

MENSURAÇÃO E GESTÃO DE CUSTOS NO PONTO DE PRODUÇÃO E VENDA DO AÇAÍ

RESUMO

A relevância econômica na região Norte do Brasil do segmento voltado à produção do açaí e a importância social do batedor do vinho de açaí não podem ser desconsideradas pela academia e pelo mercado. Neste sentido, o microempreendedor da produção e venda do vinho de açaí necessita de informações para a gestão de seu negócio. Assim aflorou o objetivo desta pesquisa voltado a identificar e analisar qual a informação possuidora de maior lógica gerencial quando aplicado os métodos do custeio por absorção, custeio variável, custeio com base em atividades e custeio com base em atividades e tempo na produção da informação de custos no ponto de produção e venda de açaí. Por meio de pesquisa exploratória e levantamento subsequente os batedores de açaí foram questionados sobre a composição dos custos. A pesquisa concluiu que o custeio baseado em atividades e tempo é produtor de informação com maior lógica gerencial quando comparado com os demais métodos de custeios.

Palavras Chaves: Vinho de Açaí. Informação Gerencial. Custeio Baseado em Atividade e Tempo.

1 INTRODUÇÃO

Existe um nó na cadeia produtiva do vinho do açaí representado pelos batedores artesanais, estes atuam em pontos de produção e venda nas cidades da região Norte do Brasil, especialmente as cidades de Belém, Manaus e Macapá. A representatividade desse ator instiga estudos quando Costa (2016) afirma existir, somente na capital do estado do Pará, Belém, mais de 5 mil batedores.

Os batedores são microempreendedores que atuam em ponto fixo de produção e venda do açaí localizado no âmbito residencial-familiar, possuem escolaridade formada preponderantemente pelos ensinos fundamental e médio e precificam o produto, tendo como base as informações de custos (FURTADO et al., 2020).

Em pesquisa realizada no ano de 2019 junto a batedores atuantes na cidade de Belém, Furtado et al. (2020) identificaram que os custos de produção apurados pelos batedores que alicerçam a precificação do vinho de açaí são frágeis e inconsistentes, havendo necessidade, nesta direção e segundo os autores, de estudos e aplicações com o propósito de contribuir com a gestão do ponto de açaí.

Por outro lado, existem métodos de custeio voltados à mensuração dos custos de produtos e cada método com suas características e resultados decorrentes de sua respectiva aplicação. Portanto, existe o custeio por absorção, o variável, o baseado em atividades e aquele em atividades e tempo etc. Ao ser aplicado cada um desses métodos, a informação de custos gerada tem uma finalidade, podendo contribuir de forma específica para a informação gerencial.

Diante desta realidade, emergiu a seguinte questão norteadora: **Dentre os métodos de custeio (por absorção, variável, baseado em atividades e aquele em atividades e tempo), qual a informação gerada que poderá melhor contribuir com a gestão do ponto de produção e venda de açaí?**

Neste caso, destaca-se que o objetivo desta pesquisa é identificar e analisar qual a informação possuidora de maior lógica gerencial quando aplicado os métodos do custeio por absorção, variável, aquele com base em atividades e o em atividades e tempo na produção da informação no ponto de produção e venda de açaí.

No contexto desta pesquisa, é possível destacar os entendimentos de Chais et al. (2021) quando dizem que a universidade possui um histórico pautado na contribuição para avanço do conhecimento no contexto socioeconômico da região e do país por meio do ensino, da pesquisa e da extensão. O conhecimento gerado pelos estudos realizados por alunos e docentes pode

ocasionar a interação com atores, entre eles os pequenos empreendedores atuantes como beneficiadores de açaí, possibilitando desta forma, transferência do conhecimento produzido na academia para o mercado e à sociedade.

Em estudos anteriores correlatos ao tema, é possível destacar, inicialmente, a pesquisa desenvolvida por Fernandes e Fernandes (2020) intitulada: Mensuração dos custos de transação na composição dos custos totais do litro de açaí no ponto de venda, esta apresentada no XXVII Congresso Brasileiro de Custos, realizado virtualmente no ano de 2020, cujo objetivo foi de mensurar o custo de transação e produção na composição daqueles totais dos pontos de venda de açaí localizados na cidade de Belém, estado do Pará.

Outra pesquisa merecedora de destaque e com tema sinérgico a este trabalho foi a já citada e desenvolvida por Furtado et al. (2020) cujo título é: Fatores determinantes na formação de preço do litro do açaí, esta apresentada no XVII Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, realizado no ano de 2020, cuja finalidade foi a de identificar os fatores essenciais para a determinação do preço do litro do açaí na Região Metropolitana de Belém, segundo a percepção dos batedores de açaí.

Tem-se expectativa que o resultado desta pesquisa contribua para que o batedor regional do açaí possa apurar o custo do produto por meio de método de custeio cuja informação seja lógica e possibilite a continuidade do empreendimento.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Custos

Diversas são as visões sobre a terminologia “custos” e, assim, é possível destacar, sem esgotá-los, as percepções de Iudícibus (2013):

... na linguagem comercial, custo significa quanto foi gasto para adquirir certo bem, objeto, propriedade ou serviço na linguagem comum a palavra custos pode estar associada a uma noção de sacrifício, assim custou-me muitas noites de sono realizar aquele curso....em contabilidade a palavra custo é utilizada como muita amplitude: ... este imóvel, avaliado pelo custo histórico e está representado no balanço por \$...O custo da produção do mês foi de \$...

Contexto em que se destaca o entender de Martins (2010), quando faz a diferença entre custo e despesa ao expressar que a primeira está relacionada ao consumo na produção e que os gastos consumidos nos setores administrativos, vendas e financeiros são chamados pela segunda.

Com captação semelhante, Iudícibus (2013, p.113) afirma que “o sentido original da palavra custo, aplicada à contabilidade, refere-se claramente à fase em que os fatores de produção são retirados do estoque e colocados no processo produtivo”. Segue-se, também, Stopatto (2020, p.13) ao afirmar “quando utilizamos ou consumimos bens ou serviços para a produção de outros bens ou serviços estamos realizando um custo. Logo, esse custo é reconhecido dessa forma no momento de seu consumo para a produção de um bem ou a prestação de um serviço”.

Ao avançar, observa-se Coelho e Lins (2010) declarando que “os custos são gastos relacionados direta ou indiretamente com a produção”. É preciso considerar visão maior desta terminologia arguida por Iudícibus (2013, p.114) ao assegurar que “custo pode ter outras conotações, tais como a de ser a receita da alternativa desprezada ou custo de oportunidade”.

