

**ANÁLISE DO CUSTO DE PRODUÇÃO PARA VERIFICAÇÃO DA LUCRATIVIDADE  
GERADA EM POMARES DE MAÇÃ E PÊSSEGO NA REGIÃO DE CAXIAS DO SUL –  
RS**

**PRODUCTION COST ANALYSIS TO CHECK THE PROFITABILITY GENERATED  
IN APPLE AND PEACH ORCHARDS IN CAXIAS DO SUL (RS) REGION**

**Alana Held**

Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis da Serra Gaúcha.

**Gisele Carina Pistore**

Mestra em Administração. Professora nos cursos de Graduação e Pós-Graduação na FSG. Endereço eletrônico: [gisele.pistore@fsg.br](mailto:gisele.pistore@fsg.br)

**Informações de Submissão**

Gisele Carina Pistore, endereço: Rua Os  
Dezoito do Forte, 2366 - Caxias do Sul -  
RS - CEP: 95020-472.

Recebido em: 08/09/2014

Aceito em: 12/10/2014

Publicado em: 10/12/2014

**Palavras-chave**

Agrícola. Controle. Custos. Lucros.

Preço de venda.

**Keywords**

Agricultural. Control. Costs.

Profits. Sales price.

**Resumo**

A falta de ferramentas adequadas, para o controle dos custos de produção no mercado agrícola, interfere diretamente na verificação da real lucratividade obtida por cada safra e em cada cultura. A contabilidade de custos deve contribuir a fim de identificar e mensurar quais custos envolvem o sistema de produção das culturas de maçã e pêssigo na empresa estudada (CREPALDI, 2009). A formação do preço de venda deve possibilitar a identificação perante os preços praticados e se esses estão gerando a margem de lucro almejada pela empresa. A empresa em questão, não apresenta nenhum método de controle de custos e lucros. Em virtude do exposto, surge a oportunidade de efetuar o levantamento e a verificação dos dados citados acima, com isso, a pesquisa se dá de forma exploratória e busca identificar os procedimentos que devem ser observados para a análise do custo de produção, com formação do preço de venda para verificação da lucratividade, em pomares de maçã e pêssigo, na cidade de Caxias do Sul – RS. Para que o objetivo fim seja alcançado, é necessário, conceituar custos, avaliar métodos de custeio, formar preço de venda, definir critérios para a análise da lucratividade e elaborar proposta de identificação da lucratividade com base nos custos. A partir dos dados coletados e analisados pode-se observar que a visão da empresa perante seus lucros está divergente, em comparação com os reais dados obtidos, necessitando assim, de um sistema de controle eficiente.

**Abstract**

The lack of suitable tools for the control of production costs in the agricultural market, directly affects the verification of real profitability achieved by each crop in every culture. Cost accounting

---

---

should help to identify and measure the costs that involve the system of production of apple and peach crops in the studied company (CREPALDI, 2009). The formation of the sales price should allow the identification in view of rates and if these are generating the profit margin desired by the company. The company concerned presents no cost control method and profits. In consideration of the above, the opportunity arises to make a survey and verification of the data cited, therefore, the research has been carried out in an exploratory manner and seeks to identify the procedures to be followed for the analysis of the production cost, formation of sales price to check the profitability in apple and peach orchards in the city of Caxias do Sul - RS. To ensure that final goal is achieved, it is necessary to conceptualize costs, assess costing methods, form sales price, set criteria for the analysis of profitability and develop a profitability identification proposal based on costs. From the collected and analyzed data, can be observed that the company vision before its profits is divergent compared to the actual data, requiring, thus, an efficient control system.

---

## **1 INTRODUÇÃO**

A realidade do atual produtor rural não é mais apenas o cultivo e o próprio trabalho braçal. Atualmente, o mercado exige maior dedicação à administração de tais propriedades. O atual mercado agrícola conta com uma grande quantidade de agricultores de pequeno porte, com isso, a maioria dos produtores rurais acaba por não efetuar controle e escrituração de suas atividades, tal atitude gera dificuldades quanto à tomada de decisões. Nesse contexto, o desenvolvimento da contabilidade rural, que é responsável por informações financeiras, demonstração de resultados e orientação para a diversificação de culturas produzidas se integra à contabilidade de custos com o intuito de facilitar a tomada de decisão e o reconhecimento dos custos que englobam a produção agrícola.

Com base nisso, torna-se necessário identificar, quais procedimentos devem ser observados para a análise de custo de produção, com formação de preço de venda para verificação da lucratividade, em pomares de maçã e pêsego, na cidade de Caxias do Sul – RS? Para tal pesquisa o objetivo geral é identificar os procedimentos que devem ser observados para a análise do custo de produção, com formação do preço de venda para verificação da lucratividade, em pomares de maçã e pêsego, na cidade de Caxias do Sul – RS, com ênfase nos objetivos específicos que devem ser explorados e observados, tais como, conceituar custos, avaliar métodos de custeio, formar preço de venda, definir critérios para a análise da lucratividade e elaborar proposta de identificação da lucratividade com base nos custos.

---

---

---

## 2 CONTEXTUALIZAÇÃO

Com produção no interior de Caxias do Sul, estrada Bevilacqua – São Braz, s/n, bairro de Ana Rech, deram início na agricultura, em meados de 1950, os irmãos Terencio Boff, Armelindo Boff, Darvi Boff e Zulmiro Boff, juntamente com seus pais Francisco Boff e Valtemina Antonioli Boff. Nesse período a família cultivava grãos (milho e trigo), uva e criava animais, apenas para consumo. A renda familiar era proveniente da venda de lenha. Em meados de 1968 a família deu início no mercado de verduras, cultivando cenoura, beterraba, tomate, vagem e pimentão. Em 1975 a produção de grãos foi extinta e em 1986 a família decidiu se separar. Continuando nas terras de Bevilacqua, os irmãos Armelindo e Zulmiro Boff, esses, deram início no mercado de fruticultura, porém a produção de verduras foi mantida extinguindo apenas a comercialização de lenha. Expandindo a produção, os sócios passaram a investir em maquinário e infraestrutura.

