

GESTÃO DE CUSTOS: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A AVALIAÇÃO DE MÉTODO DE CUSTEIO, EM UMA FLORICULTURA NO MUNICÍPIO DE MATOZINHOS, MINAS GERAIS

Daniela Cristina da S. B. dos Santos¹
Luciano Santos Morato²

RESUMO

O mercado de flores tem crescido a cada ano no Brasil. Diante do aumento dessa demanda, faz-se necessária a busca contínua por melhorias no processo produtivo, com o propósito de alcançar a continuidade da organização. Este trabalho justifica-se pela importância do mercado de flores para a economia nacional. Por esse motivo, é fundamental que os produtores rurais entendam que, tão importante quanto o faturamento, é a gestão de custos, essencial para garantir a continuidade da produção. Por isso, o mesmo foi norteado pela seguinte questão: qual é o método de custeio mais apropriado para apurar o custo do cultivo de flores em uma pequena propriedade rural? Para responder a essa questão, o objetivo geral deste trabalho foi apurar o custo de produção de uma pequena propriedade rural no Município de Matozinhos, com os seguintes objetivos específicos: identificar os custos inerentes à produção, organiza-los em planilhas do Excel®, verificar qual método de custeio deve ser aplicado na produção de flores e realizar os cálculos para definir o custo de produção das flores. A metodologia adotada foi um estudo de caso, de natureza aplicada, com abordagem qualitativa e objetivo exploratório. Os resultados obtidos confirmam que o custeio por absorção pode ser usado para iniciar a gestão de custos em uma produção de flores de pequeno porte, sendo admitido como uma ferramenta importante para conhecer o custo do produto citado.

Palavras-chave: Gestão de custos; Métodos de custeio; Produção.

ABSTRACT

The florist market has grown each year in Brazil. Due to the increase in demand for flowers, it's necessary to permanently search for improvements in the productive process, with the purpose of reaching continuity in the company. This paper is justified with the importance of the florist market for the national economy, and for that reason it's important that rural producers understand that, as important as profiting, the costs management is essential to guarantee continuity of production. Therefore, it was guided by the following question: what is the most appropriate costs method to investigate the costs of the flower growth in a small rural property? To answer that question, the general purpose of this paper was to investigate the production cost of a small rural property in the city of Matozinhos, with the following specific purposes: identify and organize the costs inherent to production, verify which cost method must be applied in production of flowers. The methodology adopted was a case study, of an applied nature, with a qualitative approach and an exploratory objective. The obtained results confirm that absorption costing can be used to initiate the cost management in a small production of flowers and admitting it as an important tool to know the cost of the produced product.

Keywords: Cost management; Cost methods; Production.

¹Graduanda em Ciências Contábeis na Faculdade Ciências da Vida- Sete Lagoas/MG. E-mail: dani23cristina@yahoo.com.br

²Mestre em Administração de Empresas, Pós-Graduado em Controladoria e Bacharel em Ciências Contábeis. E-mail: morato@bol.com.br

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade de custos é um ramo da contabilidade de extrema importância para as organizações. Com o foco no processo produtivo, os resultados obtidos influenciam em todos os níveis da organização, pois permite o controle dos custos de forma eficiente, reduzindo desperdícios e aumentando os lucros. Independentemente do tamanho da propriedade rural, todas devem manter rigorosamente o controle dos custos, entretanto grande parte dos gestores da atividade agrícola, se atentam apenas para o volume de produção e não utilizam de ferramentas de gestão, nem tampouco atentam em apurar e registrar as informações relevantes ao valor da produção. (Panato *et al.* 2018)

Bassotto *et al.* (2018) afirmam que o controle de custos é de suma importância para o futuro da atividade rural, pois analisa o desempenho passado e atual da atividade, e passa a traçar estratégias para maximizar os resultados esperados no futuro. Em acordo com o princípio contábil da continuidade, a gestão de custos deve ser implantada no dia-a-dia das propriedades rurais.

Segundo Pimentel (2018), a contabilidade de custos faz com que o processo produtivo seja eficiente; é a base para uma tomada de decisão com mais exatidão, em busca de um processo produtivo lucrativo e sólido. Diante da grandeza da contabilidade de custos, para a tomada de decisão de forma a garantir a eficiência da produção, e mediante os métodos de custeio, qual o método mais apropriado para apurar o custo do cultivo de flores, em uma pequena propriedade rural? Para dar resposta a essa questão, o objetivo geral dessa pesquisa foi apurar o custo de produção do cultivo de flores em uma propriedade dessa natureza, localizada no município de Matozinhos, Minas Gerais. Os objetivos específicos são: identificar os custos inerentes à produção, organiza-los em planilhas do Excel®, verificar qual método de custeio deve ser aplicado na produção de flores e realizar os cálculos para a definição dos custos da produção das flores.

Esse trabalho se justifica pela importância do mercado das flores na economia nacional. Para tanto, é necessário que os produtores rurais entendam que tão importante quanto o faturamento, é a gestão de custos, essencial para garantir a continuidade da produção. A pesquisa é um estudo de caso, de natureza aplicada, com abordagem qualitativa e de objetivo exploratório.

O Censo Agropecuário do IBGE, realizado em 2017, aponta que o Brasil tem cerca de cinco milhões de propriedades rurais, com mais de quinze milhões de pessoas ocupadas com

a atividade rural agrícola, e que o perfil de seus gestores é de produtores que mantêm o negócio sem nenhum tipo de auxílio gerencial externo.

