

Métodos de Custeio e Lucratividade de Lavouras de Café Conilon na Região de Sooretama-ES

Gabriela Dadalto Salvador

Pós-graduação em Gestão Empresarial pelo Instituto Federal do Espírito Santo - IFES
Contadora autônoma
Avenida São Mateus, 1913. Bairro Shell. Linhares/ES. CEP: 29.901-630
E-mail: gabrieladadalto@hotmail.com

Osmar José Bertholini Pianca

Mestrado em Administração pela FUCAPE Business School
Professor do Instituto Federal do Espírito Santo - IFES
Rua José Christóvam Soares, Casa 2. Quadra 6. Bairro Vila Rica/ES. CEP: 29.194-147
E-mail: osmarpianca@hotmail.com

RESUMO

O objetivo do artigo é analisar os métodos de custeio e a lucratividade em lavouras de café conilon da região de Sooretama /ES. O estudo utilizou-se de quatro propriedades e produtores diferentes. Foi feita a separação entre o custo e despesa, cálculos dos métodos de custeio absorção, variável e baseado em atividade, e os índices de lucratividade de cada lavoura. Os resultados dos índices de lucratividade obtiveram uma média de lucro de 57,87%, mostrando que todas as lavouras analisadas tiveram ganho no período em análise. Quanto aos métodos de custeio, o custeio variável apresentou-se como o mais relevante na tomada de decisão dos produtores, pois 76,11% dos custos do produto se referem ao custo variável. Assim, identifica-se que a pesquisa é importante para a tomada de decisão dos produtores de café da região e adjacências, tanto em relação a lucratividade quanto aos custos aplicados no produto a fim de garantir a continuidade ou não do plantio.

Palavras-Chave: Custos. Café Conilon. Lucratividade.

Cost Methods and Profitability of Conilon Coffee Crops in the Sooretama-ES Region

ABSTRACT

The purpose of this article is to analyze the costs methods and the profitability in conilon coffee plantations in the region of Sooretama /ES. The study used four different properties and producers. A separation was made between cost and expense, calculations of the absorption costing methods, variable and based on activity, and the profitability indices of each crop. The results of the profitability indexes obtained an average profit of 57.87%, showing that all the analyzed crops had a profit in the period under analysis. As for the costing methods, variable costing was presented as the most

relevant in the producers' decision making, since 76.11% of the product costs refer to the variable cost. Thus, it is identified that research is important for the decision making of coffee producers in the region and surroundings, both in relation to profitability and the costs applied to the product in order to guarantee the continuity or not of plantin.

Keywords: Costs. Conilon Coffe. Profitability

Métodos de Costo y Rentabilidad de los Cultivos de Café Conilon en la Región de Sooretama-ES

RESUMEN

El objetivo del artículo es analizar los métodos de costeo y rentabilidad en plantations de conilon en la región de Sooretama-ES. El estudio utlizó cuatro propiedades y productores diferentes. Se realizó una separación entre costo y gasto, cálculos de métodos de costeo por absorción, variable y por actividad, y los índices de rentabilidad de cada cultivo. Los resultados de los índices de rentabilidad obtuvieran una promedio de 57,87%, mostrando que todos los cultivos lavouras analizados tuvieron ganancias en el período de análisis. Ya los métodos de costeo, el costeo variable se presentó como el más relevante en la toma de decisiones de los productores, ya que el 76,11% de los costes del producto se refieren al coste variable. Así, se identifica que este artículo es importante para la toma de decisiones de los productores de café de la región y alrededores, tanto en relacion a la rentabilidad como a los costos aplicados al producto para garantizar la continuidad o no de la plantaction.

Palabras-Clave: Costos. Café Conilón. Rentabilidad.

1 INTRODUÇÃO

A região norte do Espírito Santo é uma grande produtora de café. Na safra 2017/2018 o estado do Espírito Santo foi o segundo maior produtor do país, ficando apenas atrás de Minas Gerais. As 3 cidades que tiveram as maiores safras de café conilon no estado do Espírito Santo foram: Sooretama (28,7 mil toneladas), São Mateus (26, 9 mil toneladas) e Linhares (18,7 mil toneladas), conforme dados divulgados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE-2018). Além disso, Sooretama ficou como a terceira maior produtora de café conilon do país no ano de 2018.

Por meio de entrevistas com os produtores, verificou-se que na maioria das propriedades rurais da região de Sooretama, não é feito o cálculo do custo e lucratividade do produto, sendo que as vezes o produtor pode estar tendo uma redução do lucro ou até prejuízo com sua plantação, mas não tem conhecimento por não realizar os cálculos pertinentes.

Assim, este trabalho tem como objetivo geral apresentar uma análise dos métodos de custeio e da lucratividade das lavouras de café conilon da região de Sooretama – ES para ajudar na identificação do método de custeio mais adequado e a da lucratividade do plantio a fim de facilitar a tomada de decisão dos produtores.

Algumas pesquisas tiveram análise similar ao tema, autores como Zuccolotto (2004) pesquisou sobre a gestão de custo aplicada às culturas de café conilon em propriedades de base familiar no estado do Espírito Santo. Mól, Mariano, Costa, Pianzoli e Santos (2018) fizeram uma análise comparativa dos custos de produção e lucratividade dos cafés arábica e conilon nas principais cidades produtoras do Brasil, no período de 2015 e 2016, e Silva, Tarsitano, Drago e Bragato (2018) também fizeram um trabalho sobre a contabilidade de custos aplicada em uma lavoura de café da propriedade em Santo Hilário, localizada no município de Marilândia/ES.

Esta pesquisa se diferencia de outras, pois a análise dos custos será testada das 3 principais formas de custeio (ABC, Absorção e Variável), a fim de identificar qual método de custeio deve ser o mais apropriado para uso dos produtores. Além disso as informações obtidas com o cálculo da lucratividade total e bruta permite identificar a viabilidade para os produtores da região no plantio de café conilon.

O estudo se justifica na medida que o tema apresenta importância regional e também por não encontrar estudos sobre custos e lucratividade do café conilon na região de Sooretama e adjacências. Dessa forma, as análises irão gerar informações importantes para os produtores da região, auxiliando-os em suas tomadas de decisões administrativas e financeiras, além de gerar incentivo para novas pesquisas similares juntos aos produtores de outros plantios.