Atualmente a sociedade é composta por quatro pessoas sendo Zulmiro Boff, Armelindo Boff e seus filhos Augusto Boff e Flávio Boff. Cada um é proprietário de 25% das cotas, sendo a sociedade administrada por Zulmiro Boff. Em períodos de safra a empresa conta também com mão de obra terceirizada (poda, raleio<sup>1</sup> e colheita), os quais recebem por dia trabalhado. Por se tratarem de pequenos produtores rurais, os controles de custos e produção são feitos de maneira informal, não separando os devidos custos para cada cultura cultivada. O preço de venda é estabelecido pelo mercado e a produção atual é composta por uma área produtiva de 17,08 hectares. Seus pomares são compostos por ameixeiras, caquizeiros, nectarinas, macieiras, pereiras e pessegueiros, sendo que, as maiores áreas produtivas são destinadas a macieiras e pessegueiros. Como pontos fortes, pode-se identificar a diversidade na produção, infraestrutura adequada, bom relacionamento com fornecedores e clientes, facilidade no escoamento da produção, utilização de terras próprias, bom capital de giro, produção de fácil comercialização, estoque adequado de insumos e fertilizantes, boas práticas de manejo<sup>2</sup> e conservação do solo e da água. Já os pontos fracos são representados pela sazonalidade do mercado, vendas não realizadas diretamente ao consumidor final, funcionários com baixa qualificação profissional, risco de gestão familiar e controle de custos por variedade produzida.

---

<sup>1</sup> De acordo com o Engenheiro Agrônomo Marcos Boff, o raleio é responsável pela retirada do excesso de frutas visando à melhoria da qualidade da produção.

<sup>2</sup> Técnicas aplicadas ao solo que visam proporcionar condições favoráveis ao desenvolvimento da cultura. Informação obtida verbalmente com o Engenheiro Agrônomo Marcos Boff.

---

O atual produtor rural, no segmento de fruticultura, costuma cultivar diversas variedades, porém, um estudo referente aos seus custos de produção torna-se necessário para a verificação da real lucratividade obtida com cada cultura. Contudo, em função de que a formação do preço de venda não parte do produtor e sim do mercado, tem-se o desestímulo dos produtores na elucidação de seus reais custos de produção. Tais fatores interferem no planejamento de expansão, visto que a falta de conhecimento dos reais lucros auferidos com cada cultura, prejudica diretamente na decisão de qual espécie de cultivo deve ser priorizada no projeto expansivo.

### **3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Compreendendo toda a unidade de produção, Marion (2010, p. 9) define empresa rural como sendo “aquela que explora a capacidade produtiva do solo por meio de cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas.” Contando com um ano agrícola, seu começo se dará no início do cultivo das principais culturas, estendendo-se até a colheita das mesmas, diferentemente do ano fiscal que corresponde ao primeiro dia de janeiro até o último dia de dezembro do ano corrente. Seu capital divide-se em capital fixo, compreendendo as máquinas e benfeitorias, e capital circulante, englobando os insumos.

O conhecimento dos custos que englobam a atividade, são de grande valia para o produtor, com isso, Crepaldi (2002, p. 13) define a contabilidade de custos como sendo “uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços, tendo a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, auxiliando na tomada de decisões.”

A contabilidade de custos conta com algumas terminologias que, uma vez exercendo suas funções incorretamente, podem influenciar representativamente no resultado das empresas, visto que, o mau entendimento das mesmas pode ocasionar informações erradas e tomada de decisões igualmente equivocadas. Com isso o real entendimento das terminologias gasto, desembolso, investimento, custo, despesa e perda faz-se necessário. Logo, Martins (2010) descreve gasto como sendo a aquisição de um bem ou serviço. Stark (2007) descreve o desembolso como o pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço. Já Martins (2010) menciona os investimentos como gastos incorridos em função da vida útil do bem e possíveis benefícios futuros que poderão ser gerados pelo mesmo. Bruni e Famá (2011) caracterizam o custo como um gasto relativo ao bem ou serviço utilizado na produção de outro bem ou

---

serviço, de forma que esse gasto deverá estar diretamente associado aos produtos ou serviços produzidos pela entidade. As despesas resultam de um esforço financeiro relativo à realização de uma venda (STARK, 2007). Já as perdas ocorrem de forma involuntária e estão ligadas a fatores externos e a anormalidade produtiva da empresa (CREPALDI, 2009).

Não bastando apenas o esclarecimento referente às terminologias utilizadas em custos, torna-se necessário o real entendimento quanto a sua classificação. Assim, as informações deverão ser alocadas corretamente de acordo com seu grupo. Seguindo tal ideia, Leone (2000, p. 55) afirma que “existem custos diferentes para atender finalidades específicas. Desse modo, torna-se importante conceituar e classificar os diferentes tipos de custos e despesas para suas respectivas finalidades gerenciais.” Dessa forma, os custos quanto à apropriação dos produtos classificam-se em diretos e indiretos, já quanto ao nível da atividade, podem ser fixos, variáveis, semifixos ou semivariáveis.

Os custos diretos correspondem aos materiais diretos utilizados na fabricação do produto e mão de obra direta, estes podem ser mensurados de maneira objetiva e estão diretamente inclusos no cálculo do produto, não necessitando assim, de critérios de rateio (BRUNI; FAMÁ, 2011). O material direto consiste em qualquer material que possa ser identificado diretamente no bem ou serviço produzido, e que se torne parte integrante deste bem ou serviço (CREPALDI, 2009). A mão de obra direta é aquela em que o pessoal que trabalha emprega diretamente na produção de um bem ou serviço, desde que seja possível mensurá-la sem a utilização de métodos de rateio (CREPALDI, 2009).

Os custos indiretos englobam aqueles custos que não podem ser apropriados diretamente no bem ou serviço, necessitando assim, da utilização de algum critério de rateio (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009). Rateio, segundo Crepaldi (1998), é a distribuição dos custos, ou seja, a forma pela qual os custos indiretos são divididos, seguindo critérios racionais. Os custos indiretos de fabricação são aqueles necessários para a produção, porém, não são alocados facilmente nos produtos. Os custos fixos são aqueles que permanecem constantes independentemente do volume de produção (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009). Os custos variáveis, de acordo com Perez, Oliveira e Costa (2009, p. 14) são aqueles que “mantêm relação direta com o volume de produção ou serviço”, seguindo esta lógica, os valores absolutos dos custos variáveis crescem à medida que o volume da atividade da empresa aumenta. Os custos semifixos são aqueles que têm valor constante até certo volume de produção, passando deste patamar tornam-se variáveis (BRUNI; FAMÁ, 2011). Já os

---

custos semivariáveis correspondem aqueles que não acompanham linearmente a variação da produção, porém se mantêm fixos dentro de certos limites (BRUNI; FAMÁ, 2011).