Os resultados obtidos confirmam que o custeio por absorção pode ser usado para iniciar a gestão de custos em uma produção de flores de pequeno porte, sendo admitido como uma ferramenta importante para conhecer o custo do produto citado. Através do levantamento dos custos existentes e após efetuar os cálculos pelo método de custeio por absorção, conclui-se que é possível aplicar esse tipo de custeio nesse tipo de produção, pela forma simplificada de realizar os cálculos e por apropriar aos produtos todos os custos inerentes à produção, obedecendo aos princípios contábeis.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

Piccinin e Rossato (2018) afirmam que a contabilidade de custos está voltada a fornecer informações gerenciais, para auxiliar nas funções organizacionais desde o planejamento, controle, execução e desempenho, para a tomada de decisão. Corroboram Cavalcanti, Ribeiro e Vasconcelos (2018) e ressaltam que, entre os principais objetivos, deve-se incluir a mensuração do desempenho da entidade, a fim de identificar o custo unitário do produto.

2.2 CUSTOS DE PRODUÇÃO

Smith (1776) afirmava que, para definir o preço final de uma mercadoria, era necessário levar em consideração três fatores essenciais: o gasto empregado para extrair o componente da natureza, o gasto com mão de obra e o lucro esperado. E em outras atividades era necessário incluir o desgaste dos animais usados no cultivo e a deterioração dos instrumentos agrícolas.

Martins (2003) afirma que custo é o gasto referente à aquisição de insumos e os serviços utilizados na produção de bens ou na oferta de serviços, a partir do momento em que se inicia o processo de transformação. Exemplo: o gasto para aquisição de matéria prima até a estocagem deve ser reconhecido como investimento, ele se tornará um custo somente quando esta for retirada para a fabricação do bem, tornando-se custo de matéria prima.

Para Dutra (2010), custo é o gasto à vista ou a prazo, para aquisição de elementos, em favor da produção. São todos os valores empregados para aquisição, transformação e elaboração do bem até o estágio de ser comercializado. Segundo Montoto (2018, p.62), custo

é um gasto empregado na aquisição de bens ou serviços, que serão aplicados no processo produtivo, como insumos, mão de obra e todos os demais gastos do setor de produção.

2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Dutra (2010) afirma que o levantamento dos custos de produção deve ser feito sob o ponto de vista econômico e o contábil. O ponto de vista econômico auxilia na tomada de decisão, de forma a estudar a viabilidade do produto; o ponto de vista contábil aborda a desenvoltura dos custos na apuração do resultado.

Segundo Crepaldi (2017), o método de custeio é a base da contabilidade gerencial de uma entidade, pois fornece informações, a fim de identificar os gastos usados para a fabricação dos produtos. Essas informações auxiliam de forma direta na tomada de decisão, como a formulação do preço e a viabilidade de manter a produção. No Brasil, os métodos de custeio mais utilizados são: Custeio por Absorção, Variável, ABC e Custo Padrão.

2.3.1 Custeio por Absorção

Para Castro *et al.* (2018), o Custeio por Absorção ou Custeio Pleno ou Integral é o mais utilizado pelas entidades brasileiras, pois atende aos princípios contábeis, desconsiderando os valores referentes às despesas, considerando somente os custos aplicados na fabricação de produtos ou serviços. É aceito pela legislação fiscal e comercial, para pagamento do Imposto de Renda e na apresentação das demonstrações financeiras.

Esse método de custeio inclui na valoração final do estoque todos os custos fixos e variáveis, diretos e indiretos, necessitando de um critério de rateio para alocar os custos indiretos quando a produção desenvolve mais de um produto. As despesas ocorridas durante o processo fabril serão expostas na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE). (Tosta e Pimentel, 2018)

Sua eficácia é questionada quanto à forma de ferramenta de gestão, pois, ao distribuir os custos pela forma de rateio aos produtos, não identifica os desperdícios e ineficiências do processo produtivo. E, à medida que se muda o critério de rateio, o custo unitário final é alterado.

2.3.2 Custo Variável

Segundo Oliveira *et al.* (2018), esse método considera somente os gastos variáveis aplicados no processo produtivo; o custo total de fabricação do produto será o total dos

custos variáveis, dividido pelo volume de produção. Os gastos fixos não são considerados, pois são desembolsados mesmo que a produção fabril não aconteça ou se houver aumento ou redução no volume de produção. Sob essa ótica, os gastos fixos estão relacionados ao funcionamento da entidade e não como encargos dos produtos; são considerados despesas e serão lançados diretamente na Demonstração de resultado do exercício (DRE). De extrema importância no custeio por absorção, o critério de rateio nesse método se mostra incoerente, pois se o critério de rateio for modificado, o custo unitário do produto será alterado. Por procurar se aproximar ao máximo do valor gasto para produzir um produto ou serviço, o custeio variável se mostra cada vez mais como uma ferramenta sólida para tomada de decisão. Entretanto, como não segue à risca os princípios contábeis, não é aceito pela fiscalização, e está limitado ao controle interno da entidade.

Sua implantação exige disciplina, maior rigor na apuração dos gastos e o gerenciamento de um sistema contábil hábil que, desenvolva um plano de contas, reconhecendo-as no exato momento dos registros dos gastos.