O restante do trabalho está estruturado da seguinte forma: a próxima seção

apresenta uma breve discussão da literatura, a segunda contém estudos anteriores similares com o presente trabalho, a terceira parte explica a metodologia utilizada e fornece uma descrição dos dados utilizados, a quarta apresenta os resultados e os analisa, e, na última seção, expõem-se algumas considerações finais.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Gestão de Custos

A gestão de custos é muito importante no processo de tomada de decisões, pois segundo Martins (2018), é a partir dos dados fornecidos que os administradores deverão basear suas decisões a respeito de quanto, quando e em qual setor deverá ser investido, assim como a precificação dos produtos ou serviços produzidos pela organização. O autor ainda evidencia o papel da gestão de custos na junção entre o processo de gestão de custos e o processo de gestão da empresa, destacando que ela é essencial para que as empresas possam sobreviver num ambiente de negócios cada vez mais dinâmico e competitivo.

Schier (2013) corrobora identificando que a gestão de custos é fator de relevante importância nas empresas, em virtude da globalização econômica, do aumento da concorrência e da diminuição da margem de lucro.

Identifica-se também que um fator importante para uma boa gestão de custos é uma separação entre custos e despesas a fim de identificar a relevância maior de cada gasto em um processo de produção. Segundo Megliorini (2012), custos são os gastos consumidos no ambiente fabril, e despesas correspondem aos gastos consumidos pela área administrativa. O autor classifica os custos como fixos ou variáveis. Fixos são aqueles que decorrem da manutenção da estrutura produtiva da empresa, independentemente da quantidade de produção, enquanto a variável é aquela que aumenta ou diminui conforme o volume de produção. De uma forma bem simples, pode-se dizer que os diretos são ligados diretamente à produção e não precisam ser rateados para achar seus valores, e o indireto está indiretamente ligado à produção e precisa de

realizar rateio para achar seu valor.

2.2 Métodos de custeio

O entendimento dos métodos, das teorias e das técnicas de custos vêm se tornando um diferencial competitivo nas empresas, que, por meio da sua relação de controle e gestão, disponibiliza uma rica e importante base de informações para o estabelecimento de estratégias e planos (Cruz, 2012).

Diante dessa perspectiva, os métodos de custeio são importantes para serem analisados a fim de gerar a melhor tomada de decisão, sejam em empresas ou em lavouras de diversos tipos de culturas, como café, mamão, dentre outras.

Os principais métodos de custeio utilizados são: por Absorção, o Variável e o por Atividades (ABC). Esses métodos diferenciam-se no comportamento dos custos que devem ser considerados na hora da apuração, por isso cada método possibilita diferentes análises que serão mostradas ao longo do trabalho. Deve-se escolher o melhor método a ser usado, pois cada organização tem seus objetivos e finalidades, sendo preciso analisar e verificar qual melhor se enquadra com seus objetivos.

Custeio por Absorção

Esse método é o único aceito pelo fisco brasileiro. Segundo Megliorini (2012), ele se caracteriza por apropriar custos fixos e variáveis aos produtos, assim os produtos “absorvem” todos os custos incorridos no período.

Pereira (2021) complementa identificando que na apuração por meio do custeio por absorção, todos os custos, diretos, indiretos, fixos e/ou variáveis são considerados.

Destaca-se também como um método de terceira geração, com a finalidade de atender questões fiscais de avaliação de estoques e apuração do resultado global para formar base de cálculo para apuração de impostos, porém, sofre críticas na área acadêmica para utilização gerencial, visto que os critérios de rateio podem causar distorções no que se refere à avaliação de desempenho organizacional (Fontoura, 2013).

Importante ressaltar que no custeio por absorção há uma separação entre custos

e despesas, sendo que somente os custos são alocados aos produtos e serviços e as despesas são consideradas como gastos da administração. Assim, Cruz (2012) cita que o método de custeio por absorção obedece a seguinte sequência operacional:

- separação entre custos e despesas: os custos são os gastos destinados aos eventos operacionais e as despesas são os gastos destinados aos eventos da administração;

- identificação dos custos diretos e indiretos: custos diretos são os custos empregados diretamente nos produtos ou serviços e os custos indiretos é necessária a utilização de rateios para a alocação dos custos aos produtos e serviço;

- alocação dos custos diretos aos produtos ou serviços: identificar e calcular os custos diretos e alocar aos produtos ou serviços;

- determinação dos critérios de rateio para alocação dos custos indiretos aos centros de custo auxiliares e produtivos: o critério de rateio tem como objetivo estabelecer uma “norma” de separação dos custos indiretos entre os centros de custos, evitando alocação de custos aos departamentos de forma equivocada. Exemplos de critérios de rateio são a quantidade produzida, quantidade vendida, horas/homem consumidas, dentre outros;

- alocação dos custos indiretos aos centros de custo (auxiliares e produtivos): ocorre por meio da utilização de critérios de rateio, que tem como objetivo distribuir, de forma justa, os valores referentes aos custos indiretos a serem alocados;

- transferência dos saldos dos centros de custo auxiliares para os centros de custos produtivos por meio de métodos de transferência: todos os valores alocados aos centros de custos auxiliares devem ser transferidos aos centros produtivos por meio de métodos de transferência;

- transferência do centro de custos produtivos aos produtos e serviços: necessário fazer novos rateios, que deverão estabelecer a justa distribuição dos custos indiretos entre os produtos ou serviços;

- apuração do custo unitário dos produtos acabados: alocação dos custos diretos e indiretos aos produtos e serviços, dividindo-os pela quantidade produzida;

- mensuração do valor do estoque (ativos): estoques devem ser avaliados pelo seu custo de aquisição ou produção;
- apuração do custo do produto vendido: levantamento do custo do produto vendido por meio da equação – $CPV = EI + P - EF$;
- apuração do resultado: realizado por meio da Demonstração do resultado do exercício (DRE).

2.2.1 Custeio Variável

O Método de Custeio Variável, também chamado de Direto, atribui para cada custo uma classificação específica, na forma de custo fixos ou custos variáveis. Segundo Megliorini (2012), no custeio variável os custos fixos não são apropriados aos produtos, um dos motivos seria que os custos fixos correspondem aos recursos necessários para manter toda a estrutura de produção e não apenas os custos consumidos pelos produtos fabricados.

Martins (2018) corrobora citando que no Custeio Variável, só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis.

Apesar de não ser aceito pelo fisco brasileiro, esse método é bastante utilizado para fins gerencias.

