



UNIVERSIDADE ANHANGUERA - UNIDERP
PROGRAMA DE MESTRADO PROFISSIONAL EM PRODUÇÃO E
GESTÃO AGROINDUSTRIAL

RODRIGO BECHER

IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS OCULTOS NA PRODUÇÃO DE
SEMENTES DE SOJA NO MUNICÍPIO DE RONDONÓPOLIS - MT

CAMPO GRANDE (MS)
2010

RODRIGO BECHER

**IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS OCULTOS NA PRODUÇÃO DE
SEMENTES DE SOJA NO MUNICÍPIO DE RONDONÓPOLIS - MT**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em nível de Mestrado Profissional em Produção e Gestão Agroindustrial da Universidade Anhanguera - Uniderp, como parte dos requisitos para a obtenção do título de Mestre em Produção e Gestão Agroindustrial

Comitê de Orientação
Prof. Dr. Celso Correia de Souza - Orientador
Profa. Dra. Adriana Paula D'Agostini Contreiras
Rodrigues

CAMPO GRANDE (MS)
2010

FICHA CATALOGRÁFICA

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca Setorial – Campus III da Universidade Anhanguera-Uniderp

B354i Becher, Rodrigo.
Identificação dos custos ocultos na produção de sementes de soja no município de Rondonópolis - MT / Rodrigo Becher – Campo Grande, 2010.
58 f. il. : color.

Dissertação (mestrado) – Universidade Anhanguera-Uniderp, Campo Grande, 2010.
“Orientador Prof. Dr. Celso Correia de Souza”.

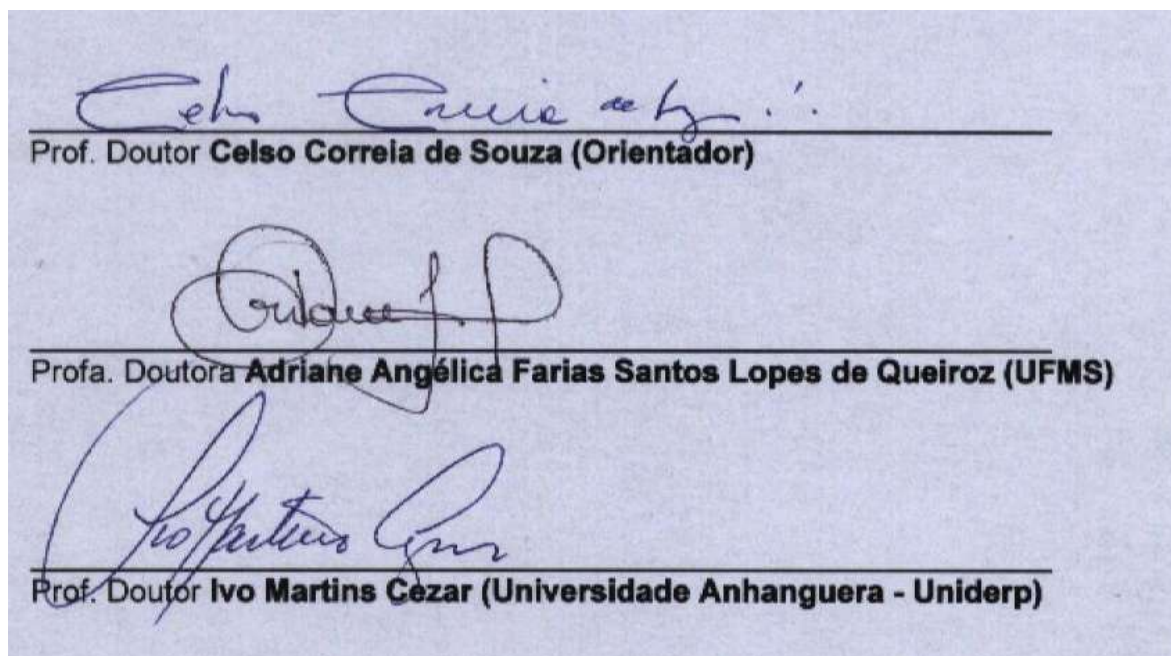
1. Produção de soja - custos. 2. Sementes. 3. Agronegócio. I. Souza, Celso Correia de. II. Título.

CDD 21. ed. 338.138172
633.34

FOLHA DE APROVAÇÃO

Candidato: **Rodrigo Becher**

Dissertação defendida e aprovada em 23 de Agosto de 2010, pela Banca Examinadora:



Profa. Doutora Adriana Paula D'Agostini Contreiras Rodrigues
Coordenadora do Programa de Pós-Graduação
em Produção e Gestão Agroindustrial

Profa. Doutora Elizabeth Brunini Sbardelini
Pró-Reitora de Pesquisa e Pós-Graduação da UNIDERP

Campo Grande (MS)
2010

Ao amor de minha esposa Anita e à ternura de minha filha Adeline, por se constituírem diferentemente enquanto pessoas, igualmente belas e admiráveis em essência. Estímulos que me impulsionaram a buscar vida nova cada dia.

AGRADECIMENTOS

Meus pais, que Deus os conserve sendo essas pessoas maravilhosas, pois souberam lapidar e transformar este ser que sou;

Ao meu sogro, que sem dúvida é meu segundo pai e a minha sogra que é minha segunda mãe;

Aos amigos, professores e colegas, sem palavras, pois foram tempos que nunca mais sairão da memória. Carreguem consigo meu respeito, e minha gratidão;

Meu agradecimento especial ao meu orientador Prof. Dr. Celso Correia de Souza, pela fundamental colaboração no desenvolvimento da pesquisa;

Agradeço a todas as pessoas que não estão aqui citadas; não pensem que as esqueci, tenham a certeza que colaboraram para a mudança de meu caráter, de minha cultura e conduta;

Aos críticos, porque, graças a eles e seus comentários, somos lapidados na forma e no modo de ser, melhorando nosso desempenho, seja profissional seja pessoal, desse modo devemos sempre receber e respeitar as críticas desses opositores e suas sugestões, concordando ou não com as mesmas.

SUMÁRIO

	LISTA DE FIGURAS.....	vi
	LISTA DE QUADROS.....	vii
	LISTS DE SIGLAS.....	viii
	RESUMO.....	ix
	ABSTRACT.....	x
1	INTRODUÇÃO.....	13
2	REVISÃO DE LITERATURA.....	15
2.1	O SETOR DE PRODUÇÃO DE SOJA NO MATO GROSSO.....	15
2.1.1	A Semente de Soja Matogrossense.....	15
2.1.2	Descrição do Processo Produtivo de Semente de Soja.....	16
2.1.3	Legislação de Produção de Semente de Soja.....	18
2.2	A CONTRIBUIÇÃO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS AO PROCESSO DE GESTÃO.....	19
2.2.1	Conceito de Contabilidade de Custos.....	19
2.2.2	Objetivos da Contabilidade de Custos.....	20
2.2.3	Finalidades da Contabilidade de Custos.....	21
2.2.4	Classificação dos Custos.....	21
2.2.5	Elementos dos Custos.....	23
2.2.6	Custos Ocultos.....	24
3	MATERIAL E MÉTODOS.....	29
3.1	TIPO E NATUREZA DA PESQUISA.....	29
3.1.1	Delimitação do Local.....	29

3.1.2	População e Planejamento Amostral.....	31
3.1.3	Desenvolvimento do Questionário.....	31
3.1.4	Preparação dos Dados e Análise Estatística.....	32
4	RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	34
4.1	PERFIL DAS EMPRESAS.....	34
4.2	COMPORTAMENTO DAS EMPRESAS SOBRE AS TOMADAS DE DECISÃO.....	42
5	CONCLUSÕES.....	49
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	50
	APÊNDICE A.....	54

LISTA DE FIGURAS

Figura 1	Os Objetivos básicos da Contabilidade de Custos.....	20
Figura 2	Origem dos Custos Ocultos.....	25
Figura 3	Classificação dos Custos Ocultos.....	26
Figura 4	Mapa do Estado de Mato Grosso, com destaque para a cidade de Rondonópolis.....	30

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Classificação de Custos.....	22
Quadro 2	Empresas Produtoras de Sementes de Soja - Rondonópolis – MT....	31
Quadro 3	Resumo dos parâmetros média aritmética, desvio padrão e coeficiente de variação das respostas das questões em escala de Likert das empresas produtoras de Sementes de Soja em Rondonópolis - MT, em 2010.....	41
Quadro 4	Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” versus “número de funcionários na produção das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis - MT em 2010.....	43
Quadro 5	Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” versus “levar em conta a ociosidade de máquinas e funcionários” das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis - MT em 2010.....	44
Quadro 6	Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” versus “levar em conta os estoques de produtos acabados”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis - MT em 2010.....	45
Quadro 7	Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” versus “Levar em conta o excesso de inventários”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis, MT, em 2010.....	46
Quadro 8	Cruzamento das variáveis “Método de custeio utilizado” versus “Tipo de decisão gerencial tomada pela empresa”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis, MT, em 2010.....	48