2.3.3 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Melo *et al.* (2017) afirma que esse método originou-se do esforço de melhorar o efeito da informação contábil, na tomada de decisão em relação ao resultado da produtividade do trabalho e da definição da variedade a ser produzida. Está focado em corrigir os erros identificados no uso do rateio aleatório dos métodos de custeio tradicionais e em identificar desperdícios no decorrer do processo produtivo, traçando uma forma equilibrada entre o emprego racional de recursos e a geração de receita, objetivando tornar o preço final de venda competitivo no mercado.

Segundo Souza *et al.* (2017), esse método de custeio trata os custos indiretos de forma própria, pois os acompanha desde seu surgimento e direciona-os apropriadamente ao produto ou serviço. A apuração dos custos consiste em identificar as atividades e os gastos relacionados a elas, reconhecer os direcionadores dos mesmos, alocando-os nos departamentos da atividade fabril ao produto ou serviço.

2.3.4 Custo Padrão

Segundo Thums *et al.* (2018), o Custo padrão consiste em preestabelecer o quanto a entidade deverá gastar para fabricar um produto, através de dados de eventos passados, usando-os como base para firmar os custos desejáveis no futuro. Porém esses dados podem

fugir da realidade da empresa. Ao aplicá-lo, a entidade deve manter um rigoroso cuidado para manter a base de dados atualizados, sensível a toda e qualquer mudança, para eliminar as ineficiências do processo produtivo. É prudente que a entidade use a mesma base de dados para definir os custos por, no máximo, doze meses, sempre atenta às oscilações dos dados, e, quando estes forem relevantes, deverá corrigir o valor do custo o mais rápido possível.

Fornecer respostas rápidas, aperfeiçoar o planejamento e controle, apurar as oscilações entre o resultado previsto e o resultado alcançado e identificar motivo dos desvios são características do custo padrão que o torna uma ferramenta atrativa para a tomada de decisão. Porém sua aplicação não é suficiente para apurar os custos reais gastos para fabricar um produto. É necessário aplicar um sistema que apure os custos reais de fabricação; sendo assim, os gestores terão mais trabalho para conhecer o custo desta.

3 METODOLOGIA

Para Nascimento (2016), a pesquisa aplicada está direcionada em prover o conhecimento, para solucionar problemas característicos. Sendo assim, a natureza dessa pesquisa foi aplicada, à medida em que buscou, através de dados primários, identificar os custos de produção através de um método de custeio que melhor se aplique ao pequeno produtor rural, uma vez que a entidade estudada não mensurava seus custos de produção, sendo direcionada pela pesquisa bibliográfica, realizada em artigos científicos com temas semelhantes.

A abordagem da pesquisa qualitativa busca compreender a realidade e as características particulares de determinada situação específica. Nascimento (2016). Dessa forma, admite-se que essa pesquisa foi de abordagem qualitativa, pois os dados, as características e resultados esperados são próprios desse processo produtivo específico das flores. Portanto não se devem fazer generalizações sobre os resultados. No entanto será aceitável a comparação e a adequação do modelo escolhido para servir de exemplo de levantamento de custos para outros produtores rurais. A pesquisa de objetivo exploratório busca construir elos entre o pesquisador e a sua questão principal, a fim de se encontrar com facilidade os esclarecimentos. Dessa forma, esta pesquisa apresentou o objetivo exploratório, pois aprofundou-se em identificar os custos de produção e encontrar a melhor forma de alocaá-los no produto final.

A metodologia utilizada nesta pesquisa foi um estudo de caso, realizado em uma pequena propriedade rural no município de Matozinhos, Minas Gerais. Nascimento (2016)

considera que o estudo de caso tem o propósito de aprofundar o conhecimento em um caso único, a fim de se alcançar os resultados de acordo com o cenário apresentado. A propriedade estudada trabalha na produção de mudas de flores para jardim há 26 anos, e vem buscando, ao longo desse tempo, inserir novos produtos que se ajustariam às condições climáticas da região, chegando a apresentar uma variedade considerável de espécies de mudas para a venda. Diante disso, é notável a necessidade de mensurar o custo de produção.

O período de produção é dividido em dois ciclos, outono/inverno, primavera/verão e o estudo foi aplicado no ciclo da primavera/verão. Nesse período, é paralisada a produção de algumas flores, pelo fato de tais espécies não serem resistentes ao período chuvoso, ocorrendo, dessa forma, uma redução no volume total de produção e na área utilizada. Os dados foram coletados no período de 01 de novembro de 2019 a 29 de fevereiro de 2020, a partir de registros internos manuais, fornecidos pela gestora da produção.

Os dados foram separados de acordo com o mês correspondente, e após os custos serem identificados, organizados e classificados, foram dispostos em planilhas do Excel® 2007. Para dar início à gestão de custos, foi empregado, para os devidos cálculos, o método de Custeio por Absorção e, para tal, foram aplicadas fórmulas para realizar os cálculos dos custos diretos, e para ratear os custos indiretos fixos.

Realizou-se técnica de análise de conteúdo, proposta por Mozzato e Grzybovski (2011), parafraseando Bardin (2006), que afirmam que a análise de conteúdo é uma técnica que pretende superar as incertezas, ao enriquecer a leitura dos dados. Por isso, foi feita análise da desenvoltura dos custos de produção, no período estudado.

4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS E DISCUSSÃO

O propósito do trabalho foi verificar a viabilidade da gestão de custos em uma pequena propriedade rural, uma vez que a entidade estudada não faz uso da gestão de custos. Para iniciar a apuração do custo de produção das mudas de flores foi escolhido o método de custeio por absorção, pela forma simplificada dos cálculos e por ser aquele que apropria todos os custos da produção ao custo final do produto.