No cenário de avanço conceitual da nomenclatura custos, Fiani (2011, .61) assegura que “em todo e qualquer processo produtivo envolve transações. Para produzir qualquer bem é necessário contratar mão de obra, matérias-primas, máquinas, energia entre outros. Mesmo depois do bem produzido, é preciso contratar transportadores, distribuidores locais para venda etc. pois se não o fizermos, o bem nunca alcançará o consumidor e esses são os custos de transação”.

2.2 Custos de Transação

Os estudos seminais sobre custos de transação e o respectivo impacto no sistema econômico são atribuídos a Coase (1937) e a definição inicial expressa pelo autor foi de que esses custos seriam aqueles a que se recorre ao sistema de preço.

É de salientar que os custos de transação são entendidos por Fiani (2011) como os de se organizar a atividade produtiva da economia como: (i) a formalização dos negócios por meio dos registros constitutivos nas repartições competentes; (ii) pagar impostos; e (iii) cotar preços junto a fornecedores. De modo que todo e qualquer processo produtivo envolve transações.

Fiani (2011, p.61) foi enfático quando disse que:

Para produzir qualquer bem é necessário contratar mão de obra, matérias primas, máquinas, energias etc. Mesmo depois do bem produzido, é preciso contratar transportadores, distribuidores, locais para venda etc. pois se não o fizermos, o bem nunca alcançará o consumidor. Todas essas contratações envolvem custos, que são os custos de transação necessários à produção do bem.

Consideram-se os entendimentos de North (2018, p.55), quando avança e garante que existem os custos de transação que somados aos de produção chega-se ao total de transformação: “uma vez que reconheçamos que os custos de produção são a soma dos custos de transformação e de transação, precisaremos de um novo quadro analítico microeconômico”.

Fiani (2011, p.61) tem apreensão de que “os custos de transação assumem magnitude importante nas economias modernas, especialmente naquelas mais desenvolvidas”. Diante das assimilações de que existem os custos de transação e os de produção, a pesquisa evolui em sua plataforma teórica no intento de caracterizar aos de produção.

2.3 Custos de Produção

Refere-se ao consumo de recursos necessários para produzir bens e serviços. Neste seguimento, Martins (2010, p.25) explica que “custos é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço”.

Iudícibus (2013, p.113) ratifica a interpretação anterior quando diz que “o sentido original da palavra custo, aplicado à contabilidade, refere-se claramente à fase em que os fatores de produção são retirados do estoque e colocados no processo produtivo”.

Com conotação econômica, Besanko et al. (2006, p.43) expõem que “os custos que aparecem em demonstrativos contábeis não são necessariamente adequados para a tomada decisões em uma empresa. As decisões empresariais exigem medições de custos econômicos, que se baseiam no conceito de custos de oportunidade”.

Nesta situação, infere-se compreensão de Kupfer e Hasenclever (2013, p.25) quando mostram que “os custos considerados pelos economistas são os custos de oportunidade, definidos pelas oportunidades que serão deixadas de lado, caso a empresa ou o indivíduo não faça o melhor investimento”.

Retorna-se a Besanko et al. (2006, p.43,) ao exprimir que custo de oportunidade é “o custo econômico de se empregar recursos em determinada atividade, portanto é o valor do melhor uso alternativo renunciado deste recurso”.

Entende-se que, após as caracterizações conceituais de custos, necessário é avançar na mensuração destes por meio dos custeios, haja vista que Iudícibus (2013, p.114) compreende que “a contabilidade financeira se preocupa com o regime de competência de receitas e despesas, a de custo, sem ferir o regime de competência, preocupa-se com o custeio da produção”.

2.3 Mensuração dos Custos por meio dos custeios

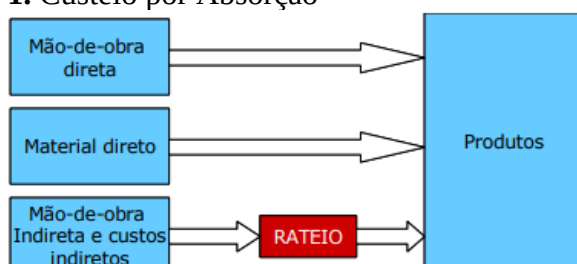
Custeio é a denominação atribuída às diversas maneiras ou formas de que o objeto de custo recebe. Nesta continuidade, Martins (2010, p.37) explica que “custeio significa apropriação dos custos. Assim, existem Custeio por absorção, Custeio Variável, ABC, RKW etc.”. Desse modo, na apuração dos custos são utilizados elementos que foram inicialmente

estipulados pelos métodos de custeio. Assim, uma entidade pode utilizar diferentes métodos de custeios visando diferentes finalidades informacionais (ZANIEVICZ et al., 2013; REBOUÇAS et al., 2018). Na sequência, serão abordados os métodos de custeio mais conhecidos na literatura segundo entendem Martins (2010) e Iudícibus (2013).

2.3.1 Custeio por Absorção

Este método de custeio é o único aceito no Brasil para fins fiscais e societários, desta forma, caracteriza-se pela apropriação dos custos fixos e variáveis que incorrem em nível de chão de fábrica e direcionados aos produtos (MEGLIORINI, 2007). Além de ser um método aceito pela legislação fiscal, este é o de menor custo para implantação, por não necessitar a separação dos custos de manufatura nos componentes fixos e variáveis, uma vez que custos de manufatura como supervisão e mão de obra indireta raramente são totalmente fixos ou variáveis (PADOVEZE, 2013). A Figura 1 em seguida demonstra o processo do custeio por absorção.

Figura 1. Custeio por Absorção



Fonte: Oliveira et al. (2019).

Depreende-se da Figura 1 que os produtos absorvem todos os custos, porém os custos fixos que como regra são custos indiretos, os objetos de custo os recebem por meio da técnica denominada de rateio.

Destaca-se como desvantagem deste método de custeio, a arbitrariedade do rateio, uma vez que essa impacta diretamente no custo unitário do produto, já que a base de rateio irá sempre possuir distorções, isso pode acabar acarretando em tomadas de decisão, especialmente relacionadas à formação dos preços, e demais assuntos importantes à entidade, equivocada pelo uso da informação baseada em dados inseguros (PINTO, 2010).