LISTA DE SIGLAS

ABRASEM – Associação Brasileira de Sementes e Mudas

APROSMAT – Associação dos Produtores de Sementes de Mato Grosso

AT – Acidente de Trabalho

FIEMT – Federação das Indústrias do Estado de Mato Grosso

IMEA – Instituto Mato Grossense de Economia

Kg – quilograma

UBS – Unidade de Beneficiamento de Sementes

UR – Umidade Relativa

RESUMO

O agronegócio brasileiro é responsável por cerca de 1/3 do Produto Interno Bruto do país, emprega 37% da mão de obra e é responsável por 42% das exportações. Este é um setor da economia brasileira que convive com os problemas de altos custos que nem sempre podem ser registrados pela Contabilidade. Eles se fazem presentes em todas as decisões relacionadas com a gestão do negócio, porque os ganhos possíveis e não realizados também são considerados custos, custos estes que as organizações dos tempos globalizados não podem ter, sob pena de dilapidar os seus lucros. Os custos nas empresas que nem sempre a Contabilidade percebe são de duas naturezas: “custos invisíveis”, quando causados por problemas estruturais internos ou externos à empresa ou “custos ocultos”, quando gerados por ineficiência de gestão e resultam em queda do faturamento. Com a evolução da gestão empresarial no campo, a gestão de custos é sem dúvida um dos aspectos mais relevantes. Desta forma, o estudo dos custos ocultos é um requisito de sobrevivência nesse ambiente competitivo. A Contabilidade deve aprimorar seus procedimentos e contemplar a mensuração, análise e monitoramento dos custos ocultos. Porém, os custos do agronegócio possuem características próprias, obedecendo à natureza da atividade. Para que o agronegócio seja mais rentável, a administração deve primar pelas informações sobre os aspectos financeiros, bem como a avaliação de seus processos administrativos e produtivos no sentido de identificar e eliminar os custos ocultos. Neste sentido o presente trabalho trata de uma pesquisa que procurou identificar os custos ocultos na produção de sementes de soja no município de Rondonópolis - Mato Grosso. Informações sobre custos das empresas produtoras de sementes de soja foram obtidas através da aplicação de um questionário semi-estruturado, e tabulações e análises univariadas e bivariadas foram realizadas. Os resultados apontaram que pelo menos 50% das categorias de custos ocultos pesquisadas foram identificadas e representam perdas financeiras que, apesar de sentidas, ainda não são eliminadas.

Palavras-chave: Agronegócio, Produtores de sementes, Custos ocultos.

ABSTRACT

The Brazilian agribusiness is responsible for approximately 1/3 of the gross national product of the country; it employs 37% of manual labor and it is responsible for 42% of the exports. This sector of the Brazilian economy coexists with the problem of high costs which cannot always be registered by Accountancy. They are present in all of the decisions related to the management of the business, because the possible realized gains are also considered costs. Costs which organizations in these globalized times cannot afford, otherwise they will squander their profits. Expenses in firms which are not always accounted for are two fold: "invisible costs", caused by internal or external structural problems, or "occult costs", somehow caused by management inefficiency; they provoke income reduction. With the evolution of business management in the livestock/agriculture field, expenses management is no doubt one of the most relevant aspects. So, the study of "occult costs" is a must, for survival in this environment of extreme competitiveness. Accountancy must improve its procedures and contemplate the measuring, analysis and monitoring of its "occult costs". But rural costs have their own characteristics, depending on the nature of the activity. For the agribusiness to be even more profitable, the administration should prize on the need for regular information about the financial aspects, as well as the evaluation of its administrative and productive processes, in order to identify and eliminate "occult and invisible costs". In this sense, the present work is a study which seeks to identify the "occult costs" in the production of soyabean seeds in the municipal of Rondonópolis, Mato Grosso. Information on the expenses of companies producing soyabean seeds were obtained by applying a semi-structured questionnaire, and single-varied and bi-varied tabs and analyses were performed. The results pointed out that at least 50% of the categories of occult costs surveyed were identified and represent financial losses, which although experienced, are not yet eliminated.

Keywords: Agribusiness, Producers of Seeds , Hidden costs

1 INTRODUÇÃO

A soja é originária da Ásia, mais precisamente da China, e somente no século passado iniciou-se o seu cultivo na América Latina. No Brasil é um dos principais produtos agrícolas e ocupa lugar de destaque, constituindo importante fonte de divisas. A cultura da soja no Brasil é uma atividade de exploração agrícola que emprega elevados índices de tecnologia em toda a cadeia produtiva (BORK, 2008).

O complexo soja lidera as exportações do agronegócio nacional, sendo que em Mato Grosso as exportações desse complexo têm-se mantido em ritmo de alta, ao longo dos últimos anos. O Estado é campeão brasileiro na produção de soja grão e soja semente, e os embarques do referido complexo situam-se na posição de maior destaque. Somente entre janeiro e maio de 2010 foi negociado um montante superior a US\$ 2,7 bilhões (MATO GROSSO, 2010).

O sucesso dessas exportações é devido ao alto índice de produtividade aliado ao uso de sementes de elevada qualidade. No processo produtivo, a semente desempenha importante papel, pois possui alta tecnologia, eficiência e baixo custo.

França Neto e Krzyzanowski (2000) destacam que a produção de sementes de soja de alta qualidade requer um planejamento criterioso, sendo que o ato de planejar não significa apenas pensar adiante e projetar o futuro. Quem planeja tenta estabelecer uma ponte entre o custo e a qualidade. O planejamento leva à identificação prévia de futuros problemas e cria possibilidades de antecipação das soluções.

A atual preocupação não está voltada apenas para as formas de plantio, armazenagem e comercialização, mas também para o modo de

escrituração das informações contábeis. Procura-se reconhecer, mensurar e acumular os custos, buscando fornecer informações eficientes à tomada de decisão, análise dos estoques e obtenção de resultado econômico, através do controle de custos e receitas e, também, criar condições para acompanhar o desempenho organizacional e operacional.

No processo de produção, a qualidade das sementes de soja pode ser influenciada por diversos fatores, possíveis de ocorrer no campo antes, durante e depois da colheita. O planejamento dos campos de produção de semente representa algo primordial para eficiência na condução e aproveitamento dos campos, nos processos de beneficiamento, armazenamento, e comercialização da semente, sendo fundamental para a manutenção da empresa que deseja manter-se no mercado.

Neste contexto o entendimento sobre a relevância e valor dos custos ocultos, objeto dessa pesquisa, vem aumentando em consequência do crescimento da importância do desempenho administrativo e operacional.

A razão pela escolha do setor para esta pesquisa centra-se na importância produtiva da soja no Brasil e, com destaque, na região Centro-Oeste, em específico no município de Rondonópolis-MT, que responde por cerca de 80% de toda a produção de sementes de soja produzida no Estado.

Dessa maneira, o trabalho foi realizado com o objetivo de identificar elementos dos custos ocultos na produção de semente de soja no município de Rondonópolis-MT. Para isso, foi preciso verificar se as empresas têm percepção dos custos ocultos envolvidos no processo de produção de sementes de soja, além de identificar a relação entre a tomada de decisão e a apuração de custos na produção de sementes de soja, ainda, buscar saber se essas organizações avaliam as perdas financeiras com custos ocultos neste processo produtivo.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 O SETOR DE PRODUÇÃO DE SOJA NO MATO GROSSO

Os chineses começaram a cultivar a soja há pelo menos 5.000 anos. A soja selvagem crescia em terras baixas e úmidas, nas proximidades dos lagos e rios da China. No Brasil, o plantio da soja teve início na segunda metade do século XX. Trata-se de lavoura que já nasceu moderna, de acordo com as premissas da “revolução verde” (FURTADO, 2002).

Depois de expandir seus campos no Sul do Brasil, nos anos 1960, a soja invadiu o Centro-Oeste, nos anos de 1980. Na década de 1990, Mato Grosso já era considerado o quarto maior produtor de soja (FURTADO, 2000).

O setor soja ganhou destaque devido ao esforço dos produtores e da adoção das tecnologias desenvolvidas.

Mato Grosso conta com uma área de 5,8 milhões de hectares na produção de soja, uma produção de 18 milhões de toneladas e a maior taxa de utilização de campos de sementes registradas (LEVIEN e SCHUCH, 2009).

2.1.1 Semente de Soja Matogrossense

Segundo (ZORATO e ASTAFEIF, 2000), a produção de sementes de soja em Mato Grosso, até o início da década de oitenta, foi considerada inviável, em função das condições climáticas desfavoráveis.

Este conceito de inviabilidade, contudo, foi modificado com a possibilidade de correção do solo, investimentos em equipamentos e utilização de

sementes de qualidade adaptadas ao clima específico, conforme observa Risso (2010).

Esses desafios fizeram com que os produtores buscassem encontrar soluções para os problemas, sempre fundamentados nas pesquisas. Tais procedimentos colocaram o Estado como grande produtor de sementes de soja, segundo Cassiano e Oliveira (2006).

Dado o desenvolvimento de produção de sementes de soja no Estado, o rendimento médio na produção de grãos alcançou 3.022 kg/ha, acima da média nacional que é de 2.000 kg/ha, de acordo com Zorato e Astafeif (2000).

A taxa de utilização de campos de produção de sementes fica em torno de 64%, puxada pela média de Mato Grosso, a qual é de 91% segundo dados da (LEVIEN e SCHUCH, 2009).

2.1.2 Descrição do Processo Produtivo de Sementes de Soja

O processo de produção de sementes de soja tem várias etapas, desde a escolha das áreas até a colheita, bastante parecido com o processo normal de produção de grãos, o que diferencia é, principalmente, a escolha das áreas, que devem primar por terras mais altas (acima de 700 metros de altura) em regiões tropicais (BORK, 2008).