### **3.1 Métodos de Custeio**

Estando diretamente relacionados à forma como os custos e despesas são atribuídos nas entidades, os métodos de custeio consistem na maneira de ordenar os processos apurando os custos e resultados do objeto de custeio, obedecendo assim, os princípios estabelecidos pela particularidade de cada método (SOUZA; BORINELLI, 2012). Com isso tem-se a necessidade de abordar os seguintes métodos de custeio: Custeio por Absorção, Custeio Variável, Custeio Baseado em Atividades e Custeio por Departamentalização.

O custeio por absorção é conhecido pela característica de apropriar todos os custos de produção do período ao produto. Custos como materiais diretos e mão de obra direta podem ser apropriados diretamente ao produto, e custos indiretos de fabricação, serão apropriados indiretamente. Despesas não decorrentes do processo produtivo são excluídas deste cálculo (CREPALDI, 2002). Tal método de custeio é adotado no Brasil pela legislação comercial e também pela legislação fiscal. Sua aplicação deriva dos princípios fundamentais da contabilidade, pois segue o regime de competência e a confrontação de receitas e despesas (somente considerado como custo o que for utilizado para a produção dos produtos vendidos dentro do período) (CREPALDI, 2009).

O método de custeio variável é conhecido pelo grande auxílio para a tomada de decisões e é bastante usado para fins gerenciais, tal método caracteriza-se por separar os gastos em variáveis e fixos. Considerando somente os custos variáveis e alocando os custos fixos diretamente na despesa independentemente de os produtos terem sido vendidos ou não. Esse método não segue os princípios fundamentais da contabilidade, por isso não é aceito pelas autoridades fiscais (CREPALDI, 2002).

Já o custeio baseado em atividades ou *Activity Based Costing* (ABC) é um método de custeio que se baseia nas atividades dos processos de produção. Stark (2007, p. 186) o conceitua como sendo “um método que permite medir o custo e o desempenho das atividades e dos objetos de custo.” Essa visão baseia-se no fato de que, os produtos requerem atividades, as atividades consomem recursos e os recursos custam dinheiro. O método de custeio baseado em atividade descreve algumas etapas tais como mapeamento das atividades, distribuição dos custos às atividades, distribuição dos custos das atividades indiretas até as diretas e

---

distribuição dos custos dos produtos como essenciais para o cálculo do custo do produto. Utilizando-se de direcionadores de custos que são definidos como "aquelas transações que determinam os custos das atividades [...], o ABC, objetiva encontrar os fatores que causam os custos, isto é, determinar a origem dos custos de cada atividade para, dessa maneira, distribuí-los corretamente aos produtos, considerando o consumo das atividades por eles" (BORNIA, 2010, p. 117).

Perez, Oliveira e Costa (2009, p. 49) conceituam departamentalização como sendo "a divisão da empresa em áreas distintas, de acordo com as atividades desenvolvidas em cada uma dessas áreas." Visto que a palavra departamentalização se origina da palavra departamento, pode-se entender por departamento como sendo "uma unidade operacional representada por um conjunto de homens e/ou máquinas de características semelhantes, desenvolvendo atividades homogêneas dentro de uma mesma área." (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009, p. 50), logo, para fins de rateio de custos indiretos de fabricação (CIFs) por meio da departamentalização, cada empresa deve escolher quais critérios são adequados para sua atividade, assim, refletindo efetivamente a carga de custos descarregada em cada departamento.

### **3.2 Formação do Preço de Venda**

Visando o atual mercado que conta com a concorrência acirrada em todos os setores, cabe à empresa procurar qual o melhor método para formação de seus preços de venda. Acorsi e Görski (2008, p. 4, *apud* LOCH, 2011, p. 37), salientam que "o cliente e o mercado estão cada vez mais exigentes e conhecedores da possibilidade de alternativas e sobre a forte concorrência, o que, de certa forma, dita o preço pela abundância de ofertas e alternativas." A formação do preço de venda, igualmente aos custos necessita de um método de cálculo, para que não ocorram falhas no momento da sua fixação. Dentre os métodos existentes, faz-se necessária a seguinte abordagem: método baseado no mercado, método baseado no custo e método baseado no investimento.

A formação do preço de venda com base no mercado, segue a linha de que deve-se analisar os preços trabalhados pelos concorrentes para depois elaborar os nossos preços de venda. Padoveze (2009, p. 422) relata que "a teoria econômica indica que quem faz o preço de venda dos produtos é o mercado, basicamente através da oferta e da procura." Não sofrendo a influência de fatores externos, a formação do preço de venda com base nos custos, considera

---

unicamente os custos de produção (custos, despesas, impostos e lucro). Bruni e Famá (2011) descrevem que “os processos de definição de preços baseados nos custos buscam, de alguma forma, adicionar algum valor aos custos.” Um método baseado no custo comumente empregado é o sistema de preços com base no acréscimo de uma margem sobre o custo, essa pode ser *mark up*, margem de contribuição ou lucratividade e suas funcionalidades se dão da seguinte forma:

- a) *Mark up*: margem de cobertura representada por um índice que, aplicado sobre os gastos de determinado bem ou serviço, permite que se obtenha o preço de venda (BRUNI; FAMÁ, 2011);
- b) margem de contribuição: consiste na diferença entre o preço de venda e os custos e despesas variáveis. Segundo Crepaldi (2002, p. 224) “a margem de contribuição representa o valor que cobrirá os custos e despesas fixas da empresa e proporcionará o lucro.”
- c) lucratividade: consiste em “um indicador de eficiência operacional obtido sob a forma de valor percentual e que indica qual é o ganho que a empresa consegue gerar sobre o trabalho que desenvolve (SEBRAE, 2011).”

Já a formação de preço de venda com base no investimento considera o fato de que a empresa já está estabelecida no mercado e com isso já fez os investimentos necessários em terrenos, fábricas, máquinas, veículos, móveis, computadores e, além disso, já tem sua equipe montada para produzir e vender seus produtos (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009), logo, seus preços de venda são constituídos com base no que foi investido para que a empresa pudesse operar no mercado.

