado sobre as ferramentas postas, bem como o uso destas tudo isso para que possam atingir melhores resultados futuros.

A propriedade (2), quando comparada com as outras cinco, também ficou classificada como uma propriedade com resultado mediano, conforme demonstrado no quadro três, o que também classifica ela como uma propriedade com pouca maturidade (quando analisado o quadro 4). Destaca-se, que o tempo não é suficientemente necessário a caracterizar conhecimentos consistentes sobre as ferramentas, pois está a mais de 11 anos em funcionamento e não apresentou bons resultados sobre conceitos de gestão de custos. Essa propriedade não possui nenhum conhecimento nos conceitos mark-up, ponto de equilíbrio, alavancagem operacional, critérios de rateio, métodos de custeio, método de custeio variável e

método de custeio por absorção. Para essa propriedade também se recomenda o aprofundamento sobre ferramentas de gestão de custos e, posterior implementação.

As propriedades (3) e (6), em relação as 6 propriedades demonstraram uma melhora no nível de conhecimento sobre conceitos de gestão de custos, o que classifica elas como propriedades com bons resultados, quase excelente, e assim ficam classificadas como propriedades medianamente maduras com relação ao grau de conhecimento sobre as ferramentas de gestão de custos, a propriedade (3) é a propriedade entrevistada com menos tempo de funcionamento de 3 a 5 anos, o proprietário está cursando engenharia de produção e teve um melhor conhecimento sobre as ferramentas de gestão de custos, quase excelente, a propriedade (6) está em funcionamento de 6 a 8 anos, e o proprietário está cursando administração, o que também deu um resultado quase excelente. Com relação às respostas verificou-se que os proprietários das propriedades (3) e (6) estão cursando nível superior, ou seja, comprometidos com a educação, o que pode influenciar diretamente em seus conhecimentos conforme demonstrado na pesquisa. Os proprietários têm conhecimentos sobre todos os conceitos e ferramentas de gestão de custos. Para essas propriedades recomenda-se que continuem com suas estratégias e com isso vai conseguir se classificar como uma propriedade com excelentes resultados

Já a propriedade (5), em relação as 6 propriedades, ficou classificada como uma propriedade com excelentes resultados, o que demonstrou o maior nível de conhecimento com relação aos conceitos de gestão de custos e ficou classificada como uma propriedade com maturidade. O proprietário tem conhecimento sobre todos os conceitos e ferramentas de gestão de custos. Para essa propriedade recomenda-se que continue com suas estratégias de gestão de custos para sempre conseguir ficar classificada como uma propriedade com excelentes resultados.

Enfim, o estudo atingiu os seus objetivos, pois, por meio dele, foi possível, no âmbito das propriedades pesquisadas, verificar o grau de conhecimento de tais propriedades quanto a gestão de custos e demonstrar o que é apresentado na literatura, ou seja, repassar o conhecimento. A relevância do estudo, sob o âmbito acadêmico, também passa pela difusão do conhecimento em custos, através de canais que valorizam a evolução desse tema, sem abrir mão da literatura clássica que tanto contribuiu para crescimento da gestão industrial, e agora, também, voltado sua atenção para a agricultura familiar.

Para estudos futuros, sugere-se um aprofundamento mais amplo sobre a gestão de custos, o que pode se efetivar com uma pesquisa direcionada a um grupo maior de pessoas, pois neste estudo o grupo consistiu em 06 pessoas proprietárias de pequenos negócios rurais.

O conhecimento dos gestores com relação a cada conceito de gestão de custos pode ser ampliado e aplicado não apenas nas propriedades rurais, como feitos neste trabalho, mas também em outras propriedades.

6. Referências

- ANDRADE, A. J. P.; SOUZA, C. R.; SILVA, N. M. A vulnerabilidade e a resiliência da agricultura Familiar em regiões semiáridas: o caso do Seridó Potiguar. *Campo-Território: Revista de Geografia Agrária*, v. 8, n. 15, p. 1-30, 2013.
- ASSAF NETO, A. *Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro*. 12. ed. São Paulo: Atlas 2020.
- BORNIA, A. C. *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas*. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- CALLADO, Antônio André Cunha; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha. Custos: um desafio para a gestão no agronegócio. In: *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. 1999.
- CHEMIN, B. F.; AHLERT L. A sucessão patrimonial na agricultura familiar. *Estudo & Debate*, v. 17, n. 1, p. 49-74, 2010.
- CREPALDI, S. A. *Contabilidade rural: uma abordagem decisorial*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. *Contabilidade de custos*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- CRESPO, A. A. *Estatística fácil*. 19. ed., atual. São Paulo: Saraiva, 2009.
- CRUZ, J. A. W. *Gestão de custos: perspectivas e funcionalidades*. 1. ed. Curitiba: InterSaberes, 2012.
- DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. *Gestão de custos e formação de preços*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- DUTRA, R. G. *Custos: uma abordagem prática*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- DUVAL, C. M. A produção de flores e a agricultura familiar. *Revista Horticultura Brasileira*, v. 32, n. 2, p. 241-241, 2014.
- FRIEDRICH, L. R. *Grau de maturidade sobre a gestão de custos das micros e pequenas empresas da Redlar e seu impacto na geração de resultados*. 2013. 86 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade de Santa Cruz do Sul, 2013.
- GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOMES, A. R. *Contabilidade rural & agricultura familiar*. Rondonópolis: A. R. Gomes, 2002.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. *Gestão de custos: contabilidade e controle*. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