A partir da colheita começa uma grande diferenciação nos processos de produção de sementes, conforme se relata a seguir.

a) **Colheita:** Fase crítica de todo o processo de produção de semente de soja. Nesta etapa podem ocorrer problemas de mistura varietal, bem como dano mecânico na semente pelo uso de máquinas inadequadas ou desreguladas; devem ser observados os cuidados de limpeza das máquinas colhedoras, carretas transportadoras e caminhões a fim de se evitar contaminações externas. Outro aspecto importante a ser levado em consideração é o conteúdo de água da semente. Semente seca, ou seja, aquela com conteúdo abaixo de 12% tende a apresentar danos mecânicos imediatos, caracterizados por fissuras, rachaduras e

quebras. Semente com conteúdo acima de 14% é mais suscetível aos danos mecânicos latentes, caracterizados por amassamentos e abrasões. Os níveis de danos mecânicos são reduzidos se a semente de soja for colhida tão logo seja possível, após atingir conteúdos de água entre 12 a 13%.

b) **Recepção e secagem:** A semente colhida entra na Unidade de Beneficiamento de Sementes, (UBS), pelas moegas, que não devem ser profundas para evitar a ocorrência de danos mecânicos. Preferencialmente, optar por calhas vibratórias, que são rasas e autolimpantes, que removem parte da impureza fina. A semente deve passar, a seguir, pela máquina de pré-limpeza, para a remoção das impurezas grosseiras e menores que a semente. Caso a semente chegue à UBS com mais de 12,5% de umidade, sugere-se a realização da secagem, até o nível de umidade de 12,0%;

c) **Beneficiamento:** O beneficiamento da semente é necessário para remover contaminantes tais como material estranho (vagens, ramos, torrões e insetos), semente de outras culturas e de ervas daninhas. Além disso, tal operação tem outras finalidades.

c1) **Classificação:** Melhorar a qualidade do lote pela remoção de semente danificada e deteriorada; aplicar fungicidas e inseticidas à semente quando necessárias; e embalar adequadamente a semente para a sua comercialização.

c2) **Armazenamento:** Após o beneficiamento da semente até a sua retirada do armazém, por melhores que sejam as condições de temperatura e umidade relativa do ar (menores que 25°C e 70% UR), permite a preservação da viabilidade e do vigor da mesma.

f) **Transporte:** Durante o transporte deve-se evitar que a semente ocupe o mesmo compartimento de carga que contenha substâncias químicas prejudiciais à sua qualidade como, por exemplo, herbicidas. Caso as sementes sejam transportadas em caminhões graneleiros, é importante que elas sejam protegidas por lonas impermeáveis de cor clara e, se possível, que essas lonas tenham algum tipo de isolante térmico.

A operação de beneficiamento mais adequada para o processamento da semente de soja segue a seguinte sequência: recepção, pré-limpeza,

secagem, padronização de granulagem, tratador de semente e por fim embaladora.

Após o beneficiamento, a semente ensacada poderá ser armazenada em armazéns convencionais ou climatizados, desde que mantidas as especificações de umidade, calor e entrada de luz e entrada de insetos e animais (BORK, 2008).

2.1.3 Legislação de Produção de Sementes de Soja

De acordo com a Delegacia Federal de Agricultura de Mato Grosso, e a legislação vigente, semente é toda estrutura vegetal proveniente da reprodução sexuada e assexuada, convenientemente produzida por produtor devidamente registrado e credenciado pela Entidade Certificadora e Fiscalizadora, com a finalidade específica de semeadura e plantio (BRASIL, 2010a).

Segundo a legislação vigente, os produtores podem produzir, seguindo os critérios da Lei Federal 10.711/03 e Decreto Federal 5.153/04 (BRASIL, 2010b), sementes dos tipos: semente genética, semente básica, semente certificada de primeira geração – C1, semente certificada de segunda geração – C2, semente S1 e semente S2.

As sementes deverão ser produzidas a partir de materiais previamente avaliados e atender às normas específicas. A produção das sementes será responsabilidade do produtor e do responsável técnico, devendo atender às normas e aos padrões de produção e comercialização.

Quanto à Certificação de Sementes, o processo compreende as seguintes categorias:

I - semente genética;

II - semente básica;

III - semente certificada de primeira geração – C1; e

IV - semente certificada de segunda geração – C2.

A semente básica será obtida a partir da reprodução da semente genética, a semente certificada de primeira geração – C1 será obtida da semente genética ou da semente básica, e a semente certificada de segunda geração – C2 será obtida da semente genética, da semente básica ou da semente certificada de primeira geração - C1.

2.2 A CONTRIBUIÇÃO DA CONTABILIDADE DE CUSTOS AO PROCESSO DE GESTÃO

A Contabilidade teve início com o desenvolvimento comercial, isto é, na Idade Média, até por volta do século XVIII, quando prevaleciam os sistemas de produção familiar, de corporações e doméstico, em que pequenos grupos de pessoas, normalmente da mesma família e liderados por alguns artesãos que desempenhavam, na maior parte do tempo em suas próprias residências, as suas atividades industriais (LEONE, 2000).

Após a Revolução Industrial, com a evolução das empresas, surgiu a necessidade de se dispor de um meio eficiente e capaz de aperfeiçoar os custos de produção, tais como "matéria-prima consumida, salário dos trabalhadores da produção, energia elétrica e combustível utilizado, entre outros", envolvidos no processo produtivo. Por fim, tal necessidade foi suprida por meio da Contabilidade de Custos, de acordo com Martins (2003).

O reconhecimento da importância da Contabilidade de Custos é decorrente da relevância e da abrangência da sua contribuição ao processo de gestão, envolvendo as etapas de planejamento, organização, direção e controle.

2.2.1 Conceito de Contabilidade de Custos

Dentre os diversos conceitos de Contabilidade de Custos podemos destacar os autores Leone (2000) e Martins (2003), nos quais se tem que a Contabilidade de Custos é considerada como parte integrante do processo administrativo das empresas, proporcionando à administração os registros dos

custos e despesas reais de produtos, operações ou funções que, comparados àqueles orçados sob a forma de padrões pré-estabelecidos no planejamento, indicam em que medida as predições se concretizaram.

A Contabilidade de Custos é importante para o desempenho das funções administrativas, pela ênfase dada sobre a relação do custo com o empenho da administração na busca dos objetivos da empresa. A Contabilidade de Custos mensura e relata informações financeiras e não-financeiras relacionadas à aquisição e ao consumo de recursos pela organização.

A Contabilidade de Custos é o processo ordenado de usar os princípios da Contabilidade Geral para registrar os custos de operação de um negócio, de tal maneira que, com os dados da produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e de distribuição, tanto por unidade como pelo total, para um ou para todos os produtos, segundo Leone (2000).

2.2.2 Objetivos da Contabilidade de Custos

De acordo com Leone (2000), a Contabilidade de Custos deve cumprir três objetivos básicos, que têm aplicações claramente possíveis, de acordo com a Figura 1. Assim, na definição do lucro, são usados registros convencionais de Contabilidade, para que deste modo os dados sejam manuseados de maneira a se tornarem mais úteis à gestão.

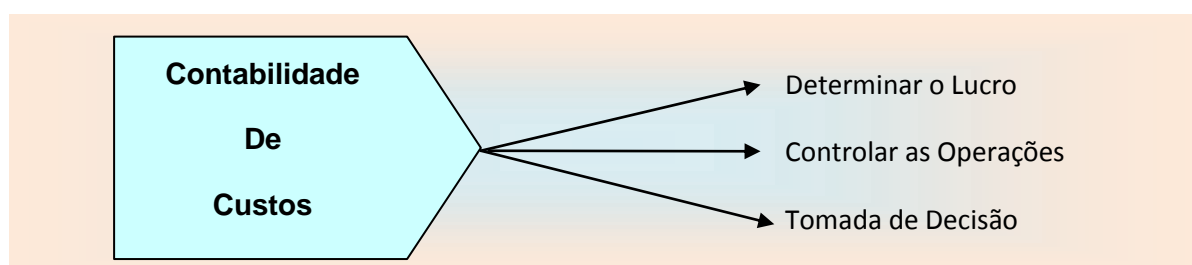


Figura 1. Os objetivos básicos da Contabilidade de Custos

Fonte: Leone (2000).

A respeito de controles operacionais, tudo acontece em função da determinação de padrões e orçamentos, rivalização entre o custo real e o custo orçado e ainda provisões. As tomadas de decisões geram informações para o planejamento da direção como, por exemplo, criação de preços, o produto a ser produzido, qualidade do produto, entre outros. De maneira geral, os objetivos são voltados para a organização, ou seja, para colaborar com os componentes organizacionais (administrativos e operacionais). Apesar disso, não há uma quantia limitada de objetivos na Contabilidade de Custos. Assim, estes serão determinados de acordo com as necessidades mostradas pelos diversos setores gerenciais (FREITAS, 2007).

2.2.3 Finalidades da Contabilidade de Custos

De acordo com Martins (2003), a finalidade da Contabilidade de Custos é ajudar na formação do preço de venda, podendo o mesmo ser baseado no custo de reposição da matéria-prima e respectivos custos de fabricação atualizados, ou apurando o custo de fabricação do produto, ou ainda verificando a representatividade de cada componente do custo de fabricação no produto final, e ainda determinar a margem de lucro e rentabilidade e a indicação do aumento/diminuição do valor mínimo de vendas necessário para se cobrirem os custos de produção.

2.2.4 Classificação dos Custos

Existem diversas maneiras de se classificar os custos, variando a necessidade das informações a serem criadas a partir da observação dos mesmos. Entretanto, Leone (2000) destaca que na maior parte das vezes, é o resultado da necessidade expressa pela gerência para ter uma visão sistemática da empresa, de maneira que possa facilitar o processo decisório das organizações.

Para que sejam definidas mais claramente as várias formas de custos conhecidas e comumente usadas, é preciso um breve relato de sua classificação, conforme Quadro 1.