4.1 Custeio por absorção

Os elementos de custos foram identificados e classificados, sendo estes necessários para a produção das mudas. É importante salientar que a água utilizada é de um poço artesiano, por isso não foram inseridos neste trabalho custos referentes a faturas de consumo

da água, somente de energia elétrica, utilizada para o funcionamento da bomba submersa no poço. As assessorias são prestadas por um contador terceirizado, que realiza os serviços contábeis, e um agrônomo, que acompanha a produção; o frete das entregas é terceirizado, o valor é cobrado por quilômetro rodado; o substrato é de uso profissional, e são formulados compostos específicos para cada conjunto de flores. Ver Tabela 1.

Segundo o RICMS 2002 Decreto nº 43.080/2002, Anexo I, item 1, está isenta do tributo ICMS a venda de mudas de plantas, desde que comercializadas dentro do Estado de Minas Gerais. Por essa razão, não são apresentados neste trabalho tributos referentes à venda das flores, porque esta é realizada em parte da região metropolitana de Belo Horizonte, não ultrapassando os limites do Estado.

No mês de novembro, deu-se início a apuração dos custos em toda a produção, pelo custeio por absorção. Foram rateados os custos indiretos fixos, formados por: assessorias R\$ 565,00, depreciação mensal R\$ 401,10, pró labore R\$ 7.000,00 e telefonia e internet R\$ 360,16, que somaram o valor de R\$ 8.326,26. O critério usado para ratear os custos fixos indiretos foi a área ocupada pela produção, sendo este, o utilizado em todos os meses.

Em dezembro, o custo unitário de todas as flores apresentou alteração. Ao somar os custos diretos com o rateio dos custos indiretos fixos, o custo unitário total apresentou um aumento considerável em comparação ao mês anterior. Esse efeito elucidou o lado negativo do cálculo pelo custeio por absorção, quando obriga a alocar os custos fixos indiretos nos produtos por meio de rateio, já que um produto pode absorver custos a mais do que o correto, e uma análise precipitada levaria à anulação da produção, por acreditar-se estar operando em prejuízo, uma vez que o custo unitário da maioria das flores nessa ocasião ultrapassou o preço de venda.

No mês de janeiro, apurou-se uma redução no custo total, alavancado pela redução do valor gasto com a mão de obra, e o resultado da soma dos custos diretos com os indiretos fixos foi uma diminuição do custo unitário total em relação aos meses anteriores estudados. O resultado demonstrou que nem sempre o custeio por absorção deve ser considerado uma forma arbitrária de levantamento dos custos, uma vez que o custo unitário nessa situação não ultrapassou o preço de venda.

O mês de fevereiro encerra a produção do ciclo primavera/verão. O Carnaval 2020 interferiu em toda a produção; houve uma redução na quantidade de mudas produzidas, devido à paralisação por causa do recesso da festividade. Essa interferência do festejo na produção é contumaz, o resultado demonstrou a influência dos fatores externos no custo da

produção. Algumas flores apresentaram o custo de produção unitário maiores que o preço de venda.

Os custos fixos indiretos foram distribuídos aos produtos durante o período estudado, e seus valores não sofreram reajustes. As assessorias têm seus valores previamente estabelecidos, e são prestadas por um contador terceirizado e por um agrônomo que acompanha a produção. A depreciação, calculada pelo método linear, incide sobre as estruturas das estufas e maquinários; seu custo é o resultado do valor em nota fiscal, acrescidos os gastos para que os mesmos estejam em plena capacidade de uso, dividido pela vida útil de cada item. Ao final, deu-se o valor de R\$401,10 mensais. O pró labore é a retirada mensal da proprietária da produção, o custo da telefonia e internet são pagos em planos pós pagos, seus valores são fixados em plano oferecido pela prestadora do serviço de telecomunicações Vivo S.A, e está inserido no trabalho porque a venda é realizada somente por telefone e internet. Ver Tabela 2.

4.2 Custeio por absorção- Separação dos custos diretos

O resultado apresenta o cálculo dos custos diretos de produção, utilizados somente a fim se de conhecer o custo direto unitário individual. Os custos diretos e seus valores totais no mês de novembro são: muda de flor R\$ 7.555,97, embalagem R\$2.611,99, mão de obra composta pelo saldo líquido da folha de pagamento, apropriações para pagamento de férias e 13º salário, mais bonificações aos funcionários R\$10.452,82, fertilizantes R\$ 173,48, substrato R\$01.607,14, energia elétrica R\$ 325,00 e frete das entregas R\$ 2.270,00.

Em dezembro, os custos diretos dos insumos apresentaram variações em decorrência da diminuição do volume produzido, chegando aos seguintes valores: substrato R\$ 1.407,98, embalagens R\$ 2.290,76, muda de flor R\$ 6.863,74. Os fertilizantes apresentaram uma variação de 8,70% e custaram R\$ 188,58. A mão de obra sofreu uma variação de 21,22% em função do aumento do valor das horas extras e do valor da bonificação paga aos funcionários, resultando em um valor final de R\$ 12.671,43. A energia elétrica apresentou variação de 2,68%, custando R\$ 333,71. O frete das entregas sofreu uma variação de 9,96% e custou R\$ 2.496,00. O resultado apresenta as variações do custo em relação ao mês de novembro.