Conforme identifica Jorge (2016), constitui um instrumento útil à gestão por permitir identificar os produtos ou serviços mais rentáveis para a empresa. O custeio variável utiliza o conceito de margem de contribuição, o qual representa a diferença entre as vendas líquidas e os custos e despesas variáveis. Assim, o custeio variável permite a gestão da análise das relações de custo-volume-lucro de cada produto ou serviço. Conhecendo a margem de contribuição de cada produto ou serviço, pode-se identificar o quanto cada um contribui para cobrir os custos e despesa fixas do período. Schier (2013) também destaca a importância do cálculo da margem de contribuição no custeio variável e apresenta a seguinte fórmula para o cálculo: $MC = PV - (CV + DV)$,

onde: PV = preço de vendas, CV = custos variáveis e DV = despesas variáveis. Transformando a fórmula em números, tem-se o seguinte: Preço de venda = 500,00, soma dos custos variáveis = 200,00, soma das despesas variáveis = 100,00, portanto, $MC = 500,00 - (200,00 + 100,00) = 200,00$ = resultado da margem de contribuição de um determinado produto ou serviço.

Ao efetuar o cálculo da margem de contribuição de um produto ou serviço, identifica-se qual produto está contribuindo mais para o pagamento dos custos e despesas fixas do período, facilitando a tomada de decisão em relação a determinado produto ou serviço.

2.2.3 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Este método nasceu da necessidade de as empresas se manterem bem informadas, pois se trata de um método analítico que busca direcionar custos que em outros sistemas são considerados indiretos, e entende-se que a majoração dos custos indiretos foi a principal característica da grande revolução tecnológica que mudou a estrutura de custos nas empresas, sendo que cada vez mais esses custos tornam-se expressivos (Fontoura, 2012).

Segundo Megliorini (2012), o custeio ABC segue a seguinte “filosofia”: os recursos de uma empresa são consumidos pelas atividades executadas, e os produtos, serviços ou outros objetos de custeio resultam das atividades que requerem esses recursos.

Já Martins (2018) identifica que o Custeio Baseado em Atividades, conhecido como ABC (*Activity-Based Costing*), é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos (Martins, 2018).

Filho (2020) destaca que nenhum sistema é perfeito e cita as seguintes vantagens e desvantagens do sistema de custeio.

2.2.3.1 Vantagens do sistema de custeio ABC

- O sistema ABC produz, além dos custos dos produtos e serviços, o custo das atividades realizadas, possibilitando novas dimensões de análise ao processo de custeio;
- Permite a empresa ajustar sua estrutura funcional para cada um dos processos de negócios;
- A empresa realiza todo o seu gerenciamento e planejamento financeiro por processo e atividade, enfatizando a visão do cliente e sua percepção de valor agregado aos produtos e serviços da empresa;
- Visão de processo que se difunde por toda a organização, evidenciando como os recursos caminham e influenciam os resultados e competitividade dos produtos e serviços ofertados pela empresa;
- Obriga a implantação, permanência e revisão dos controles internos;
- Identifica, de forma mais transparente, onde os itens em estudo estão consumindo mais recursos;
- Possibilita a eliminação ou redução de atividades que não agregam valor ao produto.

2.2.3.2 Desvantagens do sistema de custeio ABC

- alto nível de controles internos a serem implantados e avaliados;
- necessidade de revisão constante;
- dificuldade de envolvimento e comprometimento dos funcionários;
- informações de difícil extração.

Verifica-se por meio do estudo dos sistemas que custeio que todos podem apresentar vantagens e desvantagens, portanto, a pesquisa tem a intenção de calcular na lavoura de café os três métodos de custeio apresentados a fim de identificar qual método pode ser mais viável para fins gerenciais dos produtores.

2.2.4 Lucratividade

De modo sucinto, o índice de lucratividade é a representação do lucro líquido em relação ao valor das receitas totais. Esse indicador mostra quanto a empresa obtêm após pagar todos os seus custos e despesas e, por meio dele, é possível verificar se a receita obtida com as atividades desenvolvidas é capaz de gerar lucro para o produtor. Pode-se calcular a lucratividade de duas formas: taxa de lucratividade final (TLF) e taxa de lucratividade operacional bruta (TLOB).

2.2.4.1 TLF e TLOB

Segundo Wernke (2008), a taxa de lucratividade final avalia a eficiência da empresa relativamente ao desempenho econômico do período. É calculado com base no resultado final obtido após deduzir todos os custos, despesas e provisões do lucro.

Sua fórmula é representada por:

$$\text{TLF} = (\text{LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO} * 100) / \text{RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA}$$

Segundo Wernke (2008), a taxa de lucratividade operacional bruta mostra a margem de lucro que uma empresa consegue apenas com os envolvimento dos fatores diretamente relacionados com a fabricação do produto.

Sua fórmula é representada por:

$$\text{TLOB} = (\text{LUCRO OPERACIONAL BRUTO} * 100) / \text{RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA}$$

O estudo de Luiz Gustavo Fernandes, realizado em 2009, “Análise da lucratividade dos produtos da empresa X”, teve como objetivo analisar a lucratividade dos produtos, analisando também o custo dos mesmos, margem de contribuição, identificar as despesas, entre outros. O trabalho apresentou o seguinte resultado: os produtos analisados na pesquisa não apresentam a lucratividade esperada, ficando muito aquém do que se imaginava.

2.3 Estudos anteriores

Algumas pesquisas usam o custeio por absorção para identificar a importância de uma boa gestão de custos. Burgos, Pinto e Franco (2014) realizaram uma pesquisa

que teve como objetivo analisar os custos de produção na terminação do gado de corte em regime de confinamento, através do emprego do método de custeio por absorção e verificou-se que os componentes do custo operacional efetivo exerceram maior influência sobre os custos da atividade de confinamento de gado, destacando-se em ordem decrescente a aquisição de animais e a alimentação. Conclui-se que a atividade tem condições de se manter em longo prazo se continuar com planejamento adequado.

Autores como Leitão e Silva (2006) e Ducati e Bernardi (2005) pesquisam o uso do custeio variável para a tomada de decisão. Leitão e Silva (2006) discutiram o método de custeio variável no processo de gestão dos hotéis. Nesse contexto, o trabalho aborda a utilização do custeio variável no gerenciamento dos hotéis, discute a sua aplicação no processo de mensuração do resultado e apresenta algumas implicações do uso de outros métodos de custeio. E, ao final, conclui-se que o custeio variável quando utilizado no processo decisório pode melhorar a qualidade das informações e das decisões relativas a negócios efetuados pelos gestores dos hotéis.