Em relação ao aspecto conceitual do termo rateio, identifica-se posicionamento em contradição de sua desvantagem no que se refere ao aspecto informacional, quando Nakagawa (2014, p.28) atesta “a não ser o mau uso representado pelas arbitrariedades e inconsistências de critérios e procedimentos de quem faz o ‘rateio’, este é absolutamente necessário em alguns casos, ademais não há nada de errado com o ‘rateio’ em si, do ponto de vista conceitual”. Outro método amplamente utilizado além daquele por absorção é o custeio variável.

2.3.2 Custeio Variável

O custeio variável ou direto, mais conhecido como variável, embora não tenha aceitação fiscal e societária, é reconhecido em virtude de seu poderio informacional compromissado com a gestão empresarial ou o usuário interno (PADOVEZE, 2013). É um critério alternativo de custeio de produtos muito utilizado para fins gerenciais, visto que a sua utilização fornece informações vitais para a empresa, como, por exemplo, a contribuição rentável de um produto (RIBEIRO et al., 2019). Explicação com maior acurácia é observada quando Martins (2010, p. 198) propala “[...] só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado”.

Figura 2. Processo do Custeio Variável



Fonte: Oliveira et al. (2019).

A Figura 2 demonstra que no custeio variável o objeto de custos, produto ou serviço recebe somente os custos variáveis e estes são denominados de custos do produto, já os fixos são direcionados para o resultado do período e, deste jeito, denominados de custos do período.

Outra visão que merece destaque é a de Bruni e Famá (2011, p. 164) esclarecendo que “[...] em processos de tomadas de decisões, muitas vezes, os custos fixos rateados de forma imprecisa levam a decisões equivocadas, como o corte de produtos lucrativos ou mesmo o corte inadequado de produtos deficitários”.

A margem de contribuição é uma informação que possibilita, a partir dela, inúmeras decisões podem ser tomadas como: incrementar produção de determinado produto, descontinuar outros, incentivar vendas, dar descontos etc. Ribeiro et al. (2019) complementam expressando que, na busca de uma análise da rentabilidade econômica de determinada atividade, os gestores podem contar com algumas ferramentas que, dentro de um processo decisório, são de caráter importantíssimo por gerarem informações úteis para tomada de decisão e ferramentas à margem de contribuição.

Margem de contribuição é um conceito de extrema importância para o custeio variável e para a tomada de decisões gerenciais, visto que é uma ferramenta que pode demonstrar o valor que determinado produto efetivamente traz à empresa, de sobra entre sua receita e o custo que de fato ocorreu e que lhe pode ser imputado sem erro (MARTINS, 2010).

O cálculo da margem de contribuição consiste em deduzir do preço de venda os custos e as despesas variáveis, resultando em um limite que é o resultado que um produto contribui para cobrir os gastos e despesas fixas da empresa (CREPALDI, 2006).

É possível destacar algumas vantagens do custeio variável são o fato deste ser feito de uma forma objetiva, ou seja, sem rateio arbitrário. Além disso, no caso das indústrias, o autor assevera que para os gerentes é mais fácil entender o custeamento, devido às informações serem próximas da fábrica, o que leva a melhores avaliações por parte desses gestores (PADOVEZE, 2013).

Por outro lado e como desvantagens, explica-se que ao excluir os custos fixos causa alteração no resultado do período pela subavaliação dos estoques e, ainda, causa problemas ao planejamento e capacidade de produção de longo prazo, uma vez que o custeio direto analisa custos e suporta decisões de curto prazo (PADOVEZE, 2013).

No âmbito gerencial tem-se outra alternativa em relação ao custeio variável, que é considerada por Nakagawa (2014) como método de custeio de vanguarda e compromissada com a continuidade das empresas que atuam em cenário de acirrada competitividade, este é o *Activity Based Costing* (ABC) ou custeio baseado em atividades.

2.3.3 Custeio Baseado em Atividades

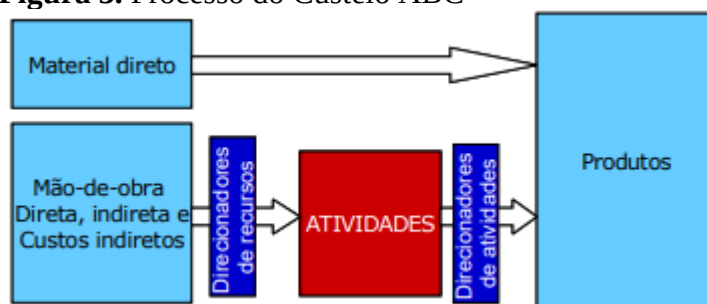
A visão da empresa, quando esta adota o custeio ABC, é horizontal e envolve processos ou cadeia de valor. Este método de custeio não separa despesa como o consumo de recursos fora da área fabril e custo como o consumo de recursos endógeno à área produtiva, daí não ser um método de custeio tradicional (NAKAGAWA, 2014).

A espinha dorsal deste mecanismo é de que as diversas atividades exercidas pelas empresas são as verdadeiras consumidoras de recursos ou custos, nesta lógica, os produtos ou serviços consomem as atividades (NAKAGAWA, 2014).

Para identificar como as atividades consomem os recursos, existem os *cost drive's*, ou direcionadores de custos, e para identificar como os produtos e serviços consomem as atividades existem os direcionadores de atividades (NAKAGAWA, 2014).

O ABC se fundamenta na ideia de que direcionadores de custos é que vinculam, diretamente, às atividades executadas aos produtos fabricados (SOUZA et al., 2010). Os direcionadores se dividem naqueles de custos e de atividades. Os primeiros relacionam os recursos consumidos às atividades e os posteriores relacionam às atividades aos produtos/serviços (KAPLAN; COOPER, 1998). Os sistemas de custos baseados no ABC fornecem informações mais precisas sobre atividades e processos de negócios e de produtos, serviços e clientes que utilizam esses fatores (ATKINSON et al., 2008). A Figura 3 seguidamente demonstra o processo de mensuração dos custos quando a empresa adota o ABC.

Figura 3. Processo do Custeio ABC



Fonte: Oliveira et al. (2019).

A Figura 3 demonstra que os custos diretos são atribuídos de forma direta aos produtos, porém os indiretos, por meio dos direcionadores, são atribuídos às atividades exercidas pela empresa e por meio dos de atividades atribuídos aos produtos e serviços.

Neste enquadramento do custeio ABC, é possível perceber quão desafiadora é a tarefa de rastrear o consumo de recursos às atividades e destas para os produtos e serviços. Com o intuito de mitigar este desafio, o mundo acadêmico e empresarial buscou alternativa por meio do custeio baseado em atividades e tempo (*TDABC*).