QUADRO 1. Classificação de Custos de Produção

Classificação	Definição
Diretibilidade	Conhecido como custos diretos, pois são aqueles que podem ser diretamente apropriados a cada tipo de bem ou departamento, no momento de sua ocorrência, isto é, estão ligados diretamente a cada tipo de bem ou função de custos;
Variabilidade	Conhecido como custos variáveis, cujos valores se alteram em função do volume de produção;
Natureza	Custos tangíveis ou mensuráveis, que são aqueles que se pode calcular com critérios convencionais de custos ou princípios contábeis;
	Custos intangíveis ou ocultos, que são os custos que não estejam imediatamente aparentes, mas que sejam importantes para o processo de produção.

Fonte: Leone (2000)

O sentido da diretibilidade encontra-se vinculado a uma determinada meta de custo, isto é, origina-se da alternativa de se atribuir um determinado item de custo a um determinado portador final ou objeto de custo.

A segunda classificação discorre sobre a variabilidade do item de custo, também relacionada ao comportamento de um determinado objeto de custo, mais exatamente, com a variação ou diminuição do seu volume.

Já a terceira classificação ocorre sobre a variação do item em relação à percepção de certo objeto de custo (FREITAS, 2007).

2.2.5 Elementos dos Custos

Leone (2000) coloca os elementos de custos, frequentemente considerados, tais como se descreve abaixo:

1. **Materiais Diretos** – ou matérias-primas são os materiais que realmente entram no produto acabado e deste se tornam parte. Distinguem-se dos demais materiais usados na operação da empresa, mas que não são partes integrantes do produto;

2. **Mão-de-obra Direta** – um segundo elemento do custo de fabricação é a mão-de-obra aplicada diretamente para converter matéria-prima em produto acabado. Os custos de mão-de-obra direta e seus respectivos encargos sociais são os que se podem identificar especificamente com um produto e que variam tão intimamente com o número de unidades produzidas que se presume haver uma relação direta;

3. **Custos Indiretos de Fabricação** – a terceira categoria de custos de fabricação é o custo indireto, ou simplesmente gastos indiretos. O custo indireto de fabricação inclui todos os custos fora matéria-prima e mão-de-obra direta que se acham associados com a fabricação do produto, tais como os materiais auxiliares – necessários à conclusão do produto, mas cujo consumo em relação ao produto é tão pequeno ou tão complexo que seria inútil tratá-los como custo de materiais diretos;

4. **Mão-de-obra Indireta** – representa salários, ordenados e respectivos encargos sociais despendidos com empregados que não trabalham diretamente na fabricação do produto, mas cujos serviços se relacionam com o processo produtivo, tais como: mestres, escriturários e ajudantes gerais;

5. **Outros Custos Indiretos** – inclui força, luz, água, manutenção, depreciação, impostos, seguros, entre outros;

6. **Overhead Costs** – expressão da língua inglesa, tem como tradução gastos gerais e que indica o valor da soma dos custos indiretos ou fixos com as despesas indiretas ou fixas, relacionados à estrutura da empresa e já acontecidos, sobre os quais o gestor não pode mais decidir;

7. **Custo de Oportunidade** – contribuição, para o resultado, abandonada (rejeitada) em razão da não-utilização, de melhor modo, do capital investido na empresa;

8. **Despesas de Vendas** – ou despesas comerciais, ou ainda despesas de distribuição: são aquelas incorridas no esforço de efetuar vendas, no armazenamento do produto acabado e na sua transferência para o cliente. Iniciam no ponto onde terminam os Custos de Fabricação, isto é, quando o produto for completado e encontra-se à disposição para venda, encerrando-se normalmente com a entrega do produto ao cliente;

9. **Despesas Administrativas** – constituem uma classificação geral para cobrir itens não incluídos nas categorias anterior. Tais itens são: despesas incorridas nos escritórios gerais – Contabilidade, Tesouraria e na administração global dos negócios – Relações Públicas, Telefones, Despesas Legais, Tributárias, etc.;

10. **Despesas Financeiras** – incluem juros e outros gastos incorridos em conexão com o capital emprestado.

2.2.6 Custos Ocultos

O estudo dos custos ocultos é um fenômeno de interesse da sociedade moderna. No entanto, a literatura sobre o tema é carente, embora nada que impeça o empenho ou desejo pela área de conhecimento.

Segundo Freitas (2007), existem custos que dificilmente são encontrados nos relatórios das empresas e que comprometem as suas lucratividades. Quando reconhecidos, prezam valores, que novas informações ao conjunto de dados se tornam elementos acrescentados do ponto de vista gerencial, pois oferecem informações que influenciam diretamente as perspectivas: administrativa, de planejamento, controle e de investimentos.

De acordo com Savall e Zardet (1991), os custos ocultos se originam de uma relação complexa entre dois grupos de variáveis, isto é,

há uma interação fixa entre as estruturas da organização e o comportamento humano, aquele fundado a partir do ortofuncionamento, "funcionamento adequado", e do disfuncionamento, "funcionamento inadequado". Para melhor compreensão, a Figura 2 representa a origem dos custos ocultos.



Figura 2. Origem dos custos Ocultos em uma Organização

Fonte: Freitas (2007)

A empresa é tida como um complexo conjunto de estruturas de cinco características (física, tecnológica, organizacional, demográfica e mental) em relação a cinco tipos de comportamento humano (individual, de grupo de atividade, de categoria, de grupo de pressão e coletivo). Essa permanente e complexa relação cria as pulsações de atividade que consistem o seu funcionamento.

Segundo Freitas (2007), a interação complexa entre os dois grupos de variáveis (comportamental e estrutural) alcança os níveis emocional, material, organizacional dos profissionais e da entidade. Pode-se distinguir entre funcionamento desejado e funcionamento observado, esse diferencial se refere às disfunções. Classificadas em seis famílias: condições de trabalho, organização do trabalho, comunicação – coordenação – organização, gestão do tempo, formação integrada e operacionalização da estratégia.

As disfunções, normalmente ocultas, são computadas por meio de mensuração do impacto econômico. Alguns autores definem o resultado dessa disfunção em elementos, categorias ou componentes. De acordo com Lima (1991), Savall e Zardet (1991) e Zaffani (2005), os custos ocultos podem ser definidos conforme exposto na Figura 3.

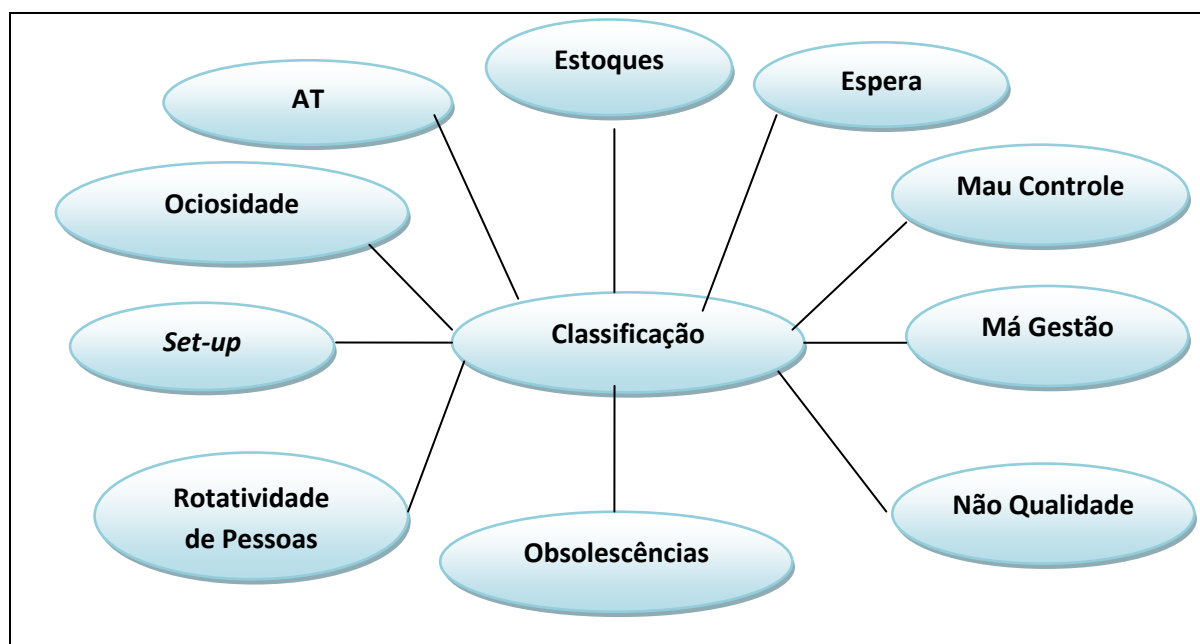


Figura 3. Classificação dos Custos Ocultos em uma Organização

Fonte: Adaptado de Freitas (2007)

Levando-se em conta que a classificação dos custos ocultos está subdividida em dez elementos, os mesmos foram elencados em função de sua relevância no cenário empresarial. Tais elementos podem ser explicitados como segue:

1. **Estoque** - o custo do estoque se faz do armazenamento do produto sem necessidade, encadeando, assim, gastos com manutenção, acondicionamento, etc.;
2. **Espera** - o custo da espera é encadeado por procedimentos e métodos não relacionados aos já dimensionados dentro do processo;

3. **Mau Controle** - o custo do mau controle é consequência do excesso de informações e de dados desnecessários que não abrangem valor algum, levando, assim, ao excesso de burocracia. O mau controle representa uma série de gastos para a organização. Pode abranger gastos gerados pela desconfiança e criação de controle interno em excesso, falta de organização e inexistência ou falta de controle;

4. **Má Gestão** - o custo da má gestão se trata da ausência ou falta de planejamento. O mesmo gera diminuição de oportunidade ou sacrifício quando se abandona uma ação. Pode-se considerar os seguintes gastos: gastos decorrentes de decisões baseadas em análises superficiais, utilização de sistemas e processos obsoletos e existência de liderança omissa ou ausente;

5. **Não Qualidade** - o custo da não qualidade é fruto do refazer, do corrigir e dos desperdícios dos itens criados. Podemos incluir os seguintes gastos: gasto comercial da devolução e da troca do lote defeituoso, gasto de produção dos retoques, das reciclagens e de disposição dos refugos;

6. **Obsolescência** - o custo da obsolescência é resultado do uso de máquinas e equipamentos que tiveram o tempo de vida expirado;

7. **Rotatividade de Pessoas** - os custos de rotatividade de pessoas se originam de duas ineficiências: a falta de um direcionamento adequado para os talentos internos e um clima empresarial ruim, produzido por sistemas de comunicações ineficientes, inviabilizando a harmonia interna. Podem-se compreender os seguintes gastos: gastos da formação, procedimentos de partida e de investimentos em recursos humanos efetuados sobre o substituinte;

8. **Set-up** - o custo do *set-up* está relacionado a falhas e ao mau uso do tempo de preparação do processo produtivo;

9. **Ociosidade** - por custo da ociosidade compreende-se o não funcionamento no tempo certo e determinado do processo produtivo;

10. **Acidente de Trabalho (AT)** - o custo do acidente de trabalho é encadeado normalmente pela falta do uso de equipamentos e

procedimentos adequados para a realização da atividade por parte do colaborador.