Em janeiro de 2020, a produção aumentou de 23.138 unidades produzidas em dezembro de 2019 para 24.815, e os insumos apresentaram os seguintes valores: Substrato R\$ 1.584,77, embalagens R\$ 2.523,14, muda de flor R\$ 7.698,08, fertilizantes R\$ 171,80, energia elétrica R\$ 359,17, frete das entregas R\$ 2.244,00, e a mão de obra sofreu uma redução de

14,49% e apresentou um custo de R\$ 11.068,09. Os insumos apresentaram um aumento em relação ao mês anterior, mas a mão de obra caiu um percentual relevante. Esse movimento causou uma redução de custo em relação ao mês de novembro e dezembro.

A produção no mês de fevereiro apresentou uma queda considerável em relação aos meses anteriores, resultando em 21.884 mudas produzidas, em decorrência das fortes chuvas que ocorreram no mês e também pelo recesso de Carnaval. Devido a isso, houve uma queda no custo dos insumos, o substrato apresentou um custo de R\$1.485,18, as embalagens R\$ 2.269,45, as mudas de flores custaram R\$ 7.043,19, a energia elétrica R\$ 277,36 e os fertilizantes, R\$ 154,76. O custo do frete das entregas foi reduzido por causa da diminuição destas e custou R\$ 1.974,00. A mão de obra apresentou um custo de R\$ 10.588,38. Entretanto os custos unitários das flores aumentaram, porque os custos da energia elétrica, mão de obra e do frete, foram alocados em um menor número de quantidade produzida.

Foram apresentados os custos diretos totais; o levantamento deu-se através de dados primários, colhidos no período de estudo. Através dele, percebe-se as variações que o custo de produção sofreu, ao longo do período estudado. A Calibracoa e a Supercal deixaram de ser produzidas, por causa do início do período chuvoso, pois são flores que não toleram umidade. O Camará, Cinerária, Érica e Torenia não foram produzidas nos quatro meses, pois a quantidade plantada era o suficiente para atender à demanda das vendas futuras. Ver Tabela 3.

A Tabela 4 demonstra o cálculo da média dos custos demonstrados anteriormente, e o resultado permitiu reconhecer que, de fato, o custeio por absorção pode ser aplicado para iniciar a gestão de custos nesse tipo de atividade, pois o custo médio da maioria dos produtos não ultrapassou seu preço de venda. Os custos indiretos fixos não sofreram alterações ao longo do período estudado, em decorrência da forma como são contratados, facilitando mensurar seu valor a médio e longo prazo. Os custos diretos apresentaram suas variações de acordo com o cenário que a produção apresentou em cada mês. O gasto com a mão de obra precisa ser avaliado quanto ao seu desempenho, pois se mostrou como maior influente no custo unitário da produção.

Tabela 4 - Custo total unitário médio

	Custo	Custo	Custo
	Direto	CIF	Total
Flores	Unitário	Unitário	Unitário
	Médio	Médio	Médio
Begônia	R\$ 0,94	R\$ 0,28	R\$ 1,22

Beijo	R\$ 0,94	R\$ 0,17	R\$ 1,11
Calibracoa	R\$ 1,93	R\$ 0,39	R\$ 2,32
Camará	R\$ 0,92	R\$ 0,30	R\$ 1,22
Celosia	R\$ 0,74	R\$ 0,27	R\$ 1,01
Cinerária	R\$ 0,72	R\$ 0,36	R\$ 1,08
Cravina	R\$ 0,91	R\$ 0,28	R\$ 1,19
Érica	R\$ 0,93	R\$ 0,24	R\$ 1,17
Gazania	R\$ 0,89	R\$ 0,24	R\$ 1,13
Hypoestes	R\$ 0,82	R\$ 0,25	R\$ 1,07
Impatiens	R\$ 0,94	R\$ 0,30	R\$ 1,24
Lavanda	R\$ 0,92	R\$ 0,30	R\$ 1,22
Perpétua	R\$ 0,75	R\$ 0,20	R\$ 0,95
Petúnia	R\$ 0,79	R\$ 0,21	R\$ 1,00
Salvia	R\$ 0,79	R\$ 0,33	R\$ 1,12
Supercal	R\$ 2,37	R\$ 3,27	R\$ 5,64
Sunpatiens	R\$ 1,65	R\$ 0,57	R\$ 2,22
Tagete	R\$ 0,76	R\$ 0,35	R\$ 1,11
Torenia	R\$ 0,97	R\$ 0,25	R\$ 1,22
Verbena	R\$ 0,95	R\$ 0,26	R\$ 1,21
Vinca	R\$ 0,77	R\$ 0,27	R\$ 1,04
Zínia	R\$ 0,97	R\$ 0,26	R\$ 1,23

Fonte: Dados da pesquisa

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A gestão estratégica de custos é um dos pontos fundamentais para se gerenciar uma organização, e deve ser aplicada em todos os tipos e tamanhos de empresa. Esta pesquisa permitiu que os conhecimentos obtidos em sala de aula fossem aplicados no dia-a-dia, fixando o entendimento e a importância da contabilidade de custos e afirmando que a ciência da contabilidade aplica-se a qualquer organização que busca estabelecer-se em um mercado que se mostra cada dia mais competitivo. Esse estudo de caso aprofundou-se em entender a gestão de custos em uma pequena produção de flores, com características próprias, e a partir de dados primários, obtidos através da documentação local.