2.3.4 Custeio Baseado em Atividades e Tempo

O *TDABC*, embora não seja novo, é considerado de tal forma por estudiosos contemporâneos. Nesta sequência, Zaini e Abu (2019) entendem que o *TDABC* é um sistema novo e pode ser utilizado em diferentes ambientes para melhoria de processos e tempo de cada atividade e subatividade.

Com o propósito de contornar a complexidade do *Activity-Based Cost System (ABC)*, e possibilitar o usufruto de seus benefícios em organizações de diferentes tipos e tamanhos, Kaplan e Anderson (2007) conceberam o *Time-Driven Activity Based Costing (TDABC)* cuja principal vantagem era possibilitar a obtenção de todas as vantagens do sistema original com procedimentos mais simples e sensivelmente menos onerosos (SANCOVSKI; SILVA, 2018; BONETTI et al., 2018).

É possível destacar que um dos principais diferenciais do modelo tradicional do ABC para custeio *TDABC* é que essa dispensa de criação de variáveis distintas para elaboração das estimativas de custos, já que em todos os casos a variável interveniente é o tempo consumido pela execução da atividade (BONETTI et al., 2018).

Embora Kaplan e Anderson (2007) ressaltem outras capacidades além do tempo, porém destaca o de produção como a melhor forma de mensurar a maior parte dos recursos para os quais se adota o método de custeio *TDABC*. Dizem os autores Zaini e Abu (2019) que o modelo foca o custo de uma atividade por meio do tempo consumido por ela, onde converge para uma equação que determina o custo com base nas características do próprio objeto. São tais equações que tornam dispensável a distribuição dos custos indiretos às atividades e delas, aos produtos, propiciando a simplicidade e a flexibilidade ao modelo (MOROY; NASIRI; PELÁEZ, 2014).

Hodiernamente, com a tendência do uso do custeio *TDABC* voltou-se a praticar, em algumas situações, a filosofia do custeio *Reichskuretorium für Wirtschaftlichkeit (RKW)* e, nesse sentido, alguns autores e profissionais praticam esta alocação com o propósito de conhecido o custo mais as despesas globais de um produto determina-se o preço de venda, bastando para isto adicionar o lucro desejado (MARTINS, 2010).

2.3.5 Custeio *Reichskuretorium für Wirtschaftlichkeit (RKW)*

A ideia do custeio *RKW* sempre foi fixar o preço, assim nasceu no início do século XX, uma forma de alocação de custos e despesas conhecida como *RKW*. O *RKW* surgiu na Alemanha liderado por um órgão do governo com atuação semelhante ao antigo Conselho Interministerial de Preços (CIP) e este consiste no rateio, não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeiras, a todos os produtos (MARTINS, 2010).

Martins (2010) continua seu raciocínio sobre o custeio *RKW* explicando que com este chega-se ao custo de produzir e vender que se fossem os rateios perfeitos o resultado seria o gasto completo de todo o processo empresarial. Explica ainda Martins (2010) que esta fórmula pode até ser usada numa economia de decisão totalmente centralizada, ou em situação de monopólio ou oligopólio, mas dificilmente daria certo numa economia de mercado como a produção e venda do sumo do açaí.

3. O AÇAÍ

O açaí é fruto redondo, quando maduro é de cor escura e pequeno, originário de palmeira denominada cientificamente de *euterpe oleácea* e o vinho advindo do processo de transformação por fricção do fruto é o açaí (SILVA, 2017). Tal resultado é um produto típico da Amazônia brasileira e, por sua competitividade, suscitar lembranças positivas da região, além de despertar experiências pessoais ao consumidor é reconhecido por estudiosos como produto com Identidade Territorial da Amazônia Brasileira (RUSCHEL, 2019).

3.1 Relevância do segmento

Nos últimos anos, o açaí passou a ocupar lugar de destaque entre os consumidores de polpas de frutas nacionais e internacionais, ademais, a região Norte ainda é considerada o principal mercado produtor e consumidor do fruto, com destaque para a Região Metropolitana de Belém (FURTADO et al., 2020).

Anote-se que o impacto econômico positivo da cadeia produtiva do açaí para a região Norte do Brasil é destacado pelo IBGE (2019), quando expressa que, em 2019, a produção foi de 222,7 mil toneladas, 0,5% acima da obtida no ano anterior. Neste cenário, o estado do Pará mais uma vez se destaca dos demais, pois registrou a sua maior produção, com 151,8 mil toneladas, o que representa um volume 2,8% maior que o observado no ano anterior.

Quanto ao ator que vende diretamente ao consumidor final o vinho do açaí, este ator é denominado de “batedor de açaí” pelo motivo de trabalhar com máquina que bate o fruto açaí e, por meio de processo de fricção ou atrito entre os caroços produz o vinho (ARAÚJO, 2017).

3.2 Ponto de produção e venda do açaí

Pesquisa realizada por Ribeiro (2016) que buscou identificar as atividades cotidianas do batedor no ponto de produção e venda destaca: (i) a relação com os clientes é alicerçada, via de regra, na confiança; (ii) a atividade é familiar e, em grande parte, exercida nas fronteiras geográficas das residências; (iii) são trabalhadores autônomos; (iv) as vendas ocorrem com maior frequência no horário próximo às 12 horas, pois existe o hábito do cliente consumir o vinho no almoço; (v) em alguns pontos, a jornada de trabalho pode atingir até 18 horas ininterruptas de produção e venda; (vi) o processo produtivo inicia com a aquisição dos frutos nas feiras ou portos da região, perpassa pela produção do vinho realizada nas máquinas bateadeiras e finaliza com a venda ao consumidor final; (vii) a medida usada na venda do vinho é o litro; (viii) o preço obedece a sazonalidade da produção do fruto, assim na época invernal o fruto torna-se escasso e o preço aumenta e o contrário ocorre no verão amazônico que vai de junho até o final de novembro e início de dezembro; (ix) contemporaneamente, os

supermercados da capital paraense passaram a vender o vinho do açaí; (ix) em alguns pontos de venda, o trabalho é ininterrupto, ou seja, de segunda a segunda, e não tem folga aos domingos ou feriados.

De modo semelhante, Araújo (2017) identificou que este microempreendedor regional atua em imóvel próprio localizado, como regra, na parte frontal de sua residência. O fornecedor da maioria é a Feira do Açaí localizada na zona do Ver-o-Peso da cidade de Belém. A confiança permeia as relações entre batedores e fornecedores. Parte das aquisições da matéria-prima é feita de forma coletiva entre os beneficiadores do fruto. Como regra, trabalham no ponto dois trabalhadores, sendo um o batedor e outro um auxiliar do batedor. Na maioria dos pontos, o caroço, após produzir o fruto, é descartado como lixo urbano.