3. MATERIAL E MÉTODOS

3.1 TIPO E NATUREZA DA PESQUISA

A pesquisa é de natureza exploratória e descritiva, em função do problema que se pretende esclarecer. Uma descrição da relação dos custos ocultos com a produtividade econômica das empresas pressupõe uma exploração apriorística da existência destes custos em entidades para, na seqüência, se estabelecerem inferências de seu comportamento, relações de causa e efeito. O tipo de investigação pode ser caracterizado como estudo de caso.

3.1.1 Delimitação do Local

A pesquisa foi realizada no município de Rondonópolis-MT, situado a 212 km de distância da capital, Cuiabá, na região Sul do estado de Mato Grosso, conforme Figura 4. Conhecida por suas terras férteis e localização privilegiada, Rondonópolis tem despertado, cada vez mais, o interesse de empresários de outras regiões do país que procuram lugares promissores para a expansão e diversificação dos seus negócios.

O município conta com uma população de aproximadamente 180.000 habitantes e com forte desempenho no agronegócio, no qual se ressalta a produção de sementes de soja.

Segundo dados do Instituto Matogrossense de Economia Agropecuária – IMEA, Rondonópolis, MT possui uma área plantada da cultura de soja de 69 mil hectares, e produção total estimada em 480 mil toneladas. Em comparação com a produção do Estado que atinge um estimado de 18,78 milhões de toneladas (MATO GROSSO, 2009; PRIMEIRA HORA, 2010).

Na produção de sementes de soja, do total utilizada no Brasil, 31% são produzidas em Mato Grosso, e deste percentual, 80% são produzidas na região Sul do estado. Rondonópolis, ainda, industrializa cerca de 22% de toda a soja produzida em Mato Grosso, por meio das plantas industriais da Bunge Alimentos e da Archer Daniels Midland Company (ADM), além de estar no topo das cidades que mais exportam no Estado (MATO GROSSO, 2010).

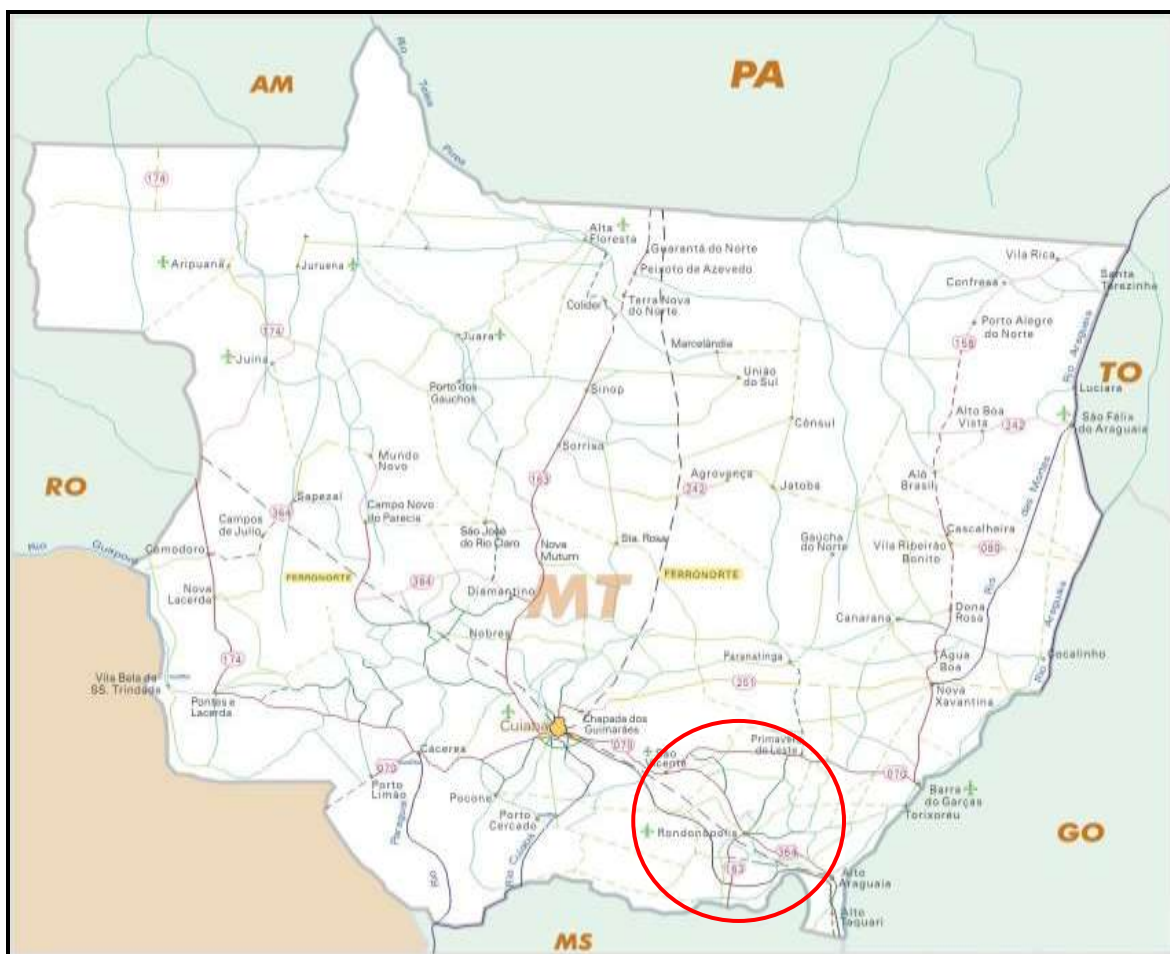


Figura 4. Mapa do estado de Mato Grosso, com destaque para a cidade de Rondonópolis

Fonte: MATO GROSSO (2010)

De acordo com o Ministério do Desenvolvimento Indústria e Comércio Exterior as operações realizadas por Rondonópolis ultrapassaram os US\$ 752,7 milhões, volume que a deixou no ponto mais alto da lista no ano de 2010, seguida pelas cidades de Sorriso e Sapezal, ambas, também, em Mato Grosso.

3.1.2 População e Planejamento Amostral

A população envolvida na pesquisa foi formada pelos produtores de sementes de soja do Município de Rondonópolis, MT, sendo entrevistadas 12 empresas produtoras de sementes de soja, de um total de 22 empresas produtoras de sementes de diversas variedades, cadastradas na Associação de Produtores de Sementes de Mato Grosso – APROSMAT. O Quadro 2 apresenta as empresas pesquisadas.

QUADRO 2: Empresas produtoras de Sementes de Soja
- Rondonópolis - MT, em 2010

NOME DA EMPRESA
1. AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.
2. GRUPO BOM FUTURO
3. SEMENTES ADRIANA
4. SEMENTES BOM JESUS
5. SEMENTES CAROLINA
6. SEMENTES LUCIANI
7. SEMENTES MÔNICA
8. SEMENTES PETROVINA
9. SEMENTES SERIEMA
10. SEMENTES GIRASSOL
11. SEMENTES TROPICAL
12. SEMENTES GUARITA

3.1.3 Desenvolvimento do Questionário

Segundo Rea e Parker (2002), na essência da pesquisa está o processo de elaboração do questionário. Inicialmente, para determinar as questões relevantes, informações preliminares foram obtidas junto aos produtores de sementes de soja de Rondonópolis - MT.

Foi realizado um pré-teste que possibilitou avaliar fatores críticos como clareza, abrangência e aceitabilidade do questionário. O formato das perguntas foi integralmente revisto e da versão final desse instrumento anexo constaram apenas questões fechadas, visando a reduzir a complexidade da aplicação e da análise.

A padronização de respostas permitiu a transferência direta dos dados dos questionários para uma planilha eletrônica em computador, sem estágios intermediários.

Perguntas introdutórias abriram o questionário, com três funções: caracterizar os respondentes, ligar as respostas ao tema central e estimular o interesse por continuar a responder ao questionário já que, conforme explicam Rea e Parker (2002), “perguntas introdutórias devem gerar uma opinião direta e descomplicada ou informações básicas. A principal função é estimular o interesse pela continuação do questionário sem ofender, ameaçar, confundir ou entediar o entrevistado”.

Com isso, o questionário foi construído em três fases: a primeira constituiu em colher dados primários e estimular a continuação; na segunda buscou-se obter conhecimentos para a empresa em relação ao tema perguntado e, na terceira, perceber os seus conhecimentos quanto ao assunto.