O real controle dos gastos e a formação do preço de venda torna-se necessário atualmente nas empresas. Assim, abordaram-se na fundamentação teórica os conceitos necessários para entendimento e continuação do trabalho, com base no problema de pesquisa e nos objetivos propostos para o mesmo.

#### **4 METODOLOGIA**

Tal trabalho buscou identificar informações pertinentes a custos de produção, formação de preço de venda e lucratividade, na empresa a qual o mesmo foi desenvolvido. Essas informações se deram por meio de busca bibliográfica, apontando assim, quais fatores deveriam ser analisados para que se obtivessem os dados necessários para análise. O

---



procedimento utilizado foi o estudo de caso visto que a pesquisa foi efetuada em um ambiente particular com base na realidade vivenciada pelos produtores agrícolas. Com base nas características a pesquisa foi exploratória pois levantou os custos envolvidos no processo produtivo nas culturas de pêssego e maçã, tornando necessário um maior conhecimento do processo produtivo do ramo agrícola e da contabilidade de custos, levando em consideração que, existia pouco conhecimento sobre a temática abordada. Sua abordagem foi qualitativa em função de ter como fonte direta de dados o ambiente em que ocorre e os dados serem predominantemente descritivos.

Como meio de coleta de dados tal pesquisa utilizou como técnicas: entrevistas semiestruturadas e documentos. De acordo com Figueiredo (2008, p. 115), a modalidade de entrevista semiestruturada “requer a elaboração de questionamentos básicos (um roteiro preliminar de perguntas), apoiados nas questões e teorias descritas no estudo.” Com base nisso, utilizou-se perguntas abertas, essas, por sua vez, correspondem às perguntas que podem ser respondidas em ambientes de conversação informal (MARCONI; LAKATOS, 2002). As entrevistas foram aplicadas ao administrador da empresa, a dois especialistas na área de custos e a um Engenheiro Agrônomo. Já os documentos foram utilizados com o intuito de complementar as informações por meio de interpretação dos dados coletados possibilitando assim a extração de informações valiosas que serviram como fonte de análise para seu desenvolvimento.

## **5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS**

Com o intuito de identificar os procedimentos para a análise do custo de produção, com formação do preço de venda para verificação da lucratividade, em pomares de maçã e pêssego, na cidade de Caxias do Sul – RS, a realização desta pesquisa deu-se em uma empresa do agronegócio caxiense voltada para a produção da fruticultura. A identificação e levantamento dos reais custos de produção e a lucratividade auferida por cada cultura representava um desafio ao gestor da empresa.

Os dados foram coletados por meio de realização de entrevista semiestruturada com o gestor do agronegócio e especialistas nas áreas de custos e agronomia. A coleta se deu também de forma documental.

Os dados obtidos passaram por análise de conteúdo. Os tópicos abordados foram: custos do processo produtivo, controle e cálculo dos custos do processo produtivo, métodos

---

de custeio, vantagens encontradas na utilização de métodos de custeio, critérios de aquisição de materiais, preço de venda, lucratividade, implantação e dificuldades da implantação dos métodos de custeio em uma empresa agrícola.

Analisando a pesquisa pode-se identificar pontos positivos e negativos na empresa que podem afetar os resultados obtidos com a comercialização de seus produtos. Como pontos positivos pode-se citar a identificação dos reais custos que envolvem o processo produtivo, os critérios utilizados na aquisição de materiais diretos (matéria prima) e o conhecimento sobre as culturas que geram maior lucratividade, sendo elas, as frutas de caroço tais como pêssego, ameixa, entre outras. Já quando se trata de pontos que exigem melhora, pode-se identificar deficiência no controle e cálculo dos custos do processo produtivo, a falta de utilização de métodos de custeio e o desconhecimento das vantagens que estas ferramentas poderiam trazer à empresa. Também foi identificada a inutilização de formação de preço de venda, sendo que, a empresa pratica seus preços em concordância com o mercado. A empresa atualmente não utiliza nenhum cálculo que demonstre a lucratividade atingida com cada safra, logo, a identificação da real lucratividade obtida com cada uma das culturas produzidas é desconhecida. Por não possuir conhecimento da metodologia de custos, a empresa desconhece as vantagens e desvantagens da implementação de um sistema de custeio na empresa, como também desconhece quais seriam as dificuldades encontradas na implementação de um sistema de custeio na mesma.

Com base no que foi mencionado na fundamentação teórica e nos dados obtidos por meio de entrevista, foi possível identificar deficiências nos processos de controle da empresa, com isso, tornou-se necessária a elaboração deste estudo.

### **5.1 Proposta de Intervenção**

Sabendo que a empresa agrícola em questão cultiva espécies frutíferas, tais como ameixa, caqui, maçã, nectarina, pera e pêssego, este trabalho se deu com base nas culturas de maçã e pêssego, por serem, dentre todas as cultivares mencionadas, as que mais apresentam concorrência no mercado regional. A análise e levantamento de custos que englobam essas culturas se deu em uma área de 1(um) hectare para cada cultivar e foi elaborada com base em plantas já adultas, ou seja, que já operam em capacidade produtiva máxima.

---

Ao mencionar a cultivar maçã, cabe ressaltar que o Rio Grande do Sul é responsável pela produção de 620 mil toneladas (IBGE 2012/2013), representando assim, 47% do total cultivado no Brasil. O ciclo produtivo da maçã dura oito meses, iniciando com sua brotação no mês de setembro e terminando na colheita no mês de abril. Esta cultivar divide-se em variedades, sendo as principais gala e fuji. A variedade utilizada neste trabalho foi a fuji por representar a maior área produtiva na empresa em questão. Esta variedade é conhecida por ter como características a alta produtividade, frutos grandes, epiderme vermelha opaca, polpa amarelo claro, sabor doce ácido e por ser muito suculenta (RASIP, 2014). Tal fruto pode ser visualizado na figura 1 abaixo.