O estudo de Ducati e Bernardi (2005) teve por objetivo demonstrar o uso do custeio variável e conseqüentemente a aplicação da margem de contribuição em uma pequena vinícola na região do médio Vale do Itajaí, no Estado de Santa Catarina. Após feitos os cálculos foram constatados que a maior margem de contribuição unitária, em termos percentuais, é a do vinho Reserva Especial, por coincidência o que tem maior preço de venda. O levantamento dos custos e despesas despendidos nas atividades da empresa e a identificação da margem de contribuição dos produtos proporcionam condições para que aos empresários possam tomar decisões conhecendo a rentabilidade individual de seus produtos.

A pesquisa de Lourenço (2013) teve por objetivo apresentar um método para reduzir os custos associados ao processo por meio da reutilização e padronização, e também ajudar no fornecimento de informações. Como resultado, a análise e redução de custos deve estar presente na agenda de todas as empresas, pois a melhor forma de se manterem competitivas é aumentando seu desempenho e se tornando mais

eficientes e, principalmente, mais rentáveis por se tratar de um dos principais fatores competitivos.

Em relação aos estudos anteriores relacionados à cultura do café em lavouras, há poucos estudos sobre o tema, mesmo assim com o intuito de evidenciar a relevância do tema pesquisado foram encontrados alguns estudos similares, assim destacados abaixo.

Silva, Tarsitano, Drago e Bragato (2018) fizeram um trabalho que teve por objetivo propor o uso das ferramentas da Contabilidade para analisar o resultado econômico financeiro na propriedade produtora de café, localizada no Córrego Santo Hilário, no município de Marilândia/ES. Isso posto, observou-se que a produção de café na propriedade é viável, mediante a apresentação do resultado econômico financeiro ter gerado lucro.

Mól et al. (2018) verificaram qual espécie de café apresenta o maior índice de lucratividade nos anos 2015 e 2016, comparando-se os custos nas principais cidades produtoras do Brasil. Concluiu-se que, comparando a lucratividade média total das cidades produtoras de cada espécie, o café conilon foi o mais lucrativo nos dois anos analisados e, em 2016 apresentou aumento de 131% em seu índice de lucratividade, passando de 18,54% para 42,84%, enquanto o café arábica manteve o índice de 9% de lucratividade.

A pesquisa de Zuccolotto (2004) verificou como identificar a área mínima a ser plantada para que a lavoura de café conilon da propriedade de base familiar atinja o ponto de equilíbrio operacional e obtenha Valor Presente Líquido igual a, no mínimo, zero? Verificou-se que a área necessária para que a lavoura atinja o Ponto de Equilíbrio Operacional oscilará em função das tecnologias utilizadas.

3 METODOLOGIA

A pesquisa do presente trabalho é de natureza descritiva, pois registra e ordena os dados das lavouras para uma posterior análise. Para Prodanov e Freitas (2013) uma

pesquisa é considerada descritiva quando ela “observa, registra, analisa e ordena dados, sem manipulá-los, isto é, sem interferência do pesquisador.” A técnica utilizada para o levantamento dos dados foi a entrevista juntos aos produtores e os seus respectivos contadores. Segundo Marcelino (2020), por meio da interação face a face com o sujeito da pesquisa, permite captar além dos dados, subjetividades, significados e comportamentos, tais como o que as pessoas desejam, no que elas creem, o que elas sabem sobre determinado fato, motivos, o que fazia, fazem ou irão fazer diante de determinada situação. Para compor a amostra do estudo foram utilizados quatro produtores que possuem lavouras em Sooretama, Espírito Santo. Os dados coletados foram da safra de café conilon 2019/2020 (ciclo de 12 meses iniciando em junho). Abaixo, os produtores e suas respectivas propriedades:

- Café Conilon (Ivan S): 210 mil pés de café. Patrimônio da Lagoa, Sooretama, ES.
- Café Conilon (Carlos M.): 90 mil pés. Patrimônio da Lagoa, Sooretama, ES.
- Café Conilon (Vanildo St.): 110 mil pés. Juncado, Sooretama ES.
- Café 4 Conilon (Bruno B.): 32 mil pés. Juncado, Sooretama ES.

Após coletar as informações será realizado os cálculos das propriedades das 3 principais formas de custeio (Baseado em Atividade, Variável e Absorção) e após análise de Lucratividade. Todos os cálculos vão seguir as normas de contabilidade brasileira.

As normas que a Contabilidade Rural segue são as mesmas da Contabilidade Geral, respeitando os conceitos doutrinários, princípios, estrutura técnica e procedimentos:

- Lei nº 6.404/76 com alterações trazidas pelas leis nº 11.638/07 e nº 11.941/09;
- Normas emitidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CMV);
- Pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e referendados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

Os dados da pesquisa foram organizados em custo/despesa, fixo/variável e direto/indireto. Depois de somados foram calculados de acordo com os métodos de custeio.

Os dados dos custos e despesas também foram identificados por meio de entrevista junto aos produtores da região que especificaram os gastos nas lavouras de café. Após as entrevistas, os custos e as despesas foram classificados da seguinte forma:

Potássio	CUSTO	VARIÁVEL
Sulfato de magnésio	CUSTO	VARIÁVEL
Nitrato de cálcio	CUSTO	VARIÁVEL
Micronutrientes	CUSTO	VARIÁVEL
Ureia	CUSTO	VARIÁVEL
Verdadeiro.	CUSTO	VARIÁVEL
Óleo mineral	CUSTO	VARIÁVEL
Carbomax	CUSTO	VARIÁVEL
Fosfilux	CUSTO	VARIÁVEL
Tenaz	CUSTO	VARIÁVEL
Matéria orgânica	CUSTO	VARIÁVEL
Danimen	CUSTO	VARIÁVEL
Alto100	CUSTO	VARIÁVEL
Herbicida	CUSTO	VARIÁVEL
Calda sulfocálcica	CUSTO	VARIÁVEL
Calda fertilizante	CUSTO	VARIÁVEL
Energia	CUSTO	VARIÁVEL
Desbrota de café	CUSTO	VARIÁVEL
Poda de café	CUSTO	VARIÁVEL
Óleo diesel	CUSTO	VARIÁVEL
Lona pra colheita	CUSTO	VARIÁVEL
Sacos pra colheita	CUSTO	VARIÁVEL
Colheita de café maduro	CUSTO	VARIÁVEL
Manutenção de trator	CUSTO	FIXO
Manutenção de pulverizador	CUSTO	FIXO
Manutenção de secador	CUSTO	FIXO
Salário de funcionários	CUSTO	FIXO