A partir destas considerações, examina-se olhar, em grande parte, semelhante entre os estudiosos Ribeiro (2016) e Araújo (2017). Isto posto, e ao concordar-se com Gil (2010) de que pesquisa é um procedimento racional e sistemático cujo propósito é responder ao problema de pesquisa proposto, o trabalho evolui no sentido de descrever o delineamento desta pesquisa.

3. PROCESSO METODOLÓGICO

Para responder à questão norteadora desta pesquisa, cuja síntese é voltada na busca de identificar, dentre os métodos de custeio, na compreensão de Martins (2010) são os mais explorados na academia ou no mercado, qual dentre eles produz informação alicerçada em maior lógica gerencial ao gestor do ponto de produção e venda do vinho de açaí é que inicialmente se buscou alicerçar a pesquisa em material já publicado em periódicos, dissertações e teses. Portanto, quanto aos métodos empregados se está diante de pesquisa classificada como bibliográfica (GIL, 2010).

Com o propósito de obter familiaridade com o processo de mensuração, apropriação dos custos de produção e informação decorrente dos métodos de custeio é que esta pesquisa é classificada por Gil (2010), quanto aos objetivos gerais de pesquisa exploratória.

Excluiu-se das análises dos resultados o custeio *RKW*, por entender-se que esse é um viés com menor acurácia do custeio *ABC* (NAKAGAWA, 2014). Desse modo, resultado apurado por este método de custeio pouco ou nada contribuiria para o propósito da pesquisa.

Em continuidade e no afã de levantar os custos de transação e de transformação do batedor do açaí, isto ao considerar o ambiente de pesquisa e a técnica de coleta bem como a análise de dados realizou-se levantamento de campo ou *survey* em que 15 batedores que foram questionados sobre suas características pessoais e atividade profissional. Já os dados foram interpretados e seus significados extraídos por meio da Análise do Discurso dos batedores artesanais de açaí.

Por fim, o levantamento ocorreu nos meses de maio e junho de 2021 momento onde os batedores foram questionados e, por conveniência na coleta dos dados, essa realizou-se no bairro do Jurunas, Belém (PA), onde reside uma das pesquisadoras. Destaca-se que o ponto de saturação ocorreu com o 12º batedor e, logo, observou-se que as respostas passaram a ser repetitivas sem que nada de novo haveria de acrescentar. Por oportuno, a pesquisa centrou seu trabalho na estação do verão amazônico pelo fato de maior conveniência na coleta dos dados.

5. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Dados Gerais dos Batedores

Com o propósito de melhor conhecer os batedores questionados, foram feitas perguntas relativas a nome ou cognome, idade, grau de instrução, quantos membros da família trabalham no ponto e a origem racial? Em relação ao nome ou cognome foi preservada esta divulgação por questões éticas. Já a idade média dos batedores é de 35 anos, o que denota ser atividade não atrativa para jovens. O grau de instrução que prevaleceu em mais de 85% dos questionados foi o ensino médio e o valor concentrado de pessoas da família que trabalha no ponto de produção e vendas é de 2 pessoas. Por fim, os batedores de açaí, em maioria, são caboclos originados da

mistura racial entre o branco e o índio. Estes resultados estão em sintonia com as pesquisas de Costa (2016) e Araújo (2017).

4.2 Dados Gerais sobre a Produção e Venda do Vinho de Açaí

Os batedores questionados responderam sobre os seguintes assuntos: (i) onde as rasas são adquiridas e qual o custo de aquisição de uma rasa no verão e no inverno amazônico; (ii) qual o custo de aquisição e vida útil da máquina processadora; (iii) quantas horas diárias de trabalho transcorrem em um dia de produção; e (iv) qual o preço de um litro de açaí.

Em relação ao local de fornecimento das rasas, 73% declararam que adquirem na Feira da Conceição, localizada no bairro dos questionados, e 27 % adquirem na Feira do Açaí no Ver-o-Peso. No verão amazônico, a rasa de açaí tem o custo médio de R\$ 80,00 e no inverno de R\$ 250,00. O custo médio de aquisição da máquina processadora é de R\$ 2.300,00 e o tempo médio de vida útil é de cinco anos, embora a manutenção dessas máquinas seja variável definidora da vida útil. Em relação às horas diárias de trabalho, estas estão em torno de oito horas, porém observou-se que sua atividade se inicia às 8h e encerra-se às 20h com intervalo de quatro horas para o almoço e descanso. Por fim, responderam que o preço médio de um litro praticado no verão amazônico está em torno de R\$ 10,00 e no inverno em torno de R\$ 20,00. Estes resultados, em grande parte, estão sinérgicos às pesquisas de Costa (2016); Araújo (2017) e Furtado et al. (2020).

4.3 Os Custos de Transação

No afã de apurar os custos de transação necessários para o funcionamento do ponto de açaí, os batedores foram questionados sobre o alvará de localização; se eles são formalizados junto ao programa do governo da União, denominado de Microempreendedor Individual (MEI), e o valor pago por mês; qual o valor pago diariamente para o descarte, após processamento do caroço de açaí e, finalmente, a periodicidade e investimento desembolsado para a reforma do ponto.

Como resposta, obteve-se inicialmente que os batedores não pagam a taxa municipal denominada de alvará de localização e que 80% não são formalizados como MEI, assim os 20% restantes pagam o valor médio de R\$ 50,00. Quanto ao valor desembolsado para o descarte do caroço pós-processado, os respondentes expressaram que a média semanal é de R\$ 20,00. Registra-se que um questionado afirmou que nada paga pelo descarte do caroço, pois o destina à fábrica que o transforma em carvão vegetal. Quanto à reforma do ponto, 70% dos batedores a realiza uma vez por ano e o valor de desembolso é de R\$ 2.000,00. Estes resultados estão em concordância às pesquisas de Costa (2016); Araújo (2017) e Furtado et al. (2020).

4.4 Custo de Transformação

Este item da pesquisa, com o objetivo de melhorar o entendimento, foi dividido em dois subitens:

4.4.1 Custos de Transformação 1

Neste subitem, os batedores foram questionados sobre a quantidade de rasas adquiridas diariamente; a quantidade de litros do vinho produzida por dia; qual o valor da diária do batedor e do auxiliar.