Figura 1: Maçã fuji  
Fonte: Google (04/2014)

Outro produto em questão é a cultivar pêsego. O Brasil produz 222 mil toneladas de pêsego, sendo que destas, 134 mil toneladas são produzidas no Rio Grande do Sul (SEPLAG, 2014). Seu ciclo produtivo dura cinco meses, iniciando sua brotação em agosto e finalizando com sua colheita em janeiro. Da mesma forma que a maçã, o pêsego também é dividido em variedades sendo elas: chimarrita, dela nona, eragil e ps. Para a realização desta pesquisa, utilizou-se a variedade eragil, por ser a mais aceita no mercado e representar a maior área produzida na empresa. Esta variedade tem como características principais o alto rendimento, frutos grandes, polpa amarela que solta do caroço e epiderme levemente amarelada (informação verbal)<sup>3</sup>, sendo visualizada na figura 2 abaixo.

---

<sup>3</sup> Informações fornecidas verbalmente pelo Engenheiro Agrônomo Marcos Boff.

---



Figura 2: Pêssego eragil  
Fonte: Boff (2014)

Com base nos produtos apresentados, efetuou-se o levantamento de dados buscando identificar quais custos envolvem seus processos produtivos e demais despesas até sua venda.

## 5.2 Material Direto

Pode-se considerar como material direto todo o material que pode ser alocado diretamente à unidade do produto fabricado. O material direto pode ser matéria prima, materiais de embalagem e outros materiais necessários à apresentação final do produto (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009). Esses materiais podem ser classificados de acordo com a sua utilidade e valor. Quanto mais valioso for o material, mais alta será sua categoria (BRUNI; FAMÁ, 2011).

A maçã fuji apresenta um ciclo produtivo de oito meses. Os materiais diretos utilizados neste período e no período pós colheita são relacionados na tabela 1 abaixo.

Tabela 1 - Material direto maçã

### *MATERIAL DIRETO – MAÇÃ*

<b>PRODUTO</b>	<b>QUANT.</b>	<b>UNID.</b>	<b>VLR. (KG/L)</b>	<b>VLR. TOT.</b>	<b>FUNÇÃO</b>
Abamectin	2	L	R\$ 30,00	R\$ 60,00	Acaricida
Adubo Nitrato de Cálcio	1.400	Kg	R\$ 1,30	R\$ 1.820,00	Adubo Base
Adubo NPK 04 14 08	1.600	Kg	R\$ 1,24	R\$ 1.984,00	Adubo Cobertura
Aliette	7,2	Kg	R\$ 74,00	R\$ 532,80	Fungicida
Altacor	0,24	Kg	R\$ 1.000,00	R\$ 240,00	Inseticida
Alto 100	0,45	L	R\$ 52,00	R\$ 23,40	Fungicida
Bordasul	4	Kg	R\$ 20,00	R\$ 80,00	Fungicida
Bravonil	7,5	Kg	R\$ 20,00	R\$ 150,00	Fungicida
Captan	14,4	L	R\$ 18,30	R\$ 263,52	Fungicida

**Revista Contabilidade, Ciência da Gestão e Finanças v.2, n.2, p. 32-52, 2014.**

Decis	1,2	L	R\$ 48,00	R\$ 57,60	Inseticida
Delan	6,25	Kg	R\$ 102,00	R\$ 637,50	Fungicida
Dimexion	6	L	R\$ 25,00	R\$ 150,00	Inseticida
Dithane	14	Kg	R\$ 14,00	R\$ 196,00	Fungicida
Dormex	5	L	R\$ 45,00	R\$ 225,00	Quebra Dormência
Envidor	0,4	L	R\$ 395,00	R\$ 158,00	Acaricida
Flint	0,3	Kg	R\$ 278,00	R\$ 83,40	Fungicida
Garra	2	Kg	R\$ 21,00	R\$ 42,00	Fungicida
Imidan	8	Kg	R\$ 60,00	R\$ 480,00	Inseticida
Metiltiofan	0,7	Kg	R\$ 23,00	R\$ 16,10	Fungicida
Mythos	3	L	R\$ 41,40	R\$ 124,20	Fungicida
Naturamin	1	Kg	R\$ 110,00	R\$ 110,00	Adubo Foliar
Naturfos	2,5	L	R\$ 15,00	R\$ 37,50	Adubo Foliar
Naturfos Ca	3	L	R\$ 13,00	R\$ 39,00	Adubo Foliar
Óleo Mineral	40	L	R\$ 4,50	R\$ 180,00	Adjuvante
Roundup	5	L	R\$ 13,25	R\$ 66,25	Herbicida
Score	0,56	L	R\$ 98,00	R\$ 54,88	Fungicida
Sett	1,5	L	R\$ 13,00	R\$ 19,50	Adubo Foliar
Setting	0,3	Kg	R\$ 2.700,00	R\$ 810,00	Adubo Foliar
Sumilex	1,5	Kg	R\$ 98,00	R\$ 147,00	Fungicida
Sumithion	4,5	L	R\$ 35,00	R\$ 157,50	Inseticida
Unix	0,4	Kg	R\$ 245,00	R\$ 98,00	Fungicida
Unizeb	10	Kg	R\$ 12,80	R\$ 128,00	Fungicida
MD total p/ ha.				<b>R\$ 9.171,15</b>	
Produção Kg/ha.				<b>55.000 Kg</b>	
MD p/ Kg				<b>R\$ 0,17</b>	

Fonte: Autora – Dados obtidos em documentos da empresa agrícola Boff (04/2014)

Já para o pêssego eragil, que apresenta um ciclo produtivo de cinco meses, os materiais diretos utilizados neste período e no período pós colheita podem ser verificados na Tabela 2.