Manutenção de irrigação	CUSTO	FIXO
Luvas pra colheita	DESPESA	VARIÁVEL
Contador	DESPESA	FIXO
Certificado de Cadastro de Imóvel Rural	DESPESA	FIXO
Seguro de vida funcionários	DESPESA	FIXO
IR	DESPESA	FIXO
FGTS	DESPESA	FIXO
INSS	DESPESA	FIXO

Fonte: dados da pesquisa

Após feito os cálculos de custeios absorção, variável e ABC, a fim de identificar qual custeio é mais representativo em uma lavoura de café, calculou-se a taxa de lucratividade final e operacional bruta, todas representadas em porcentagem com o objetivo de identificar se a colheita de café conilon é viável na região da pesquisa.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Primeiramente foi separado os dados de cada produtor, separando por custo, despesa e receita, no período da safra 2019/2020. Após foi calculado os resultados pelos métodos de custeio de Absorção, Variável e Atividades (ABC).

Na sequência foram calculados os índices de lucratividade final total (LTF) e lucratividade operacional bruta (TLOB).

4.1 Custeio Variável

A seguir no Quadro 1 são apresentados os resultados dos métodos de custeio de cada produtor no período safra 2019/2020:

IVAN S.	
RECEITA	R\$ 700.000,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 188.701,30
DESPEZA VARIÁVEL	R\$ 400,00
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 510.898,70
CUSTO FIXO	R\$ 39.973,30
DESPEZA FIXA	R\$ 18.879,20
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 452.046,20

Quadro 1. Resultados dos métodos de custeio do produtor Ivan S. no período safra 2019/2020

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Cada saca de café pilado vendido traz R\$255,45 de margem de contribuição unitária (valor margem de contribuição/quantidade de sacas piladas), então é necessário vender aproximadamente 230 unidades para cobrir as despesas e custos fixos do período. Após vendidas 230 unidades, as unidades adicionais contribuem para gerar o lucro do período.

VANILDO ST	
RECEITA	R\$ 730.800,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 260.218,55
DESPEZA VARIÁVEL	R\$ 547,04
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 470.034,41
CUSTO FIXO	R\$ 55.113,95
DESPEZA FIXA	R\$ 26.018,44
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 388.902,02

Quadro 2. Resultados dos métodos de custeio do produtor Vanildo ST. no período safra 2019/2020

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Cada saca de café pilado vendido traz R\$225,11 de margem de contribuição unitária (valor margem de contribuição/quantidade de sacas piladas), então é necessário vender aproximadamente 360 unidades para cobrir as despesas e custos fixos do período. Após vendidas 360 unidades, as unidades adicionais contribuem para gerar o lucro do período.

CARLOS M.	
RECEITA	R\$ 588.700,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 148.667,70
DESPESA VARIÁVEL	R\$ 312,53
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 439.719,77
CUSTO FIXO	R\$ 31.487,63
DESPESA FIXA	R\$ 14.864,82
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 393.367,33

Quadro 3. Resultados dos métodos de custeio do produtor Carlos M. no período safra 2019/2020.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Cada saca de café pilado vendido traz R\$261,43 de margem de contribuição unitária (valor margem de contribuição/quantidade de sacas piladas), então é necessário vender aproximadamente 177 unidades para cobrir as despesas e custos fixos do período. Após vendidas 177 unidades, as unidades adicionais contribuem para gerar o lucro do período.

BRUNO B.	
RECEITA	R\$ 285.000,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 115.230,54
DESPESA VARIÁVEL	R\$ 242,24
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	R\$ 169.527,22
CUSTO FIXO	R\$ 24.405,68
DESPESA FIXA	R\$ 11.521,54
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 133.600,00

Quadro 4: Resultados dos métodos de custeio do produtor Bruno B. no período safra 2019/2020.

Fonte: Dados da pesquisa (2021).

Cada saca de café pilado vendido traz R\$226,04 de margem de contribuição unitária (valor margem de contribuição/quantidade de sacas piladas), então é necessário vender aproximadamente 159 unidades para cobrir as despesas e custos fixos do período. Após vendidas 159 unidades, as unidades adicionais contribuem para gerar o lucro do período.

Observando os 4 Quadros, pode-se notar que entre despesa e custo, o custo

sobressai, tendo pouca despesa. O custo variável é o que possui a maior representatividade do valor do gasto total das lavouras, sendo em média 76,11%. Assim, por ser atrelado à produção, quanto mais for produzido maior o custo e maior o lucro do período em análise.

Os resultados também demonstram que o método de custeio variável é instrumento gerencial importante para os produtores de lavoura de café, visto que o maior custo encontrado foi a variável, podendo então influenciar na tomada de decisão em relação à redução deste custo.

Leitão e Silva (2006) por meio de sua pesquisa também identificou que o cálculo do custeio variável pode melhorar a tomada de decisão por parte dos gestores de hotéis, enquanto Ducati e Bernardi (2005) verificou que o cálculo da margem de contribuição em vinícolas proporcionam condições para os empresários tomarem decisões visando melhorar a rentabilidade individual de seus produtos

4.2 Custeio Absorção

IVAN S.	
RECEITA	R\$ 700.000,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 188.701,30
CUSTO FIXO	R\$ 39.973,30
LUCRO BRUTO	R\$ 471.325,40
DESPEZA FIXA	R\$ 18.879,20
DESPEZA VARIÁVEL	R\$ 400,00
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 452.046,20

Quadro 5. Separação entre custos e despesas do produtor Ivan S.

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gasto por saca pilada de café conilon: R\$123,98 (custos e despesas totais/quantidade de sacas piladas). O custo total representa 32,66% do valor da receita, e as despesas 2,75%.

VANILDO ST.	
RECEITA	R\$ 730.800,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 260.218,55
CUSTO FIXO	R\$ 55.113,95
LUCRO BRUTO	R\$ 415.467,49
DESPESA FIXA	R\$ 26.018,44
DESPESA VARIÁVEL	R\$ 547,04
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 388.902,02

Quadro 6. Separação entre custos e despesas do produtor Vanildo ST.