O questionário foi aplicado durante os meses de janeiro e fevereiro de 2010 pelo próprio autor.

3.1.4 Preparação dos Dados e Análise Estatística

Na análise dos dados foram utilizadas abordagens qualitativas com o objetivo de compreender o fenômeno estudado e abordagens quantitativas, cuja meta foi a explicação dos resultados observáveis. Para auxiliar na análise univariada dos dados quantitativos foi utilizado o software *SPHINX 5.0* (FREITAS e JANISSEK, 2000; FREITAS e MASCAROLA, 2000).

Após a análise univariada procedeu-se a uma análise bivariada, que consistiu no cruzamento de informações sobre duas variáveis, para fornecer dados de interesses da pesquisa. Em cada análise bivariada foi realizado o teste do Qui-quadrado (χ^2), para a verificação de interdependência entre variáveis, com nível de significância indicada pelo valor de p . Assim, quando $0,01 < p \leq 0,05$, diz-se que existe uma dependência significativa entre as variáveis; quando $0 \leq p \leq 0,01$, diz-se que essa dependência é muito

significativa; e quando $p > 0,05$, diz-se que a dependência não é significativa, ou seja, que não existe dependência entre as variáveis (TRIOLA, 2005).

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A organização deste capítulo compreende duas seções, uma sobre as empresas que produzem semente de soja no município de Rondonópolis e outra que corresponde aos resultados da investigação com aplicação de questionário.

4.1 PERFIL DAS EMPRESAS

Só se é possível medir a relação entre os custos ocultos e a produtividade econômica se forem estabelecidas variáveis matemáticas, e para isto seria necessário não só analisar e sim investigar, além do conhecimento dos custos ocultos, os controles gerenciais utilizados para estabelecer parâmetros e mensurar cada um deles.

Da primeira parte do questionário, por meio de perguntas que identificam o perfil, constatou-se que 100% das empresas tinham mais de 10 anos de atuação no segmento sementes.

Dos entrevistados, 25% dos gestores não tinham a percepção dos custos ocultos envolvidos na produção de sementes de soja, apesar de o número ser pequeno e parecer não significativo, para essas empresas a falta desta percepção, em um futuro próximo, pode causar problemas tanto econômicos quanto competitivos.

Quanto à classificação dos custos, 100% responderam que fazem tal classificação, vale destacar que essa tarefa nem sempre é feita por uma pessoa especializada na área de custos, pois algumas empresas utilizam profissionais de outras áreas para ajudar a detalhar as classificações junto à contabilidade.

A produtividade média de soja, no município de Rondonópolis-MT, em 2010, girava em torno de 47,5 sacas por hectare.

Apenas 9,1% da amostra, ou seja, 01 (uma) empresa utilizava 100% de seus campos para a produção de sementes de soja e milho. Ela detém o terceiro maior genoma de milho do mundo, além de responder sozinha por mais de 20% da comercialização de sementes de todo o Centro-Oeste.

Nas demais empresas, a soja grão continua tendo maior espaço na produção e comercialização, o que gera diferença para apurar custos de produção.

Sobre como são classificados os custos de matéria-prima, 9,1% utilizam matriz de apuração desenvolvida para atender a suas necessidades, enquanto 90% adotavam critérios de classificação de custos variáveis, diretos, indiretos ou ainda custeio por absorção.

Pelo elevado investimento na área, pode-se citar o exemplo em máquinas colhedoras. Observa-se que as empresas utilizavam essas máquinas somente na colheita da safra, que abrange os meses de janeiro a março, o que representa um uso de 03 meses ao ano, ou uma média de 150 dias, ainda é possível a utilização em outras culturas, por períodos não superiores a este, sendo que os outros meses representam o espaço para a manutenção das máquinas.

A preparação das máquinas deve existir, para que sua utilização seja plena e perfeita. Dessa forma, o fato de que as empresas têm lapsos que geram perdas elevadíssimas, que poderiam ser calculadas por uma fórmula simples, segundo Furedy (2008), denominada de insuficiência de produção, dada pela fórmula (1).

$$IPROD = \frac{T_p}{24} \times 100 (\%) \quad (1)$$

Onde

IPROD: insuficiência de produção;

T_p : tempo parado por dia (em horas).

Os lapsos ocorrem quando uma máquina quebra ou para, ou seja, o processo é interrompido por motivo que não foi programado ou determinado. Assim, a empresa perde tempo para fazer os reparos, ou aguardar as novas ordens.

Em função dessas paradas não programadas, existem os custos ocultos por falhas ou pelas perdas geradas no processo e para obter o valor desses custos de ociosidade é necessário ter conhecimento também dos dados a seguir:

VMPD - Volume médio de produção diária;

CMPROD - Custo médio de produção;

TMT - Tempo médio trabalhado na safra;

IPROD - Insuficiência Produtiva.

Tendo-se esses dados pode-se, então, calcular o custo de ociosidade C_0 usando a fórmula (2).

$$C_0 = (VMPD) \times (CMPROD) \times (TMT) \times (IPROD) \quad (2)$$

Utilizando valores hipotéticos, pode-se chegar a um valor para o custo de ociosidade, considerando duas horas diárias de máquinas paradas e $VMPD = 1.000$ t/dia; $CMPROD = \$ 0,60$ e $TMT = 150$ dias, tem-se, de (1), tem-se

$$IPROD = 8,33\%$$

e

$$C_0 = 749.700,00$$

De acordo com a análise feita poder-se-ia dizer que duas horas de máquinas paradas por dia custariam setecentos e quarenta e nove mil e setecentas unidades monetárias.

Assim como os custos de ociosidade, também seria possível mensurar os custos ocultos de mão de obra, pois procedimentos usados para apuração de custos de mão de obra utilizando o mesmo modelo.

O custo com mão de obra é elevado se calculado o custo oculto, devido à falta de controle para pagamento de horas extras, dias não trabalhados mas pagos por atestados médicos que justificam faltas, além de substituições de funcionários e dos dias que são pagos e não trabalhados, devido às condições climáticas e adversas.

Para obter o custo de absenteísmo tem-se outra fórmula na qual teria que encontrar o valor médio da mão de obra por dia (VMMO) e o tempo médio de faltas em dias trabalhados (TMF).

Usando novamente dados hipotéticos para o valor médio de mão de obra de \$ 35,00 unidades monetárias e o tempo médio de faltas, de 48 dias, tem-se:

$$\textit{Absentismo} = (\textit{CMMO}) \times (\textit{TMF})$$

$$\textit{Absentismo} = 35 \times 48 = 1.680,00$$

O custo de absenteísmo neste caso seria de um mil, seiscentos e oitenta unidades monetárias.

Como já referido, o processo produtivo de sementes possui várias etapas; cada uma delas deve ser monitorada analisando-se cada aspecto, priorizando-se a identificação de anomalias e o seu respectivo tratamento (BORK, 2008).

Tratar de custos e seus reflexos não é tarefa fácil, neste sentido, quando perguntados sobre a dificuldade em apurar custos, 36,4% disseram que enfrentavam dificuldades na apuração dos custos. Esta situação não está ligada ao conhecimento dos custos de produção, mas às dificuldades e particularidades de cada empresa em relação aos modelos utilizados para apuração e seus detalhamentos.

Para diagnosticar os custos ocultos no processo de produção de sementes de soja, o questionário trazia perguntas de três aspectos: na primeira fase pretendia-se conhecer os tipos de análises feitas pelas empresas em relação aos custos, na segunda, sintomas e reflexos e na terceira, tomada de decisão.

Assim, utilizando-se uma escala de Likert de 1 a 5 onde (1 = discordo completamente, 2 = discordo, 3 = nem concordo nem discordo, 4 = concordo e 5 = concordo plenamente), perguntou-se qual a importância da apuração de custos para a empresa. Observou-se que as respostas se concentraram nos níveis 4 e 5 de importância, isto é, 100% das empresas produtoras de sementes de soja concordavam ou concordavam plenamente que a apuração dos custos é importante, a média aritmética ficou em 4,82 com desvio padrão de 0,40. A média aritmética foi de 4,82, muito próxima do limite superior da escala de Likert e o desvio padrão de 0,40, pequeno em relação à média aritmética, sinalizando percepções semelhantes entre as empresas investigadas nas tomadas de decisão.

Empregando a mesma fórmula anterior, quando interrogado se a empresa concordava ou discordava que a apuração de custos deve levar em conta outras características, tais como a ociosidade de máquinas e funcionários, a média aritmética ficou 4,36 com desvio padrão de 0,81, o que significa que 75% das organizações concordavam ou concordavam plenamente que esta ociosidade deveria ser considerada na apuração dos custos, e apenas 16,70% nem concordaram nem discordaram.

Quanto à apuração de custos, foi questionado se a empresa deveria levar em conta estoques de produtos acabados. A média aritmética ficou em 4,30 com desvio padrão de 0,82, ou seja, 66,70% dos respondentes concordaram ou concordaram plenamente, enquanto 16,70% nem concordaram nem discordaram que se deveria considerar na apuração dos custos os produtos acabados.

Com relação às perdas de negócios ou clientes insatisfeitos, pôde-se observar que 75% das empresas concordaram ou concordaram plenamente, 8,3% discordaram e 8,3% nem concordaram nem discordaram, sendo a média aritmética de 4,09 e desvio padrão de 0,94.

Questionadas sobre a perda de produtividade em virtude de trabalhadores ausentes, 72,8% das empresas responderam que concordavam ou concordavam plenamente e 27,2% nem concordavam nem discordavam, ficando

a média aritmética em 4,00 e o desvio padrão em 0,89, o que mostra que as empresas se preocupam com tal item, mas ainda não fazem a análise devida.