Tabela 2 - Material direto pêssego

**MATERIAL DIRETO – PÊSSEGO**

<b>PRODUTO</b>	<b>QUANT.</b>	<b>UN.</b>	<b>VLR. (KG/L)</b>	<b>VLR. TOT.</b>	<b>FUNÇÃO</b>
Adubo Nitrato de Cálcio	1.400	Kg	R\$ 1,30	R\$ 1.820,00	Adubo Cobertura
Adubo NPK 04 14 08	1.600	Kg	R\$ 1,24	R\$ 1.984,00	Adubo Base
Bordasul	4	Kg	R\$ 20,00	R\$ 80,00	Fungicida
Decis	2	L	R\$ 45,00	R\$ 90,00	Inseticida
Delan	2,5	Kg	R\$ 102,00	R\$ 255,00	Fungicida
Dithane	8	Kg	R\$ 14,00	R\$ 112,00	Fungicida
Folitex	1	L	R\$ 20,80	R\$ 20,80	Adubo Foliar
Imidan	6	Kg	R\$ 60,00	R\$ 360,00	Inseticida
Naturmix-L	0,5	L	R\$ 26,80	R\$ 13,40	Adubo Foliar
Naturquel Mg	3	L	R\$ 20,00	R\$ 60,00	Adubo Foliar
Orthocide	16,8	Kg	R\$ 16,00	R\$ 268,80	Fungicida
Roundup	5	L	R\$ 13,25	R\$ 66,25	Herbicida
Score	0,9	L	R\$ 98,00	R\$ 88,20	Fungicida
Sialex	4,5	Kg	R\$ 98,00	R\$ 441,00	Fungicida
Trebon	3	L	R\$ 40,00	R\$ 120,00	Inseticida
Vertimec	0,8	L	R\$ 29,00	R\$ 23,20	Acaricida
MD total p/ ha.				<b>R\$ 5.802,65</b>	
Produção Kg/ha.				<b>50.000 Kg</b>	
MD p/ Kg				<b>R\$ 0,12</b>	

Fonte: Autora – Dados obtidos em documentos da empresa agrícola Boff (2014)

De acordo com os dados levantados por meio de análise documental e informações verbais obtidas juntamente com o administrador da empresa, pode-se mensurar os custos relativos a materiais diretos utilizados na produção de cada uma das cultivares abordadas. Sendo assim, o custo relativo a material direto para produção de maçã na variedade fuji foi de R\$ 0,17 por kg e o custo de material direto que envolve a produção de pêsego na variedade eragil representa R\$ 0,11 por kg.

### 5.3 Mão de Obra Direta

Por se tratar de um meio em que, nem todas as atividades podem ser desempenhadas por meio de maquinário, a mão de obra direta torna-se peça fundamental para o bom desenvolvimento da atividade agrícola. Visto isso, Crepaldi (2009) descreve mão de obra direta como sendo aquela em que a pessoa que trabalha emprega diretamente na produção de um bem ou serviço, sem necessitar de rateio para mensurá-la. Para compor os custos relativos à mão de obra direta deve-se considerar gastos como salários, encargos sociais, provisões para férias, 13º salário, dentre outros (PEREZ; OLIVEIRA; COSTA, 2009).

Os cálculos relativos aos custos de mão de obra para os produtos maçã fuji e pêsego eragil foram apresentados separadamente considerando o tempo gasto para cada atividade, conforme pode-se observar nas Tabelas 3 e 4.

Tabela 3 - Custo mão de obra direta total para maçã

Atividade	Tempo gasto/ha.	Custo p/ atividade
Adubação	3,5	R\$ 44,62
Poda	33,5	R\$ 413,66
Raleio	48	R\$ 528,25
Roçada Manual	7,5	R\$ 74,70
Poda Verde	13,5	R\$ 166,70
Colheita	45	R\$ 448,19
Classificação	50	R\$ 497,98
	MOD Total p/ ha.	<b>R\$ 2.174,10</b>
	Produção Kg/ha.	<b>55.000</b>
	MOD p/ Kg	<b>R\$ 0,04</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (04/2014)

Tabela 4 - Custo mão de obra direta total para pêsego

Atividade	Tempo gasto/ha.	Custo p/ atividade
Adubação	4,5	R\$ 44,62
Poda	46,5	R\$ 463,13
Raleio	66,5	R\$ 662,32
Roçada Manual	7,55	R\$ 78,95
Poda Verde	17	R\$ 163,39
Colheita	56,5	R\$ 562,72
Classificação	40	R\$ 398,39

MOD Total p/ ha.	<b>R\$ 2.373,51</b>
Produção Kg/ha.	<b>50.000</b>
MOD p/ Kg	<b>R\$ 0,05</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (04/2014)

Verificou-se que os custos relativos a mão de obra direta para cada produto foi de R\$ 0,04 para cada kg de maçã fuji e R\$ 0,05 para cada kg de pêsego eragil.

Tendo o levantamento desses dados referentes a custos diretos de produção, pode-se calcular os reais custos diretos de produção por quilo dos produtos em questão, conforme observa-se na Tabela 5.

Tabela 5 - Custo total materiais diretos

Produto/kg	MD	MOD	Total
<b>Maçã Fuji</b>	R\$ 0,17	R\$ 0,04	<b>R\$ 0,21</b>
<b>Pêsego Eragil</b>	R\$ 0,12	R\$ 0,05	<b>R\$ 0,17</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (04/2014)

Identifica-se então, que o custo direto total da maçã fuji por quilo é de R\$ 0,21, enquanto o custo total do pêsego eragil é de R\$ 0,17 por quilo.

#### 5.4 Método de Custeio

A alta competitividade mercadológica vem exigindo das empresas que, cada vez mais, adequem seus processos em busca de informações reais e corretas, com isso, torna-se necessária a utilização de algum método de custeio que possa ratear e alocar corretamente os custos indiretos ao produto (SOUZA; BORINELLI, 2012). Por se tratar de uma empresa agrícola de pequeno porte e enfrentar tamanha dificuldade na separação de seus custos, optou-se por utilizar a metodologia de custeio por absorção. Na Tabela 6, pode-se visualizar todos os custos indiretos que incidem sobre a atividade anual da empresa.

Tabela 6 - Despesas anuais indiretas

Descrição	Finalidade	Gasto por Ano
Manutenção	Câmera Fria	R\$ 6.000,00
Pneus Traseiros	Tratores	R\$ 500,00
Pneus Dianteiros	Tratores	R\$ 400,00
Óleo	Tratores	R\$ 540,00
Graxa	Tratores/ Implementos	R\$ 300,00
Diversos	Tratores/ Implementos	R\$ 500,00
Manutenção	Empilhadeira	R\$ 300,00
Óleo Diesel	Tratores/ Caminhão	R\$ 13.107,00
Energia Elétrica	Geral	R\$ 23.982,13

Telefone	Geral	R\$ 1.934,92
Gás	Empilhadeira	R\$ 2.160,00
Depreciação Acumulada	Bens	R\$ 22.850,69
<b>Total Despesas Indiretas por Ano</b>		<b>R\$ 72.574,74</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (2014)

Com base nos custos indiretos anuais levantados e também na produção anual obtida pela empresa, pode-se chegar ao valor que representa a incidência de custos indiretos sobre o quilo de frutas produzidas pela empresa, conforme tabela 7 abaixo.