No que diz respeito à quantidade de rasas diariamente adquiridas, esta é de cinco montantes, porém foi possível observar que no verão amazônico a porção é maior do que na fase chuvosa ou invernal, e também deve ser considerado que cada ponto tem um movimento de vendas, o que requer também ação diferenciada de compras. Já a quantidade média de produção por rasa é de 20 litros, de outra maneira, cada montante produz em torno de 20 litros de açaí. O valor da diária do batedor é de R\$ 50,00, porém observou-se que em alguns pontos, o próprio gestor e titular do empreendimento é o batedor do vinho. Já o auxiliar de produção tem o valor médio concedido por dia de R\$ 30,00. Estes resultados estão associados aos estudos de Costa (2016); Araújo (2017) e Furtado et al. (2020).

4.4.2 Custos de Transformação 2

Neste item, foram questionados o valor desembolsado sob a rubrica de consumo de água; energia elétrica; valor diário do consumo de plásticos, materiais de higiene e materiais de utilização do produto (uniformes, luvas, toucas, etc.). O consumo de água médio mensal é de R\$ 150,00, embora tenha sido possível identificar que, quando o ponto é alugado, o valor está contido na taxa mensal do aluguel. O valor médio do consumo de energia elétrica é de R\$ 500,00, porém, tal como aconteceu com o consumo de água, o da energia elétrica quando o ponto é alugado está incluído na taxa mensal do aluguel. A média diária dos plásticos usados na produção, especialmente no acondicionamento do vinho, é de R\$ 10,00. Já, o montante do dia desembolsado com os materiais de higiene e limpeza é de R\$ 15,00, e o de materiais de uso e consumo como uniformes, luvas e toucas chega a R\$ 40,00, embora 80% dos batedores não usam luvas, toucas e uniformes. Estes resultados também estão em harmonia com as apurações de Costa (2016); Araújo (2017) e Furtado et al. (2020).

4.5 Síntese dos Custos

A pesquisa progride a partir do levantamento de campo antes realizado e sintetiza os custos e para melhor estudá-los, estes são classificados em fixos e variáveis:

Quadro 1. Composição dos Custos de Transação e de Transformação

CUSTO DE TRANSAÇÃO	FIXO R\$	VARIÁVEL R\$	CUSTO DE TRANSFORMAÇÃO	FIXO R\$	VARIÁVEL R\$
1.Imposto MEI	1,66 /dia		1.Custo da rasa		80,00/u
2.Descarte caroço	2,66 /dia		2. Diária do batedor e auxiliar	80,00/dia	
3. Reforma prédio	5,56/dia		3.Água	5,00/dia	
			4. Energia Elétrica	17,00/dia	
			5. Plásticos	10,00/dia	
			6. Materiais de higiene	15,00/dia	
			7. Outros materiais	1,33/dia	
			8.Depreciação da máquina processadora	1,26 /dia	
Total.....	9,88/dia			129,59/dia	80,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

O Quadro 1 pode ser sintetizado da seguinte maneira:

1. Custos fixos (Transação e Transformação) = R\$ 139,47 por dia.
2. Custo variável = R\$ 80,00 p/rasa.

4.6 Apuração dos Custeios

Em seguida, e usando as informações dos custos antes exercitadas, serão apurados os custos de um litro de açaí quando adotado cada um dos métodos de custeio antes estudados:

4.6.1 Custeio por absorção

Verificando o custo de um litro do vinho de açaí quando adotado o custeio por absorção:

- | | |
|-----------------------------|----------------------------|
| 1. Custo Fixo | R\$ 139,46 |
| 2. Custo Variável | <u>R\$ 80,00</u> |
| 3. <u>Custo Total</u> | <u>R\$ 219,47</u> |
| 4. R\$ 219,46 : 20 litros = | R\$ 10,96 por litro |

4.6.2 Custeio Direto ou Variável

Na averiguação do custo de 1 litro do vinho de açaí quando adotado o custeio Direto ou Variável:

1. Total do Custos Variáveis : R\$ 80,00 : 20 litros = **R\$ 4,00 por litro**

4.6.3 Custeio Baseado em Atividades

1. Atividade de Higienização do caroço

Diária do auxiliar R\$ 30,00
Material de higiene R\$ 15,00 R\$ 45,00

2. Atividade de Produção

Custo da rasa	R\$ 80,00
Consumo de água	R\$ 5,00
Consumo de eletricidade	R\$ 17,00
Diária do Batedor	R\$ 50,00
Depreciação processadora	<u>R\$ 1,26</u> R\$153,26

3. Atividade de venda

Plásticos	R\$ 10,00
Outros materiais.....	<u>R\$ 1,33</u> R\$ 11,33

4. Outras atividades

Imposto MEI	R\$, 1,66
Descarte do Caroço	R\$ 2,66
Reforma	<u>R\$ 5,56</u> <u>R\$ 9,88</u>