Sobre as horas extras trabalhadas em substituição a funcionários ausentes, 66,6% delas concordaram ou concordaram plenamente que esse item é muito importante na apuração dos custos de uma empresa e 25% nem concordaram e nem discordaram, enquanto 8,3% deixaram de responder a essa questão. A média aritmética ficou em 4,09 e o desvio padrão em 0,83.

Destaque na apuração dos custos demonstrado pelas empresas que produzem sementes de soja no município de Rondonópolis-MT foi sobre se deveria levar em conta a diminuição da produtividade total dos empregados e pagamento de horas extras na apuração dos custos de absenteísmo. Para esse item foi possível a mensuração e o acompanhamento, e por isso ficou demonstrado que foi da maior importância para as empresas, pois a diminuição de produtividade significa maior custo de mão de obra para a produção, o que ocasiona menor lucratividade. Assim, 81,8% concordaram plenamente, 9,1% concordaram e 9,1% nem concordaram nem discordaram.

Questionadas se levavam em conta, para a apuração dos custos com absenteísmo, os custos para garantir ajuda temporária, 54,5% das empresas concordaram plenamente, 27,3% concordaram e 18,2% nem concordaram nem discordaram, ficando a média aritmética em 4,36 e o desvio padrão em 0,81. Novamente as empresas demonstram ter uma mesma percepção.

Ainda, como custo de absenteísmo, questionou-se se as empresas levavam em conta o moral dos funcionários na apuração desse custo, pois apesar de não ter uma mensuração definida, efetivamente traduz gastos, devido à baixa produtividade que pode gerar. As empresas acharam que deveria ser considerado na apuração de custos, sendo que 72,8% concordaram ou concordaram plenamente, enquanto 27,3% nem concordaram nem discordaram. A média aritmética das respostas ficou em 4,09 e o desvio padrão em 0,83.

A última parte do questionário tratava da importância de se classificar como custos excessos de inventários, tempos gastos com erro de produção ou

ainda consumidos nos tratamentos de queixa. Utilizou-se a mesma escala de 1 a 5, já citada.

Ao serem questionadas acerca da importância de se apurar custos com excessos de inventários, 36,4% das empresas concordaram plenamente, 9,1% concordaram, 36,4% nem concordaram nem discordaram, 9,1% discordaram e 9,1% discordaram plenamente, com média aritmética 3,55 e o desvio padrão 1,37, o que demonstra que as empresas, nesse caso, não têm a mesma percepção sobre esse assunto, refletindo o alto desvio padrão encontrado.

Sobre apurar os custos de oportunidade de vendas perdidas devido a experiências negativas dos clientes, ou devido à reputação da empresa, 72,7% concordam plenamente, 9,1% concordaram, 9,1% nem concordaram nem discordaram e 9,1% discordaram plenamente, tendo como média aritmética 4,36 e o desvio padrão em 1,29. Apesar da média aritmética alta, para uma escala de 1 a 5, o desvio padrão também foi alto, sinalizando que os gestores dessas empresas têm percepções bastante diferenciadas sobre o tema.

Quanto à apuração de erros de programação e tempos não produtivos, 83,4% das empresas concordaram ou concordaram plenamente, enquanto 9,1% nem concordaram nem discordaram e 9,1% das empresas não opinaram. A média aritmética foi de 4,36 e o desvio padrão em 0,67. Neste caso, o desvio padrão pequeno reflete uma homogeneidade nas respostas, isto é, as empresas têm percepções semelhantes a respeito do assunto.

Sobre considerar na apuração de custos o tempo gasto no tratamento das queixas, 9,1% dos pesquisados discordaram plenamente, 9,1% nem concordaram nem discordaram e 81,9% concordaram plenamente, tendo como média aritmética 4,09 e o desvio padrão em 1,22. Nesta questão percebe-se que as respostas não foram homogêneas devido ao alto desvio padrão.

Já na última questão formulada, 50% concordaram plenamente com a necessidade de conhecer mais sobre a importância, classificação e mensuração dos custos ligados à produtividade, 33,3% concordaram e 16,7% nem concordaram nem discordaram sobre tal necessidade. A média aritmética ficou em 4,33 e o desvio padrão em 0,78, mostrando que as empresas estão em busca

de aperfeiçoamento em relação ao entendimento e procura por detalhamento dos custos.

O Quadro 3 apresenta um resumo de todas as questões em escala de Likert com as respectivas médias aritméticas e os correspondentes desvios padrão e coeficientes de variação.

QUADRO 3: Resumo dos parâmetros média aritmética, desvio padrão e coeficiente de variação das respostas das questões em escala de Likert das empresas produtoras de Sementes de Soja em Rondonópolis - MT, em 2010

As questões de 20 a 38 (exceto a 23) com escala de 1 a 5 (1 = discordo completamente, 2 = discordo, 3 = nem concordo nem discordo, 4 = concordo e 5 = concordo plenamente) para verificação da percepção das empresas na apuração de custos.				
Nº.	Questão	MA ¹	DP ²	CV(%) ³
20.	Vantagem para a empresa do método de custeio utilizado.	4,64	0,50	10,8
21.	Importância da apuração dos custos em uma empresa.	4,82	0,40	8,3
22.	Apuração de custos e tomadas de decisão.	4,73	0,47	9,9
24.	Levar em conta a ociosidade de máquinas e funcionários na apuração dos custos	4,36	0,81	18,6
25.	Os estoques de produtos acabados.	4,30	0,82	19,1
26	A possível perda de negócios ou clientes insatisfeitos.	4,09	0,94	23,0
27	A perda de produtividade do trabalhador ausente.	4,00	0,89	22,3
28	Horas extraordinárias para outros empregados em substituição ao trabalhador.	4,09	0,83	20,3
29	Desperdício de horas extras.	4,82	0,40	8,3
30	A diminuição da produtividade total dos empregados.	4,73	0,65	13,7
31	O custo incorrido para garantir ajuda temporária.	4,36	0,81	18,6
32	Os problemas com o moral dos funcionários.	4,09	0,83	20,3
33	Os excessos de inventários.	3,55	1,37	38,6
34	Os custos de oportunidade de vendas perdidas devido a experiências negativas dos clientes ou devido à deficiente reputação da empresa.	4,36	1,29	29,6
35	Os tempos não produtivos por erros de programação da produção.	4,36	0,67	15,4
36	O tempo destinado a analisar as causas e conseqüências das falhas.	4,27	0,65	15,2
37	O tempo consumido no tratamento das queixas.	4,09	1,22	29,8
38	Os custos ligados à produtividade direta.	4,33	0,78	18,0

¹Média Aritmética; ²Desvio-padrão; ³Coeficiente de Variação

4.2 COMPORTAMENTO DAS EMPRESAS SOBRE AS TOMADAS DE DECISÃO.

Nesta seção foram realizadas análises para testar o comportamento das empresas, frente aos custos ocultos e as tomadas de decisão. Essas análises foram feitas através de cruzamentos de informações no sentido de se perceber se as tomadas de decisão estavam relacionadas à interdependência de determinados comportamentos específicos dos gestores das empresas. O teste do Qui-quadrado foi realizado para cada cruzamento de informações, para a comprovação da existência, ou não, de dependência entre essas informações.

Sobre “a abrangência de atuação da empresa” com “o tipo de custeio utilizado na apuração dos custos”, 100% das empresas com atuação municipal e estadual utilizavam o custeio variável direto ou indireto, enquanto 83,3% das empresas com atuação nacional utilizavam o custeio por absorção e 16,7% utilizavam métodos próprios criados para atender a suas necessidades. A dependência não foi significativa, com $p = 0,07$, indicando que os métodos de custeio utilizados pelas empresas independiam da sua abrangência (municipal, estadual ou nacional)

Como já mencionado anteriormente, 36,4% das empresas encontraram dificuldades na apuração dos custos e 63,6% não encontraram tais dificuldades. Assim, realizou-se uma série de cruzamentos com a finalidade de obter parâmetros que devem ser levados em conta na apuração dos custos.

Utilizado as variáveis “dificuldades na apuração de custos” e “quantidade de funcionários na produção”, 14,3% das empresas que têm entre 10 e 20 funcionários, 42,9% das empresas que empregam entre 50 e 100 funcionários e 42,9% das empresas com mais de 100 funcionários responderam não terem dificuldades na apuração de custos. A dependência não foi significativa, com $p = 0,17$, ou seja, a dificuldade na apuração dos custos não depende do número de funcionários ligados à produção, conforme Quadro 4.

QUADRO 4. Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” versus “número de funcionários na produção”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis-MT, em 2010.

Dificuldades na apuração dos custos	Número de funcionários na produção			Total
	Entre 10 e 20 funcionários	Entre 50 e 100 funcionários	Mais de 100 funcionários	
Sim	0.0%	0.0%	100%	100%
Não	14.3%	42.9%	42.9%	100%

Entre as empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 71,4% utilizavam o custeio por absorção; 28,6% utilizavam o método do custo variável direto ou indireto. Das empresas com dificuldades na apuração dos custos, 75% utilizavam o custeio por absorção para a apuração dos seus custos, e o restante utilizavam outros métodos, como sistema de custos por rateio, custo direto ou indireto ou, ainda, matriz de apuração própria. Nesse cruzamento a dependência não foi significativa, com $p = 0,24$, isto é, o fato de não ter dificuldades na apuração dos custos independia da forma como eram apurados os custos.

As próximas análises utilizam como variável principal a dificuldade na apuração dos custos com uma série de outras variáveis em que as opções de resposta eram a mesma escala de 1 a 5, já mencionado, utilizando ainda o cálculo do parâmetro p , que trata da dependência entre as informações cruzadas.