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gasto por saca pilada de café conilon: R\$ 163,74 (custos e despesas totais/quantidade de sacas piladas). O custo total representa 43,14% do valor da receita, e as despesas 3,63%

CARLOS M.	
RECEITA	R\$ 588.700,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 148.667,70
CUSTO FIXO	R\$ 31.487,63
LUCRO BRUTO	R\$ 408.544,68
DESPESA FIXA	R\$ 14.864,82
DESPESA VARIÁVEL	R\$ 312,53
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 393.367,33

Quadro 7. Separação entre custos e despesas do produtor Carlos M.

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gasto por saca pilada de café conilon: R\$ 116,13 (custos e despesas totais/quantidade de sacas piladas). O custo total representa 30,60% do valor da receita, e as despesas 2,57%.

BRUNO B.	
RECEITA	R\$ 285.000,00
CUSTO VARIÁVEL	R\$ 115.230,54
CUSTO FIXO	R\$ 24.405,68
LUCRO BRUTO	R\$ 145.363,78
DESPEZA FIXA	R\$ 11.521,54
DESPEZA VARIÁVEL	R\$ 242,24
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 133.600,00

Quadro 8. Separação entre custos e despesas do produtor Bruno B.

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Gasto por saca pilada de café conilon: R\$201,86 (custos e despesas totais/quantidade de sacas piladas). O custo total representa 48,99% do valor da receita e as despesas 4,12%.

Observando os Quadros, pode-se verificar a separação entre custos e despesas de cada produtor. Percebe-se que os custos podem influenciar bastante no resultado, visto que são bem maiores do que as despesas do período. O gasto médio por saca pilada é de R\$151,43 e todos os produtores obtiveram lucro ao final da safra 2019/2020, ou seja, as receitas cobriram os gastos (custos e despesas) e apresentou lucro.

Assim como Burgos, Pinto e Franco (2014) que encontraram na sua pesquisa em gado de corte um maior custo em relação às despesas, percebe-se resultado similar na produção de café conilon na região pesquisada, entretanto, uma tomada de decisão com base no custeio por absorção pode não influenciar os resultados, visto que o critério de rateio dos custos indiretos ao produto faz com que o processo de tomada de decisão por esse método fique distorcido.

4.3 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

O custeio por atividade utiliza as informações para gerenciar e proporcionar compreensão da base de custo de cada produto. Além disso, identifica o que realmente é importante e o que deve ser feito, e proporciona uma melhor qualidade na tomada de decisão baseada em cada atividade desenvolvida na empresa, ou seja, você pode ver

em qual momento sua produção se torna mais cara.

No custeio em atividades deve-se dividir entre diretos e indiretos de cada atividade, porém alguns custos possuíam valores muito baixos, portanto, não foi feito o direcionamento conforme atividades executadas no setor porque o valor era insignificante no tocante aos valores dos outros custos. Dito isso, separaram-se os indiretos: energia, manutenção de trator/pulverizador/secador/irrigação e todos os outros são diretos.

IVAN S.	
RECEITA	R\$ 700.000,00
CUSTO PREPARAÇÃO DA TERRA – DIRETO	R\$ 6.793,33
CUSTO ADUBAÇÃO – DIRETO	R\$ 106.751,28
CUSTO DA COLHEITA – DIRETO	R\$ 73.830,00
CUSTO DA COLHEITA – INDIRETO	R\$ 41.300,00
LUCRO BRUTO	R\$ 471.325,39
DESPEZA FIXA	R\$ 18.879,20
DESPEZA VARIÁVEL	R\$ 400,00
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 452.046,19

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

VANILDO ST.	
RECEITA	R\$ 730.800,00
CUSTO PREPARAÇÃO DA TERRA – DIRETO	R\$ 9.368,00
CUSTO ADUBAÇÃO – DIRETO	R\$ 147.187,08
CUSTO DA COLHEITA – DIRETO	R\$ 101.817,22
CUSTO DA COLHEITA – INDIRETO	R\$ 56.960,20
LUCRO BRUTO	R\$ 415.467,49
DESPEZA FIXA	R\$ 26.018,44
DESPEZA VARIÁVEL	R\$ 547,04
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 388.902,02

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

CARLOS M.	
RECEITA	R\$ 588.700,00
CUSTO PREPARAÇÃO DA TERRA – DIRETO	R\$ 5.352,12
CUSTO ADUBAÇÃO – DIRETO	R\$ 84.090,71
CUSTO DA COLHEITA – DIRETO	R\$ 58.170,07
CUSTO DA COLHEITA – INDIRETO	R\$ 32.542,42
LUCRO BRUTO	R\$ 408.544,68
DESPESA FIXA	R\$ 14.864,82
DESPESA VARIÁVEL	R\$ 312,53
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 393.367,33

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

BRUNO B.	
RECEITA	R\$ 285.000,00
CUSTO PREPARAÇÃO DA TERRA – DIRETO	R\$ 4.148,36
CUSTO ADUBAÇÃO – DIRETO	R\$ 65.177,70
CUSTO DA COLHEITA – DIRETO	R\$ 45.086,92
CUSTO DA COLHEITA – INDIRETO	R\$ 25.223,24
LUCRO BRUTO	R\$ 145.363,78
DESPESA FIXA	R\$ 11.521,54
DESPESA VARIÁVEL	R\$ 242,24
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 133.600,00

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Observando as tabelas, o custo da colheita é o que tem mais representatividade do valor do gasto total das lavouras, sendo 46,44%, custo de adubação fica logo atrás com 43,05%, e com a menor representatividade o custo de preparação da terra, com 2,74%, e as despesas perfazem 7,77%. Com os cálculos do custeio ABC, o produtor consegue verificar com mais detalhes qual o local que está havendo o maior custo e assim poder fazer o controle do mesmo.

4.4 Taxa de Lucratividade Final (TLF)

Analisando gerencialmente, essa é a capacidade do seu negócio em gerar lucros a partir do projeto desenvolvido. Esse indicador mostra se o projeto é viável e/ou está

precisando ser melhorado ou descartado.