O presente trabalho norteou-se pela necessidade de se aplicar a gestão estratégica de custos na produção de flores, em uma pequena propriedade rural. Para isso, empregou-se o método de custeio por absorção, para mensurar o custo de produção de flores. Através do levantamento dos custos existentes e após efetuar os cálculos pelo método de custeio por

absorção, conclui-se que é possível aplicar esse tipo de custeio nesse tipo de produção, pela forma simplificada de realizar os cálculos e por apropriar aos produtos todos os custos inerentes à produção, obedecendo aos princípios contábeis.

O custo da produção sofreu variações ao longo do período estudado, em decorrência de fatores internos e externos. Como fatores internos reconheceu-se o volume de produção que sofreu variações ao longo do período, demonstrando que, à medida que o volume de produção aumenta, o custo de produção é reduzido, fato demonstrado no mês de janeiro, quando o custo de produção das flores não ultrapassou o valor do preço de venda. O valor gasto com a mão de obra foi o que mais sofreu aumentos no período. Esses aumentos podem ser contornados por medidas que reduzam seus valores, como implantar o banco de horas, para reduzir o valor gasto com horas extras. Fatores externos como a festividade do Carnaval e as fortes chuvas do mês de fevereiro fizeram com que produção diminuísse e, por isso, ao realizar os cálculos, os custos unitários ultrapassaram o preço de venda, resultado obtido em decorrência de alocar os custos diretos totais em menor volume de produção.

Esse trabalho apresentou, como pergunta inicial, a seguinte questão: dentre os métodos de custeio, qual o mais apropriado para apurar o custo do cultivo de flores em uma pequena propriedade rural? Essa questão foi respondida, pois aplicou-se o método de custeio por absorção e, por fim, ficou conhecido o custo de produção, suas variações e as características próprias desta produção, que influenciaram as mudanças que o custo sofreu no decorrer da pesquisa.

O objetivo geral era apurar o custo de produção e foi atendido, uma vez que a entidade estudada não utilizava nenhuma forma de apuração de custos de produção; as tomadas de decisão eram feitas de forma amadora pela gestora da produção, que, ao promover descontos para estimular a venda dos produtos, não sabia ao certo o resultado que esta ação gerava no seu faturamento, se lucro ou prejuízo. Portanto agora ela possui um embasamento para definir preço, como também promover descontos e promoção nas vendas.

Os objetivos específicos de identificar os custos, organizar os dados foram atingidos, pois todos os custos inerentes à produção foram organizados em planilhas do Excel®. Depois de organizados, identificados e classificados, verificou-se a necessidade de alocar os custos indiretos fixos aos produtos. Por isso elegeu-se o método de custeio por absorção para iniciar a gestão estratégica de custos nesta produção, uma vez que fazia-se necessário que a gestora da produção pudesse identificar que todos os custos desta estavam inseridos nos produtos.

Para elaborar os cálculos, foram simuladas fórmulas nas planilhas do Excel® e verificada a exatidão dos resultados na calculadora HP 12C.

Conclui-se que este trabalho atingiu seus objetivos, porque com o levantamento dos custos e a aplicação dos cálculos, conheceu-se os custos unitários da produção. Os resultados dos rateios pela área mostraram que quanto maior a área da produção, mais custos ela absorve, demonstrando que a arbitrariedade tão discutida em questão do rateio dos custos fixos indiretos nesta pesquisa foi reduzida. A separação dos custos diretos dos indiretos e seus demonstrativos evidenciou a viabilidade da produção, pois não foram encontrados desequilíbrios alarmantes entre custo do produto e preço de venda.

Este trabalho limitou-se a apurar o custo de produção pelo método de custeio por absorção em um período de quatro meses, apresentando os custos diretos e o rateio dos custos indiretos fixos, usando como critério de rateio a área ocupada pela produção. Dessa forma, sugere-se que futuros trabalhos invistam em realizar pesquisas por um período de tempo maior, a fim de aumentar a confiabilidade dos resultados, aplicar diferentes critérios de rateio e também utilizar outros métodos de custeio existentes.

A produção de flores estudada é a única na região em que está localizada, por isso a metodologia científica deste estudo de caso, fundamenta-se pelo fato do setor de floricultura ter pouca disponibilidade de publicações científicas, para confrontar os resultados obtidos, e ainda a pouca disponibilidade de tempo e financeira da discente que precisa trabalhar para viabilizar essa pesquisa científica sem incentivo a iniciação científica governamental, sabendo que parte da academia critica o caso único como limitante, o presente trabalho apresenta relevância a ciência pela consistência e veracidade dos dados.

Agradeço a Faculdade Ciências da Vida, pela bolsa ofertada pelo PROUNI, sem a qual não poderia ter a oportunidade de cursar o ensino superior, e tão pouco elaborar esse trabalho, acredito ser uma oportunidade para futuros trabalhos que complemente o estudo nesse segmento.

REFERÊNCIAS

BASSOTTO, Leandro Carvalho; LOPES, Marcos Aurélio; ALMEIDA JÚNIOR, Gercílio Alves de; PRADO, José Willer do; MACHADO, Luiz Kennedy Cruz; JUNQUEIRA, Juliano Donizete. Análise econômica de uma propriedade leiteira em agricultura familiar no município de Caldas - MG. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25., 2018, vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc>. Acesso em: 13 set. 2019.