LEONE, G. S. G.; LEONE, R. J. G. *Curso de contabilidade de custos: contém critério do custeio ABC*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LORENTZ, F. *Contabilidade e análise de custos: uma abordagem prática e objetiva – 320 exercícios resolvidos*. 3. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2021.

MAHER, M. *Contabilidade de custos: criando valor para a administração*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, E. *Contabilidade de custos*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MATEUS, A. P.; MONTEIRO, J. J.; CITTADIN, A.; MENEGALI, M. V. Análise de custos na produção de tabaco Virgínia: um estudo em uma propriedade de agricultura familiar. *Custos e @gronegocio online*, v. 17, n. 1, p. 264-284, 2021.

MEGLIORINI, E. *Custos: análise e gestão*. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

MOREIRA, A. C. S. S.; MELO, J. F. M. M.; CARVALHO, J. R. M. Gestão de custos em uma propriedade rural do ramo de Hortaliças. *Custos e @gronegocio online*, v. 12, n. 2, p. 298-332, 2016.

MOREIRA, J. R.; BRUNO, R. *Dimensões rurais de políticas brasileiras*. Rio de Janeiro: Mauad, 2014.

NASCIMENTO, F. G. *Gestão da inovação: análise do grau de maturidade em empresas de TI do estado de Minas Gerais*. 2009. 101 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração) – Fundação Pedro Leopoldo, 2009.

NASCIMENTO, J. M. *Custos: planejamento, controle e gestão na economia globalizada*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PADOVEZE, C. L. *Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PADUA, J. B. *Produção e comercialização de produtos orgânicos pela agricultura familiar em Mato Grosso do Sul*. 2014. 83 f. Dissertação (Mestrado em Agronegócios) – Universidade Federal de Grande Dourados, 2014.

PADUA, J. B.; SCHLINDWEIN, M. M.; GOMES, E. P. Agricultura familiar e produção orgânica: uma análise comparativa considerando os dados dos censos de 1996 e 2006. *Interações*, v. 14, n. 2, p. 225-235, 2013.

PEREIRA, J. M. *Manual de metodologia da pesquisa científica*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

REZENDE, J. F. B. *Como elaborar o preço de venda*. Belo Horizonte: SEBRAE/MG, 2013.

RIBEIRO, O. M. *Contabilidade geral*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

Bertollo, D.L.; Schneiders, L.; Domingues, J.B.; Mecca, M.S.; Eckert, A.

SANTOS, C. F. et al. A agroecologia como perspectiva de sustentabilidade na agricultura familiar. *Ambiente & Sociedade São Paulo*, v. 17, n. 2, p. 33-52, 2014.

SCHIER, C. U. C. *Gestão de custos*. Curitiba: InterSaberes, 2013.

SEBRAE. *O mercado brasileiro de flores e plantas ornamentais*. 2016. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-mercado-brasileiro-de-flores-e-plantas-ornamentais,456649f6ced44510VgnVCM1000004c00210aRCRD>. Acesso em: 26 maio 2020.

IUDÍCIBUS, S. et al. *Teoria da contabilidade*. 12ª ed. São Paulo: Atlas, 2021.

SILVA, B. A. *Custos e estratégias de gestão*. Apostilado de pós-graduação. São Paulo: Universidade de São Paulo, 2008.

SOUZA, A.; CLEMENTE, A. *Gestão de custos: aplicações operacionais e estratégicas: exercícios resolvidos e propostos com utilização do Excel*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

VEIGA, W.; SANTOS, F. A. *Contabilidade de custos: gestão em serviços, comércio e indústria*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

VICECONTI, P.; NEVES, S. *Contabilidade de custos*. 12. ed., ver. e atual. São Paulo: Saraiva, 2018.

WERNKE, R. *Gestão de custos: uma abordagem prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2016.