IVAN S.	
RECEITA	R\$ 700.000,00
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 452.046,20
TLF	64,58

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

VANILDO ST.	
RECEITA	R\$ 730.800,00
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 388.902,02
TLF	53,22

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

CARLOS M.	
RECEITA	R\$ 588.700,00
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 393.367,33
TLF	66,82

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

BRUNO B.	
RECEITA	R\$ 285.000,00
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 133.660,00
TLF	46,90

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

Todas as lavouras apresentaram lucro, sendo Ivan S. 64,58%, Carlos M. 66,82%, Vanildo St. 53,22% e Bruno B. 46,90%, sendo uma média de 57,87% ano. Isso é o percentual de eficiência da empresa relativamente ao desempenho econômico do período. A partir do momento em que se conhece com detalhes seus custos, há possibilidade de melhorar a lucratividade.

Após conversar com os produtores eles relataram que “a lucratividade pode melhorar, porém esses valores são considerados satisfatórios”.

4.5 Taxa de Lucratividade Operacional Bruta (TLOB)

IVAN S.	
RECEITA	R\$ 700.000,00
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 443.574,20
TLOB	63,37

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

VANILDO ST.	
RECEITA	R\$ 730.800,00
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 377.227,55
TLOB	51,62

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

CARLOS M.	
RECEITA	R\$ 588.700,00
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 386.697,49
TLOB	65,69

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

BRUNO B.	
RECEITA	R\$ 285.000,00
LUCRO OPERACIONAL BRUTO	R\$ 128.490,29
TLOB	45,08

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

As lavouras apresentaram a seguinte margem de lucro operacional bruto, sendo Ivan S. 63,37%, Carlos M. 65,69%, Vanildo St. 51,62% e Bruno B. 45,08%. Isso mostra o percentual que o produtor consegue apenas com os envolvimento dos fatores diretamente relacionados com a fabricação do produto.

Os resultados encontrados na pesquisa demonstram a lucratividade do café conilon de todas as lavouras pesquisadas na região de Sooretama, portanto, confirmando os resultados encontrados por Mól et al. (2018) que identificou que comparando a lucratividade média total das cidades produtoras de cada espécie, o café

conilon foi o mais lucrativo nos dois anos analisados em sua pesquisa.

4.6 Análise Comparativa por meio de Gráficos

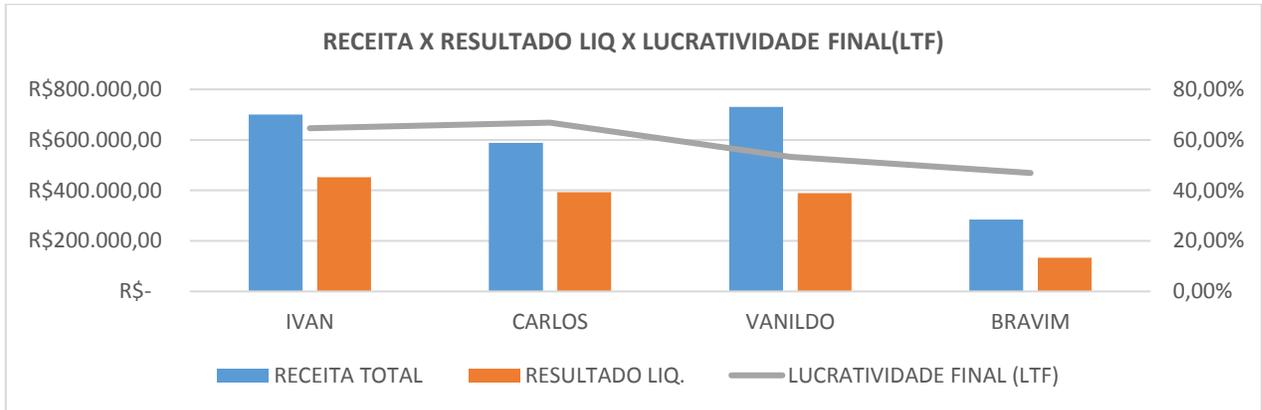


Gráfico 1. Receita total em confronto com o resultado líquido de cada produtor

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

O Gráfico 1 mostra a receita total em confronto com o resultado líquido de cada produtor, seguido por uma linha traçando sua lucratividade final.

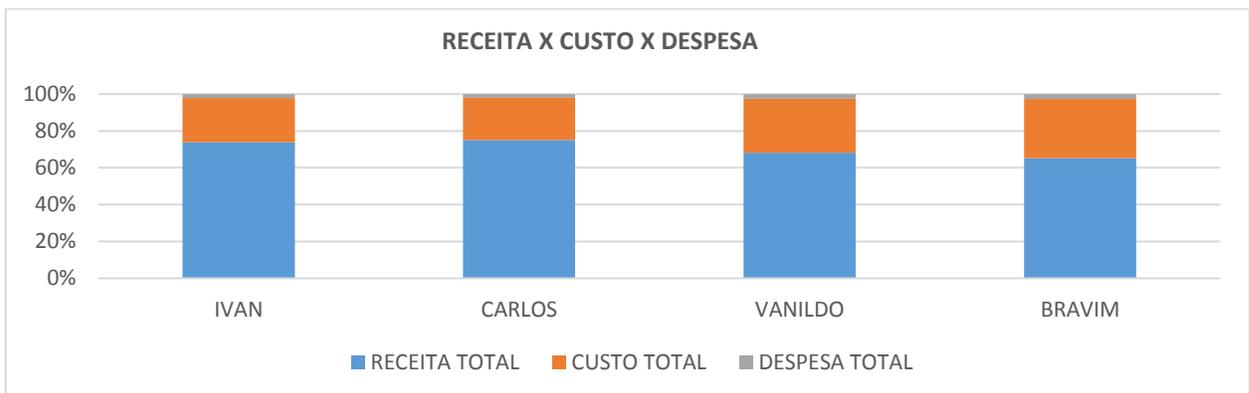


Gráfico 2. Receita total em confronto com o valor do custo e despesa total de cada produtor

Fonte: Dados da pesquisa (2020).

O Gráfico 2 mostra a receita total em confronto com o valor do custo e despesa total de cada produtor, mostrando que os custos influenciam bem mais que as despesas

no resultado final.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do presente estudo observou-se que é de suma importância o conhecimento por parte dos produtores em relação aos custos, despesas e lucratividade, pois assim eles têm conhecimento da real situação financeira de suas lavouras e podem tomar decisões, como por exemplo, quando uma lavoura não estiver dando lucro, saber onde está o problema e tentar solucioná-lo.

Verificou-se que o custo variável é o que possui a maior representatividade do valor do gasto total das lavouras, sendo em média 76,11%. Assim, por ser atrelado à produção, quanto mais for produzido maior o custo e maior o lucro do período em análise.