CUSTO TOTAL ABCR\$ 219,47 : 20 Litros = **R\$ 10,96/litro**

4.6.4 Custeio Baseado em Atividades e Tempo (TDABC)

Quadro 2. Custeio Baseado em Atividades e Tempo

ATIVIDADES	TEMPO	CONVERSÃO TEMPO/EM \$
1.Higienização/Tarefa 1.1 – Água – \$ 5,00/dia 1.2 – Materiais de higiene - \$15,00/dia 1.3 – Descarte do caroço – \$2,66/dia 1.4 – Diária do Auxiliar = \$30,00 1.5 – Outros materiais = \$ 1,33/dia 1.6 – Imposto MEI = \$ 1,66/dia 1.7 – Reforma do Prédio = \$ 5,56/dia 1.8 – Energia Elétrica = \$ 17,00/dia Total da Atividade.....	2h	1.1– Água: \$ 5,00:24 h=\$ 0,21/h x 2 h = \$ 0,42 1.2 – Materiais - \$ 15,00: 24 h = \$0,62/h x 2 h = \$1,25 1.3 – Descarte - \$2,66 : 24 h = \$0,11/h x 2 h = \$ 0,22 1.4 – Auxiliar - \$30,00:24 h = \$1,25/h x 2 h = \$ 2,50 1.5 – Outros – \$ 1,33:24 h = \$0,055/h x 2 h = \$ 0,11 1.6 – MEI - \$1,66 : 24 h= \$0,07 /h x 2 h = \$ 0,14 1.7 – Reforma - \$ 5,56:24 h = \$ 0,23/h x 2 h = \$ 0,46 1.8 -Energia - \$17,00 :24 h = \$0,71/h x 2 h = \$ 1,42 Total da Atividade \$ 6,52
2.Produção/Tarefa 2.1– Rasa - \$ 80,00/dia 2.2 – Diária do Batedor – \$ 50,00 2.3 – Energia elétrica –\$ 17,00/dia 2.4 Depreciação máquina processadora \$ 1,26/dia 2.5 – Imposto MEI = \$1,66/dia 2.6 – Reforma do prédio = \$ 5,56/dia Total da Atividade	3 h	2.1– Rasa: \$ 80,00:24 h= \$3,33/h x 3h = \$10,00 2.2 – Batedor: \$ 50,00/24 h = \$6,25/h x 3 h = \$18,75 2.3 – Energia: \$ 17,00:24 h = \$0,71/h x 3 h = \$2,13 2.4 – Depreciação: \$ 1,26:24 h = \$ 0,05/h x 3 h = \$ 0,15 2.5 – MEI: \$ 1,66:24h = \$0,07/h x 3 h = \$ 0,21 2.6 – Reforma: \$5,56:24h = \$ 0,23/h x 3 h = \$ 0,69/h Total da Atividade \$ 31,93
3.Venda/Tarefa 3.1 – Energia elétrica - \$17,00/dia 3.2 – Plásticos - \$10,00/dia 3.3 – Outros materiais - \$1,33/dia 3.4 – Imposto MEI - \$1,66/dia	3 h	3.1 – Energia: \$ 17,00:24 h = \$0,71/h x 3 h = \$ 2,13 3.2 – Plásticos: \$ 10,00:24 h = 0,42/h x 3 h = \$1,25 3.3 – Materiais: \$ 1,33:24 h=\$0,55/h x 3 h = 0,17 3.4 – MEI: \$ 1,66:24h = \$0,07/h x 3 h = \$ 0,21 3.5 – Reforma: \$5,56:24h = \$ 0,23/h x 3 h = \$ 0,69/h

3.5 – Reforma do prédio - \$ 5,56/dia Total da Atividade		Total da Atividade \$ 4,45
TOTAL	8 h	Total geral \$ 42,90

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

Do Quadro 2 é possível inferir que a atividade de higienização dos caroços custa para o ponto de produção e venda de açaí o valor de R\$ 6,52; já àquela voltada à produção do vinho, o custo é de \$31,93 e, por fim, a atividade voltada à venda tem o custo de R\$ 4,45 e no total das atividades soma \$ 42,90. Ao dividir o custo total das atividades para uma jornada de 8 horas de trabalho pela produção diária de 20 litros do vinho do açaí, chega-se ao valor de R\$ 2,15 o custo de 1 litro de açaí.

4.6.1 Resumo dos Resultados por cada Método de Custeio

Quadro 3 . Resumo dos Resultado por Método de Custeio

CUSTEIO	CUSTO DE 1 LITRO DE AÇAÍ	AUTORES
Por absorção	\$ 10,96	Meglierini (2007); Pinto (2010); Padoveze (2013).
Direto ou Variável	\$ 4,00	Martins (2010); Bruni e Famá (2011); Ribeiro et al. (2019).
ABC	\$ 10,96	Kaplan e Cooper (1998); Atkinson et al. (2008); Nakagawa (2014).
TDABC	\$ 2,15	Kaplan e Anderson (2007); Sancovschi e Silva (2018); Bonetti et al. (2018) Zaini e Abu (2019).

Fonte: Elaborado pelos autores (2021).

4.7 Análise de cada método de custeio

4.7.1 Custeio por absorção

O custo de um litro de açaí apurado por meio do custeio por absorção recebe os resultados indiretos por meio de um grande rateio. Ademais, este método tradicional não considera os de transação, o que permite dizer que o resultado por ele apurado é simplista ou incompleto (MEGLIORINI, 2007; PINTO, 2010; PADOVEZE, 2013).

4.7.2 Custeio Direto ou Variável

Este custeio, também reconhecido como tradicional, não considera em sua apuração os custos de transação, ademais o objeto que propõe atribuir os custos recebe somente os custos variáveis de modo que os custos fixos são tratados como os do período. Esta realidade torna-o simplista e parcial, subavaliando os custos empresariais (MARTINS, 2010; BRUNI; FAMÁ, 2011; RIBEIRO et al., 2019).

4.7.3 Custeio Baseado em Atividade

Embora o custeio ABC seja considerado por Nakagawa (2014) como não tradicional ou moderno por não fazer diferença de que custo é o consumo de recursos que incorre na área produtiva e despesa fora desta, e assim, na apuração dos custos considera os custos de transação, observa-se crítica contundente quanto à sua praticidade face a complexidade operacional da obtenção dos direcionadores de custos, o que torna o processo de levantamento de dados demorados e dispendiosos (KAPLAN; ANDERSON, 2007; SANCOVSCHI; SILVA, 2018 e BONETTI et al., 2018).

4.7.4 Custeio Baseado em Atividades e Tempo

Tal como o custeio ABC, o custeio TDABC também é entendido por estudiosos como um custeio moderno ou não tradicional. Nesta relação, Kaplan e Anderson (2007) explicam que o custeio TDABC, além de ser aplicável às organizações independe do tamanho e segmento, quando comparado com o custeio ABC possibilita obtenção de todas as vantagens do sistema original com procedimentos mais simples e sensivelmente menos onerosos (SANCOVSCHI; SILVA, 2018; BONETTI et al., 2018).

Ainda é possível destacar que um dos principais diferenciais do modelo tradicional do ABC para custeio *TDABC* é que este último dispensa a criação de variáveis distintas para elaboração das estimativas de custos, já que em todos os casos a variável interveniente é o tempo consumido pela execução da atividade (BONETTI et al., 2018).

6 .CONCLUSÃO

Lembra-se que o propósito desta investigação é identificar, dentre os métodos de custeio mais recorrentes na literatura, como: custeio por absorção, variável, o baseado em atividades e aquele baseado em atividades e tempo, qual desses gera a informação que poderá melhor contribuir com a gestão do ponto de produção e venda de açaí.

Dentre os diversos métodos de custeio estudados foi possível entender que cada um tem sua eficácia e sentido próprio, porém, dentre os que têm compromisso com a informação gerencial e por serem não tradicionais e considerarem na apuração dos custos os de transação, destacaram-se o custeio baseado em atividades e o custeio baseado em atividades e tempo.

Dentre os custeios de eficácia gerencial e não tradicionais, destaca-se o custeio baseado em atividade e tempo, pelo fato de ser alicerçado em maior simplicidade e menor custo quando comparado com o custeio baseado em atividades.