Tabela 7 - Valor de custos indiretos por quilo

Custos Indiretos anuais	R\$ 72.574,74
Produção total em quilos	827.000 Kg
<b>GGF por quilo</b>	<b>R\$ 0,09</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (2014)

O valor de R\$ 0,09 refere-se a quanto cada quilo de fruta produzida contribuiu para o pagamento dos custos indiretos da empresa (despesas fixas e variáveis). Na tabela 8 abaixo, pode-se verificar qual o custo total que engloba os produtos abordados na pesquisa.

Tabela 8 - Custo total dos produtos

Produto/kg	MD	MOD	GGF	Total
<b>Maçã Fuji</b>	R\$ 0,17	R\$ 0,04	R\$ 0,09	<b>R\$ 0,30</b>
<b>Pêssego Eragil</b>	R\$ 0,12	R\$ 0,05	R\$ 0,09	<b>R\$ 0,26</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (2014)

Considerando os custos diretos e indiretos de produção, identificou-se que o custo de cada quilo de maçã da variedade fuji é R\$ 0,30, enquanto que o quilo do pêssego eragil custa R\$ 0,26.

## 5.5 Formação do Preço de Venda

O mercado atual enfrenta grande concorrência, com isso, cabem as empresas presarem por um bom controle de seus custos e uma formação de preço de venda adequada, em virtude disso, o mercado e a concorrência acabam por ditar os preços que devem ser praticados, principalmente no setor da agricultura (ACORSI; GÖRSKI 2008 *apud* LOCH, 2011). A formação do preço de venda, igualmente aos custos necessita de um método de cálculo, para que não ocorram falhas no momento da sua fixação. Dentre os métodos existentes, utilizou-se



o baseado nos custos para identificar qual preço de venda deveria ser praticado pela empresa nos produtos abordados. O uso do *mark up* visou alcançar um preço de venda que arque com os custos do produto e alcance o lucro desejado. O *mark up* consiste em uma ferramenta representada por um índice percentual, que aplicado sobre os gastos do bem ou serviço, permite obter o preço de venda correto (BRUNI; FAMÁ, 2011). Com base nos dados estipulados pelo agricultor, pode-se propor o preço de venda, conforme verifica-se na Tabela 9.

Tabela 9 - Preço de venda proposto por quilo (*mark up* desejado)

	<b>Maçã</b>	<b>Pêssego</b>
Material direto	R\$ 0,17	R\$ 0,12
Mão de obra direta	R\$ 0,04	R\$ 0,05
Gastos Gerais Fixos	R\$ 0,09	R\$ 0,09
Mark up	65,00%	20,00%
<b>Preço de venda proposto</b>	<b>R\$ 0,46</b>	<b>R\$ 1,30</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (2014)

Para fins de análise da empresa estudada, abordou-se também a lucratividade auferida em cada uma das culturas apresentadas. A lucratividade consiste em um indicador que representa o ganho que a empresa alcançou sobre o trabalho que desenvolveu (SEBRAE 2011). A análise da lucratividade consiste no fato de verificar qual lucro a empresa obteve em cada produto, descontando seus custos e despesas, assim, chegando ao valor líquido obtido com a comercialização de seus bens e/ou serviços. Contudo, o preço sugerido para comercialização apresentou diferenças relevantes com o preço praticado atualmente, conforme pode-se verificar as variações na Tabela 10.

Tabela 10 - Preço de venda praticado *versus* preço de venda proposto

	<b>Preço praticado</b>	<b>Preço proposto</b>	<b>Variação</b>	<b>Lucratividade praticada</b>	<b>Lucratividade proposta</b>	<b>Variação</b>
Maçã	R\$ 1,57	R\$ 0,46	<b>R\$ 1,11</b>	80,89%	35%	<b>45,89 p.p.</b>
Pêssego	R\$ 2,40	R\$ 1,30	<b>R\$ 1,10</b>	89,17%	80%	<b>9,17 p.p.</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (2014)

Analisando a Tabela 10, pode-se identificar que o preço de venda praticado atualmente na maçã é R\$ 1,11 a maior que o preço proposto e no pêssego é R\$ 1,10 a maior que o preço proposto. A lucratividade auferida em comparação com a desejada também é maior, sendo 45,89 pontos percentuais a mais na maçã e 9,17 pontos percentuais a mais no pêssego, isso indica que o mercado do agronegócio está apresentando resultados acima do esperado pelos produtores, refletindo assim, em melhores resultados lucrativos.

Na Tabela 11, apresentou-se os custos e lucros totais de cada hectare das culturas abordadas, visualizando as variações entre preços praticados e preços propostos.

Tabela 11 - Lucratividade auferida na produção de 1 (um) hectare

	<b>Maçã</b>	<b>Pêssego</b>
Material direto	R\$ 9.350,00	R\$ 6.000,00
Mão de obra direta	R\$ 2.200,00	R\$ 2.500,00
Material indireto	R\$ 4.950,00	R\$ 4.500,00
Preço de venda praticado	R\$ 86.350,00	R\$ 120.000,00
Lucratividade auferida em reais	R\$ 69.850,00	R\$ 107.000,00
Lucratividade auferida em percentual	<b>80,89%</b>	<b>89,17%</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (2014)

O lucro auferido com a venda de 55.000 quilos de maçã por R\$ 1,57 o quilo foi de R\$ 69.850,00, representando em percentual 80,89% do total vendido. O pêssego apresentou lucro de R\$ 107.000,00 para a venda de 50.000 quilos a R\$ 2,40, representando uma lucratividade de 89,17% sobre o total vendido. Na tabela 12, pode-se verificar qual a lucratividade proposta com base nos dados obtidos pelo administrador da empresa.