Quanto ao custeio ABC constatou-se que o custo da colheita é o que tem mais representatividade do valor do gasto total das lavouras, sendo 46,44%. Portanto, visando a tomada de decisão o custeio variável e o custeio ABC destacam-se, pois o produtor consegue visualizar com mais detalhes os custos envolvidos e atuar para diminuir os mesmos, aumentando assim a sua lucratividade. A lucratividade do café varia de acordo com a forma que o produtor trata a lavoura, se ele gasta mais com insumos, ela é bem tratada (adubada, podada, cuidada, etc.), e conseqüentemente ela rende mais (dá mais grãos), sendo assim, mais lucrativa. Neste trabalho foi escolhido lavouras que tem o mesmo tratamento, que usam da mesma forma de adubação. Todas elas têm lavouras em estágios diferentes, algumas com apenas 1 ano de vida, o que influencia diretamente na lucratividade.

Constatou-se por meio das entrevistas o relato de todos os produtores que quanto mais se gasta na lavoura, maior o retorno, fato comprovado pela lucratividade encontradas nas lavouras estudadas.

As lavouras analisadas mostram um bom índice de lucratividade final, de em média de 57,87% ano. Após conversar com os produtores eles relataram que “a

lucratividade pode melhorar, porém esses valores são considerados satisfatórios”. Com base nos cálculos e resultados da pesquisa e cientes que os custos influenciam na rentabilidade as lavouras de café da região podem ser tornar ainda mais rentáveis.

Este estudo usou uma amostra de quatro produtores diferentes na região de Sooretama/ES, conseqüentemente, não é possível estender os resultados obtidos para todos os produtores do estado, pois cada cidade tem seu clima/pluviosidade diferente, e isso é ligado diretamente ao produto. Uma possível consideração para trabalhos posteriores seria de expandir as cidades estudadas para ter um resultado que abranja todo o estado, visto que é um grande produtor de café.

REFERÊNCIAS

- A Gazeta – Economia Nacional “*Sooretama é a terceira cidade que mais produz café no Brasil*”. Recuperado de: <<https://www.agazeta.com.br/economia/sooretama-e-a-terceira-cidade-que-mais-produz-cafe-no-brasil-1018>>. Acesso em 31/out/2020.
- Burgos, M. A., Pinto, A., & Franco, C. (2014). Custos de produção de gado bovino em regime de confinamento: análise do método de custeio por absorção em uma propriedade rural em tangara da Serra-MT. *Periódicos UNEMAT*. Recuperado de: <<https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/309>>. Acesso em 20/dez/2020.
- Cruz, J. A. W. (2012). *Gestão de custos: Perspectivas e funcionalidades*. Editora: Intersaberes.
- Silva, da., M. de., C. A., Tarsitano, M. A. A., Drago, L. F., & Bragato, C. G. (2018). Contabilidade de custos aplicada em uma lavoura de café da propriedade em santo hilário, localizada no município de Marilândia/ES. Recuperado de: <https://colatina.ifes.edu.br/images/tccs/Adm2018/TCC_Adm_2018_Lorenzo_Falqueteto_Drago.pdf>. Acesso em: 17/mai./2020.
- Ducati, E., & Bernardi, V. (2005). O uso do custeio variável em uma indústria vinícola. Recuperado de: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1894>>. Acesso em 17/mai./2020.
- Fernandes, L. G. (2009). Análise da lucratividade dos produtos da empresa X. *Repositório Institucional UCS*. Recuperado de:

- <https://repositorio.uces.br/handle/11338/1585?locale-attribute=pt_BR. Acesso em 17/mai/2020.
- Filho, V. P. F. (2020). *Gestão de custos*. Curitiba: Contentus.
- Fontoura, F. B. B. (2013). *Gestão de custos: uma visão integradora e prática dos métodos de custeio*. São Paulo: Atlas.
- Jorge, R. K. (2016). *Gestão de custos: riscos e perdas*. São Paulo: Pearson Education do Brasil.
- Leitão, C. R. S., & da Silva, J. D. G. (2006). Utilização do Custeio Variável no Gerenciamento de Hotéis: uma pesquisa no setor hoteleiro do nordeste brasileiro. *Redalyc*. Recuperado de: <<https://www.redalyc.org/pdf/1970/197014765003.pdf>>. Acesso em 19/mai/2020.
- Lourenço, A. G. (2013). Analyzing Cost and Profitability using Process Based ABC, Recuperado de: <<https://www.semanticscholar.org/paper/Analyzing-Cost-and-Profitability-using-Process-ABC-Lourenco/cbad93899502aa92306e92802a2e49bdc2411690>>. Acesso em 17/mai./2020.
- Marcelino, C. A. A. da S. (2020). *Metodologia de pesquisa*. Curitiba: Contentus.
- Martins, E. (2018). *Contabilidade de Custos*. (11a ed.). São Paulo: Atlas.
- Meglioni, E. (2012). *Custos: Análise e Gestão*. (3a ed.). São Paulo: Pearson Universidades.
- Mól, E. S. F., Mariano, F. de., O., Costa, M. O., Pianzoli, S. P. U., & Santos, S. C (2018). Análise comparativa dos custos de produção e lucratividade dos café arábica e conilon nas principais cidades produtoras do Brasil no período de 2015 e 2016. *Congresso Brasileiro de Custos*, 25. Recuperado de: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4510>>. Acesso em 19/mai/2020.
- Pereira, M. de L. (2021). *Gestão de custos e preços*. Curitiba: Intersaberes.
- Prodanov, C. C., Freitas, E. C. D. (2013). *Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico*. (2a ed.). Novo Hamburgo: Universidade Feevale.
- Schier, C. U. da C. (2013). *Gestão de custos*. Curitiba: Intersaberes.

Wernke, R. (2008). *Gestão Financeira: ênfase em aplicações e casos nacionais*. Saraiva. Rio de Janeiro.

Zuccolotto, R. (2004). Gestão de custo aplicada às culturas de café conilon em propriedades de base familiar no estado do Espírito Santo. (*Dissertação de Mestrado*). Fucape Business School. Recuperado de: <http://legado.fucape.br/_public/producao_cientifica/8/Dissertacao%20Robson%20Zuccolotto.pdf>. Acesso em 17/mai/2020.

Data de Submissão: 31/01/2021

Data de Aceite: 30/04/2022