CASTRO, Thais Aragão de; OLIVEIRA, Oderlene Vieira de; CISNE, Ana Thais Carneiro; BEZERRA, Luciana Oriá Gurgel. Custeio por Absorção x Custeio Variável: o método de custeio mais apropriado para gerar informações que auxiliam na tomada de decisão. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, Xxv.,2018,vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc/>. Acesso em: 20 set. 2019.

CAVALCANTE, Natália Gomes Lúcio; RIBEIRO, Tamara Grisi; VASCONCELOS, Vitória Maria Mola. Análise dos custos das atividades logísticas em uma empresa de panificação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25.,2018,vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc>. Acesso em: 23 set. 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial-Teoria e prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

DUTRA, René Gomes. **Custos Uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2010. P.16

ESTADÍSTICA, Instituto Brasileiro de Geografia e. **Censo Agropecuário**. 2017. Disponível em: <https://censos.ibge.gov.br>. Acesso em: 28 out. 2019.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas 2003.

MELO, Adjaine Dantas; SALES, Luciana Batista; OLIVEIRA, Adriana Martins de; ALMEIDA, Carlos de; SOUZA, Flávia Cristiane de. Atributos de transação e pressupostos comportamentais: um estudo multicaso nas empresas exportadoras do segmento meloeiro no estado do Rio Grande do Norte. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25.,2018,vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc>. Acesso em: 23 ago. 2019.

MONTOTO, Eugenio. **Contabilidade Geral e Avançada**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. P 62

MOZZATO, Anelise Rebelato; GRZYBOVSKI, Denize. **Análise de Conteúdo como Técnica de Análise de Dados Qualitativos no Campo da Administração: Potencial e Desafios**. 2011. 17 f. TCC (Graduação) - Curso de Administração, Universidade de Passo Fundo, Curitiba, 2011.

NASCIMENTO, Francisco Paulo do. **Metodologia da Pesquisa Científica: teoria e prática – como elaborar TCC**. Brasília: Thesaurus, 2015.

OLIVEIRA, Neuza Corte de; SILVA, Daniela Baptista; MATTIELLO, Kerla; GONÇALVES, Marguit Neumann, RIBEIRO, Roberto Rivelino Martins. Custeio variável na produção agrícola: um estudo da aplicação do método nas culturas de soja e milho, [s. l.], 14 nov. 2018. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais>. Acesso em: 27 set. 2019.

PANATTO, Gabriela Daniel *et al.* Gestão de custos na avicultura de corte: o caso de uma pequena propriedade rural do sul catarinense. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25.,2018,vitória,

Es, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc>. Acesso em: 28 out. 2019.

PICCININ, Yvelise; ROSSATO, Marivane Vestena. Custo da produção agrícola: uma análise do cultivo da soja em uma propriedade rural de Júlio de Castilhos/RS. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25.,2018,vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc/>. Acesso em: 25 out. 2019.

PIMENTEL, Roberto Rivelino Martins. Custeio variável na produção agrícola: um estudo da aplicação do método nas culturas de soja e milho. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25.,2018,vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc>. Acesso em: 27 set. 2019.

REGULAMENTO DO ICMS - 2002. Regulamento do ICMS 2002 nº Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002. ANEXO I DAS ISENÇÕES PARTE 1 DAS HIPÓTESES DE ISENÇÃO. **REGULAMENTO DO ICMS - 2002**: (Aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002 - MG de 14), Minas Gerais, 13 dez. 2002. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/ricms/. Acesso em: 3 abr. 2020.

SMITH, Adam. **Os Economistas**: A Riqueza das Nações. São Paulo: Nova Cultural, 1988. v. 1. pág. 17-54

SOUZA, Renan Rozeng de; CASTANHA, Eduardo Tramontin; MONTEIRO, Januário José; MILANEZE, Carolina Citadin; CITTADIN, Andréia. O USO DO CUSTEIO ABC PARA FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA EM UM LABORATÓRIO DE ANÁLISES AMBIENTAIS. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 24., 2017, Florianópolis. **Anais do CBC**. Florianópolis: Congresso Brasileiro de Custos, 24.,Florianópolis,SC,2017, 2017. p. 1-16. Disponível em: <http://cbc2017.abcustos.org.br/anais-do-cbc/>. Acesso em: 20 set. 2019.

THUMS, Alice; AGNOL, Marlise Dall; MARETH, Taciana; CHAMUN, Leonardo Moraes. Custo Padrão como ferramenta de controle: uma revisão sistemática. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25.,2018,vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc/>. Acesso em: 28 out. 2019.

TOSTA, Marielce de Cássia Ribeiro; PIMENTEL, Carolina Junqueira. Aplicação do método de custeio por absorção em uma empresa informal do setor têxtil e sua perspectiva para formalização. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 25., 2018, Vitória. **Anais do CBC**. Vitória: Congresso Brasileiro de Custos, 25.,2018,vitória, ES, 2018. p. 1-16. Disponível em: <https://cbc2018.abcustos.org.br/anais-do-cbc>. Acesso em: 25 ago. 2019.