Tabela 12 - Lucratividade proposta para produção de 1 (um) hectare

	<b>Maçã</b>	<b>Pêssego</b>
Material direto	R\$ 9.350,00	R\$ 6.000,00
Mão de obra direta	R\$ 2.200,00	R\$ 2.500,00
Material indireto	R\$ 4.950,00	R\$ 4.500,00
Preço de venda proposto	R\$ 25.300,00	R\$ 65.000,00
Lucratividade desejada em reais	R\$ 8.800,00	R\$ 52.000,00
Lucratividade auferida em percentual	<b>34,78%</b>	<b>80,00 %</b>

Fonte: Autora – Dados obtidos verbalmente com o administrador da empresa agrícola Boff (2014)

Seguindo os dados propostos, o lucro obtido com a venda de 55.000 quilos de maçã a R\$ 0,46 o quilo seria de R\$ 8.800,00, representando assim uma lucratividade de R\$ 61.500,00 a menos que a atualmente praticada e em percentual -46,11 pontos percentuais. No pêssego o resultado também seria menor, porém não tão representativo quanto na maçã. O pêssego apresentaria uma lucratividade de R\$ 52.000,00, R\$ 55.000,00 a menos que a atualmente praticada e em percentual, uma redução de -9,17 pontos percentuais.

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Enfrentando constante expansão, o mercado agrícola tem exigido investimentos que visem a obtenção de mais qualidade em seus produtos e que também, a empresa agrícola apresente maior conhecimento sobre as questões administrativas do empreendimento. A falta de ferramentas adequadas, para o controle dos custos de produção, interfere diretamente na verificação da real lucratividade obtida por cada safra e em cada cultura. Sem o aprimoramento de conhecimentos, muitas vezes, os produtores rurais acabam por tomar decisões equivocadas, não analisando corretamente as informações sobre as quais deveriam ter controle.

Em visão do embaraço apresentado pela empresa no controle de seus custos e na real mensuração de seus lucros, esta pesquisa procurou identificar os procedimentos que deveriam ser observados para a análise do custo de produção, com formação do preço de venda para verificação da lucratividade, em pomares de maçã e pêsego, na cidade de Caxias do Sul – RS. Para que o objetivo fim fosse alcançado, tornou-se necessário, conceituar custos, avaliar métodos de custeio, formar preço de venda, definir critérios para a análise da lucratividade e elaborar proposta de identificação da lucratividade com base nos custos.

Após identificados os gargalos existentes na empresa e efetuar o levantamento de dados e analisá-los, concluiu-se que a proposta inicial citada nos primórdios desta pesquisa foi alcançada. Essa pesquisa abordou temas como custos diretos, custos indiretos, métodos de custeio, análise de preços de compra, preços de venda praticados, preços de venda que deveriam ser praticados, entre outros pontos na mesma linha de raciocínio. Por meio da pesquisa foi possível identificar qual era o real entendimento que o administrador possuía sobre seus custos e lucros. Identificou-se também quais pontos necessitavam de melhorias em linhas gerais, para que a mensuração de seus custos e preço de venda praticado demonstrassem dados reais relativos a atividade.

Com a identificação de alguns pontos que necessitavam de melhoria, foi possível elaborar um plano de ação a fim de contribuir para a administração eficaz da empresa. Foi possível identificar, que, de acordo com o atual mercado agrícola, conhecido por praticar preços de venda que o mercado define, está gerando para o agricultor uma margem de lucro superior ao que seria gerado caso o preço de venda utilizado fosse o formado com ênfase na lucratividade desejada pelo agricultor.

---

A realização dessa pesquisa não passou por maiores dificuldades. A empresa demonstrou interesse na implantação da pesquisa em suas atividades, para que ocorram controles de seus gastos e lucros daqui para frente. Com base nisso, projeta-se para o futuro, o desenvolvimento em um primeiro momento de tabelas dinâmicas que poderão dar suporte ao gestor agrícola, para que, futuramente, surgindo a necessidade de algo mais aprimorado, torne-se possível o desenvolvimento e a implantação de um software totalmente voltado para a agricultura que possa dar maior suporte nas decisões dos gestores. Atualmente a empresa não tem contabilidade, contudo, a implantação da contabilidade aliada ao uso de fluxo de caixa poderá trazer benefícios e facilidades com relação ao gerenciamento de informações.

## **7 REFERÊNCIAS**

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicação na calculadora HP 12C e excel**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisória**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FIGUEIREDO, Nébia Maria Almeida de. **Método e metodologia na pesquisa científica**. 3. ed. São Caetano do Sul, SP: Yendis Editora, 2008.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Levantamento sistemático da produção agrícola: pesquisa mensal de previsão e acompanhamento das safras agrícolas no ano civil, janeiro 2013**. Disponível em: <[http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/agropecuaria/lspa/lspa\\_201301.pdf](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/agropecuaria/lspa/lspa_201301.pdf)> Acesso em: 05 maio 2014.

LEONE, George Sebastião Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2000.

---

LOCH, Daniela Luiz. **Proposta de formação do preço de venda:** um estudo de caso em uma empresa varejista de pequeno porte. – Criciúma, 2011. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/handle/1/476/Daniela%20Luiz%20Loch%20.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 03 nov.2013.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa.** 5. ed. – São Paulo: Atlas, 2002.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural:** contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. 11. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial:** um enfoque em sistema de informação contábil. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PEREZ JR., José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão estratégica de custos.** 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

RASIP. **Produtos.** Disponível em: <<http://www.rasip.com.br/Produtos/Macas>> Acesso em: 05 maio 2014.

STARK, José Antônio. **Contabilidade de custos.** 1. ed. - São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresa. **Análise e Planejamento Financeiro:** manual do participante. Brasília, 2011. Disponível em: <[http://www.sebrae.com.br/customizado/uasf/gestao-financeira/analise-financeira/4\\_lucratividade.pdf](http://www.sebrae.com.br/customizado/uasf/gestao-financeira/analise-financeira/4_lucratividade.pdf)> Acesso em: 03 nov. 2013.

SEPLAG, Secretaria de Planejamento, Gestão e Participação Cidadã. **Atlas socioeconômico rio grande do sul:** economia pêssego, laranja e tangerina. Disponível em: <[http://www.scp.rs.gov.br/atlas/conteudo.asp?cod\\_menu\\_filho=819&cod\\_menu=817&tipo\\_menu=ECONOMIA&cod\\_conteudo=1506](http://www.scp.rs.gov.br/atlas/conteudo.asp?cod_menu_filho=819&cod_menu=817&tipo_menu=ECONOMIA&cod_conteudo=1506)> Acesso em: 05 mai. 2014.

SOUZA, Bruno Carlos; BORINELLI, Márcio Luiz. **Controladoria.** 1. ed. - Curitiba: Iesde, 2012.

---