O trabalho empírico ratificou que o custo de um litro de açaí no verão amazônico, quando apurado por meio do *TDABC*, além da compatibilidade da margem é gerador de informação que poderá contribuir altamente com a gestão do ponto de produção e venda de açaí.

Destaca-se como limitação ao presente estudo, o direcionamento da pesquisa quando considerou os dados coletados no verão amazônico, pois no inverno os dados são diferentes e, como regra, maiores, embora também possa se reconhecer que a estrutura metodológica é aplicável em qualquer das estações climáticas da Amazônia brasileira, de modo que os resultados apurados dos custos não sejam iguais face as variáveis desiguais.

Sugere-se novas pesquisas considerando outro objeto de custo que não o açaí, porém objeto identificado com a região amazônica como a farinha “molhada” da cidade de Bragança ou a Cerâmica Marajoara da Vila de Icoaraci e, com isto, o resultado deste trabalho poderá ser comparado com o resultado da pesquisa que ora se sugere.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, D. do N. As Perspectivas de Competitividade dos Batedores Artesanais de Açaí com Selo ‘Açaí Bom’. In... 1º SIMPÓSIO SOBER NORTE. Belém – Pará, 22 e 23 de Junho de 2017.
- ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade Gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008
- BESANKO, D. et al. **Economia da Estratégia**. 3ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.
- BONETTI, E., et al. Custos de produção e rentabilidade da soja e do milho: estudo de caso comparativo em propriedade rural familiar com utilização do TDABC. **Revista Agropampa**. v. 3, n.1/2, jan./dez, 2018.
- CHAI, S. et al. **Interação universidade-empresa: análise de caso de duas universidades brasileiras**. Disponível em: <https://portalperiodicos.unoesc.edu.br/>. Acesso em 30 abr 2021.
- COASE, R.H. **The nature of the firm**. *Economica*, Londres, v.4, p.386-405, 1937
- COELHO, C.U.F.; LINS, L.DOS S. **Teoria da Contabilidade**: uma abordagem contextual, histórica e gerencial. São Paulo: Editora Atlas, 2010.
- COSTA, F. de A. **O açaí do Grão Pará: Arranjos Produtivos e Economia Local – Estrutura e Dinâmica. (1995-2011)**. Tese (Professor Titular). Núcleo de Altos Estudos Amazônicos (NAEA). Universidade Federal do Pará (UFPA). Belém – PA, 2016.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Rural**: uma abordagem decisorial. 4.ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Atlas, 2006.

FERNANDES, J.L.; FERNANDES, B.A.O.F. Mensuração dos Custos de Transação na Composição dos Custos Totais do Litro de Açaí no Ponto de Venda. **In...** XXVII Congresso Brasileiro de Custos - 09 a 11 de novembro de 2020.

FIANI, R. **Cooperação e Conflito**: instituições e Desenvolvimento Econômico. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

FURTADO et al. Fatores determinantes na formação de preço do litro do açaí. **Anais XVII Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade**. São Paulo: Jul de 2020.

GIL, A.C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5ª edição. São Paulo, Editora Atlas, 2010.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - IBGE. Produção da Extração Vegetal e da Silvicultura 2019. Disponível em <http://www.sidra.ibge.gov.br>. Acesso em 20 de jul. 2021.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade Gerencial**. 6ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2013.

KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

_____; ANDERSON, S. R. **Custeio baseado em atividade e tempo**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

KUPFER, D.; HASENCLEVER, L. **Economia Industrial**: Fundamentos teóricos e práticos. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 10ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

MEGLIORINI, E. **Custos: Análise e Gestão**. 2. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall,

MONROY, C. R., NASIRI, A. e PELÁEZ, M. A. Activity-based costing, time-driven activity-based costing and lean accounting: differences among three accounting systems' approach to manufacturing. **Annals of Industrial Engineering** 2012, London, 2014.

NAKAGAWA, M. **ABC Custeio Baseado em Atividades**. 2ª ed. São Paulo. Editora Atlas, 2014.

NORTH, D.C. **Instituições, mudança institucional e desempenho econômico**. São Paulo: Três Estrelas, 2018.

OLIVEIRA, C.C de et al. O Custeio Baseado em Atividades na prática: um estudo em uma empresa de produção por encomenda em Minas Gerais. **Anais ... XXVI Congresso Brasileiro de Custos – Curitiba, PR, Brasil, 11 a 13 de novembro de 2019**.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade de Custos**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PINTO, L. J. S. Proposta de adaptação da contabilidade financeira para uso do custeio variável sem violar a legislação tributária. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 4, n. 40, p. 35, 2010.

REBOUÇAS, L. D. S.; ROCHA, E. M. D.; SILVA, J. D. D.; COSTA, W. P. L. B. D.; SILVA, S. L. P.; NASCIMENTO, I. C. S. D. Práticas de custos nas indústrias salineiras do estado do Rio Grande do Norte. **Caderno Profissional de Administração – UNIMEP**, v. 8, n. 2, p. 99-100, 2018.

RIBEIRO, R.M.R et al. A aplicabilidade do custeio variável na cultura do tomate em uma pequena propriedade familiar. **Anais... XXVI Congresso Brasileiro de Custos** – Curitiba, PR, Brasil, 11 a 13 de novembro de 2019.

RUSCHEL, R.R. **O valor global do produto local**: a identidade territorial como estratégia de marketing. Editora SENAC São Paulo. São Paulo, 2019.

SANCOVSCHI, M. e SILVA, A. H. C. Algumas considerações sobre a natureza do time-driven activity-based costing. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 11, n. 1, jan./abr., 2018.

SILVA, H. **Socialização da natureza e alternativas de desenvolvimento na Amazônia Brasileira**. Tese de Doutorado em Economia. Belo Horizonte; Cedeplar/UFMG. 2017.

SOUZA, A. A. et al. Análise da aplicabilidade do time-driven activity-based costing em empresas de produção por encomenda. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n.1, p. 67-84, 2010.

STOPATTO. M. **Contabilidade de custos simplificada e interativa**: uma abordagem gerencial. São Paulo: Atlas, 2020.

ZAINI, S. N. A.B. M. e ABU, M. Y. A review on time-drive activity-based costing system in various sectors. **Journal of Modern Manufacturing Systems and Technology**. n. 2, mar., 2019.

ZANIEVICZ, M.; BEUREN, I. M.; SANTOS, P. S. A. D.; KLOEPPEL, N. R. Métodos de Custeio: uma meta-análise dos artigos apresentados no Congresso Brasileiro de Custos no período de 1994 a 2010. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 15, n. 49, p. 601-616, 2013