APÊNDICE

Lista de tabelas apresentadas no trabalho

Tabela 1- Identificador dos custos

Custos	Direto	Indireto
Assessorias		X

Bandeja/Vaso	X	
Defensivos	X	
Depreciação		X
Energia elétrica	X	
Fertilizantes	X	
Frete das entregas	X	
Mão de obra	X	
Muda/Semente	X	
Pró labore		X
Substrato	X	
Telefonia e Internet		X

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 2 - Apresentação do CIF unitário

Flores	Novembro	Dezembro	Janeiro	Fevereiro	Média Unitária
Begônia	R\$ 0,28	R\$ 0,29	R\$ 0,28	R\$ 0,26	R\$ 0,28
Beijo	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 0,17	R\$ 0,17
Calibracoa	R\$ 0,39	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 0,39
Camará	R\$ 0,30	R\$ 0,31	R\$ 0,30	R\$ -	R\$ 0,30
Celosia	R\$ 0,25	R\$ 0,30	R\$ 0,29	R\$ 0,22	R\$ 0,27
Cinerária	R\$ 0,32	R\$ 0,44	R\$ 0,33	R\$ -	R\$ 0,36
Cravina	R\$ 0,26	R\$ 0,25	R\$ 0,26	R\$ 0,33	R\$ 0,28
Érica	R\$ 0,24	R\$ 0,23	R\$ 0,24	R\$ -	R\$ 0,24
Gazania	R\$ 0,20	R\$ 0,31	R\$ 0,24	R\$ 0,21	R\$ 0,24
Hypoestes	R\$ 0,21	R\$ 0,22	R\$ 0,21	R\$ 0,36	R\$ 0,25
Impatiens	R\$ 0,28	R\$ 0,29	R\$ 0,28	R\$ 0,33	R\$ 0,30
Lavanda	R\$ 0,18	R\$ 0,19	R\$ 0,32	R\$ 0,50	R\$ 0,30
Perpétua	R\$ 0,22	R\$ 0,22	R\$ 0,22	R\$ 0,13	R\$ 0,20
Petúnia	R\$ 0,20	R\$ 0,20	R\$ 0,20	R\$ 0,24	R\$ 0,21
Salvia	R\$ 0,36	R\$ 0,37	R\$ 0,36	R\$ 0,21	R\$ 0,33
Supercal	R\$ 2,77	R\$ 3,77	R\$ -	R\$ -	R\$ 3,27
Sunpatiens	R\$ 0,52	R\$ 0,56	R\$ 0,52	R\$ 0,68	R\$ 0,57
Tagete	R\$ 0,34	R\$ 0,39	R\$ 0,41	R\$ 0,26	R\$ 0,35
Torenia	R\$ -	R\$ -	R\$ 0,28	R\$ 0,22	R\$ 0,25
Verbena	R\$ 0,18	R\$ 0,30	R\$ 0,27	R\$ 0,29	R\$ 0,26
Vinca	R\$ 0,28	R\$ 0,30	R\$ 0,29	R\$ 0,21	R\$ 0,27

Zinia R\$ 0,26 R\$ 0,26 R\$ 0,26 R\$ 0,25 R\$ 0,26

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 3- Apresentação dos Custos diretos unitários

Flores	Novembro	Dezembro	Janeiro	Fevereiro	Média Unitária
Begônia	R\$ 0,90	R\$ 1,01	R\$ 0,90	R\$ 0,93	R\$ 0,94
Beijo	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 0,94	R\$ 0,94
Calibracoa	R\$ 1,93	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 1,93
Camará	R\$ 0,90	R\$ 0,99	R\$ 0,87	R\$ -	R\$ 0,92
Celosia	R\$ 0,71	R\$ 0,82	R\$ 0,70	R\$ 0,73	R\$ 0,74
Cinerária	R\$ 0,68	R\$ 0,80	R\$ 0,67	R\$ -	R\$ 0,72
Cravina	R\$ 0,79	R\$ 1,01	R\$ 0,90	R\$ 0,94	R\$ 0,91
Érica	R\$ 0,90	R\$ 1,01	R\$ 0,88	R\$ -	R\$ 0,93
Gazania	R\$ 0,83	R\$ 0,98	R\$ 0,86	R\$ 0,90	R\$ 0,89
Hypoestes	R\$ 0,78	R\$ 0,90	R\$ 0,79	R\$ 0,82	R\$ 0,82
Impatiens	R\$ 0,91	R\$ 1,01	R\$ 0,90	R\$ 0,93	R\$ 0,94
Lavanda	R\$ 0,89	R\$ 0,99	R\$ 0,88	R\$ 0,92	R\$ 0,92
Perpétua	R\$ 0,71	R\$ 0,83	R\$ 0,72	R\$ 0,75	R\$ 0,75
Petúnia	R\$ 0,75	R\$ 0,87	R\$ 0,75	R\$ 0,79	R\$ 0,79
Salvia	R\$ 0,76	R\$ 0,87	R\$ 0,75	R\$ 0,79	R\$ 0,79
Supercal	R\$ 2,24	R\$ 2,50	R\$ -	R\$ -	R\$ 2,37
Sunpatiens	R\$ 1,62	R\$ 1,73	R\$ 1,61	R\$ 1,64	R\$ 1,65
Tagete	R\$ 0,70	R\$ 0,85	R\$ 0,73	R\$ 0,77	R\$ 0,76
Torenia	R\$ -	R\$ 1,03	R\$ 0,92	R\$ 0,95	R\$ 0,97
Verbena	R\$ 0,92	R\$ 1,03	R\$ 0,91	R\$ 0,95	R\$ 0,95
Vinca	R\$ 0,75	R\$ 0,84	R\$ 0,73	R\$ 0,76	R\$ 0,77
Zinia	R\$ 0,91	R\$ 1,05	R\$ 0,93	R\$ 0,97	R\$ 0,97

Fonte: Dados da pesquisa