Quanto à variável “dificuldades na apuração dos custos” com a variável “importância da apuração dos custos em uma empresa”, constatou-se, que das empresas com dificuldades na apuração dos custos, 25% concordaram que apuração de custos em uma empresa é muito importante, enquanto 75% concordaram plenamente. Das empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% concordaram com a importância, e 85,7% concordaram plenamente. Também nesse ponto a dependência não foi significativa, com $p = 0,66$, ou seja, ter ou não dificuldade na apuração dos custos não é fator decisivo em relação à importância dada a se apurar custos.

Questionadas sobre a importância de se levar em conta os custos nas tomadas de decisão, 25% das empresas com dificuldades na apuração dos custos concordaram com a importância dos mesmos nas tomadas de decisão e

75% concordaram plenamente. Das empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 28,6% concordaram com a importância nas tomadas de decisão, enquanto 71,4% concordaram plenamente. A dependência não foi significativa, $p = 0,24$, ou seja, ter ou não dificuldades na apuração dos custos não constitui fator decisivo para sua utilização ou não nas tomadas de decisão.

Quanto à ociosidade de máquinas e funcionários, se esta deveria ser considerada na apuração dos custos, 25% das empresas com dificuldades na apuração dos custos nem concordaram nem discordaram; 25% concordaram, e 50% concordaram plenamente. Entre as empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% nem concordaram nem discordaram, 28,6% concordaram e 57,1% concordaram plenamente. A dependência não se mostrou significativa, com $p = 0,91$. O Quadro 5 apresenta os resultados do cruzamento dessas duas variáveis.

QUADRO 5. Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” versus “levar em conta a ociosidade de máquinas e funcionários”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis-MT, em 2010.

Dificuldades na apuração dos custos	Levar em conta a ociosidade de máquinas e funcionários			Total
	Nem concordam e nem discordam	Concordam	Concordam plenamente	
Sim	25,0%	25,0%	50,0%	100%
Não	14,3%	28,6%	57,1%	100%

Sobre os estoques de produtos acabados, se estes deveriam ser levados em conta na apuração dos custos, 50% das empresas com dificuldades na apuração dos custos concordaram e 50% concordaram plenamente. Quanto às empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 33% nem concordaram nem discordaram, 16,7% concordaram e 50% concordaram plenamente. A dependência não foi significativa, com $p = 0,33$. O Quadro 6 apresenta os resultados do cruzamento dessas duas variáveis.

QUADRO 6. Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” *versus* “levar em conta os estoques de produtos acabados”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis-MT, em 2010.

Dificuldades na apuração dos custos	Levar em conta os estoques de produtos acabados			Total
	Nem concordam e nem discordam	Concordam	Concordam plenamente	
Sim	0,0%	50,0%	50,0%	100%
Não	33,3%	16,7%	50,0%	100%

Utilizando as variáveis “dificuldades na apuração dos custos” *versus* “levar em conta a possível perda de negócios ou clientes insatisfeitos”, verificou-se que das empresas com dificuldades na apuração dos custos, 25% discordaram, 25% nem concordaram nem discordaram e 50% concordaram plenamente. Das empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 71,4% concordaram, enquanto 28,6% nem concordaram nem discordaram. A dependência entre essas duas variáveis não foi significativa, com $p = 0,08$.

Quando indagadas sobre a possibilidade de levar em conta a perda de produtividade em razão da ausência de funcionários, 50% das empresas com dificuldades na apuração dos custos nem concordaram nem discordaram, 35% concordaram e 25% concordaram plenamente. Empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 28,6% responderam que nem concordaram nem discordaram, 28,6% concordaram e 42,9% concordaram plenamente. A dependência entre essas duas variáveis não foi significativa, com $p = 0,76$.

Sobre as variáveis “dificuldades na apuração dos custos” *versus* “levar em conta as horas extraordinárias para outros empregados em substituição ao trabalhador ausente”, das empresas com dificuldades na apuração dos custos 50% nem concordaram nem discordaram, 25% concordaram e 25% concordaram plenamente. Empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% nem concordaram nem discordaram, 42,9% concordaram e 42,9% concordaram plenamente. A dependência entre essas duas variáveis não foi significativa, com $p = 0,44$. O Quadro 7 apresenta os resultados do cruzamento dessas duas variáveis.

QUADRO 7. Cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” versus “levar em conta o excesso de inventários”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis- MT, em 2010.

Dificuldades na apuração dos custos	Levar em conta o excesso de inventário					Total
	Discordam plenamente	Discordam	Nem concordam e nem discordam	Concordam	Concordam plenamente	
Sim	0,0%	0,0%	50,0%	25,0%	25,0%	100%
Não	14,3%	14,3%	28,6%	0,0%	42,9%	100%

Sobre se os excessos de inventários deveriam ser levados em conta na apuração dos custos, 50% das empresas com dificuldades na apuração dos custos nem concordaram nem discordaram, 25% concordaram e 25% concordaram plenamente. Empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% discordaram plenamente, 14,3% discordaram, 28,6% nem concordaram nem discordaram, 42,9% concordaram plenamente. A dependência entre essas duas variáveis não foi significativa, com $p = 0,49$.

Questionadas se deveriam levar em conta os custos de oportunidade de vendas perdidas devido a experiências negativas dos clientes ou devido à reputação da empresa, 25% das empresas com dificuldades na apuração dos custos nem concordaram nem discordaram, enquanto 75% concordaram plenamente. Entre as empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% discordaram plenamente, 14,3% discordaram, 28,6% nem concordaram nem discordaram e 42,9% concordaram plenamente. A dependência entre essas duas variáveis não foi significativa, com $p = 0,41$.

Questionadas se deveriam levar em conta os tempos não produtivos por erros de programação da produção, 25% das empresas com dificuldades na apuração dos custos concordaram, 75% concordaram plenamente. Já entre as empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% nem concordaram nem discordaram, 57,1% concordaram e 28,6% concordaram plenamente. A dependência não foi significativa no cruzamento dessas duas variáveis, com $p = 0,31$.

Em relação ao cruzamento das variáveis “dificuldade na apuração dos custos” e “à possibilidade de se considerar o tempo destinado a analisar as causas e consequências das falhas”, 25% das empresas com dificuldades na apuração dos custos concordaram com essa possibilidade, 75% concordaram plenamente. Quanto às empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 9,1% nem concordaram nem discordaram, 54,5% concordaram plenamente. A dependência entre essas duas variáveis não foi significativa, com $p = 0,13$.

Sobre a “dificuldade na apuração dos custos” versus “tempo consumido no tratamento das queixas na apuração dos custos”, 25% das empresas com dificuldades na apuração dos custos nem concordaram nem discordaram, 25% concordaram e 50% concordaram plenamente. Das empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% discordaram plenamente, 42,9% concordaram e 42,9% concordaram plenamente. A dependência entre essas duas variáveis não foi significativa, com $p = 0,46$.

Quanto a “dificuldade na apuração dos custos” versus “custos ligados à produtividade direta”, 25% das empresas com dificuldades na apuração dos custos nem concordaram nem discordaram e 75% concordaram plenamente. Por outro lado com relação às empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 14,3% nem concordaram nem discordaram, 57,1% concordaram e 28,6% concordaram plenamente. A dependência não foi significativa, com $p = 0,16$.

Em relação às variáveis “dificuldade na apuração dos custos” e “que tipo de decisão gerencial a empresa toma com base nas informações geradas de custos”. Entre as empresas com dificuldades na apuração dos custos, 30% utilizavam para formação do preço de venda, 30% para o cálculo da rentabilidade e 40% para estudo de redução e/ou expansão de campos e linhas de produção. Das empresas sem dificuldades na apuração dos custos, 28,6% utilizavam na formação do preço de venda, 42,9% para o cálculo da rentabilidade e 28,6% para estudo de redução e/ou expansão de campos e linhas de produção. A dependência não foi significativa, com $p = 0,84$.

Cruzando as variáveis “método de custeio utilizado” com “tipo de decisão gerencial tomada pela empresa com base nas informações geradas de

custos”, 33,3% que utilizavam o método de custeio por absorção o utilizavam para a formação do preço de venda, 33,3% utilizavam para o cálculo da rentabilidade e 33,3% utilizavam no estudo para a redução e/ou expansão de linhas de produção.

Das empresas que empregam o método de custeio variável direto ou indireto, 50% utilizavam essa informação no cálculo da rentabilidade e 50% no estudo de redução e/ou expansão de linhas de produção. Observa-se que a dependência entre as variáveis não foi significativa, com $p = 0,92$. O Quadro 8 apresenta os resultados do cruzamento dessas duas variáveis.

QUADRO 8. Cruzamento das variáveis “método de custeio utilizado” versus “tipo de decisão gerencial tomada pela empresa”, das empresas produtoras de sementes de soja em Rondonópolis-MT, em 2010.

Método de custeio utilizado	Tipo de decisão gerencial tomada pela empresa			Total
	Formação de preço	Rentabilidade	Redução e ou expansão de linhas de produção	
Custeio por absorção	33,3%	33,3%	33,3%	100%
Custeio variável direto ou indireto	0,0%	50,0%	50,0%	100%
Outros	33,3%	33,3%	33,3%	100%

5 CONCLUSÕES

Das categorias de custos ocultos pesquisadas, pelo menos 50% destas foram identificadas e consideradas como relevantes pelas empresas. Em função do traçado metodológico utilizado na pesquisa, esta observação indica a necessidade de uma ampliação do estudo, com vistas a um mapeamento mais completo dos custos ocultos envolvidos na produção de sementes de soja, bem como seus indicadores de grau e relevância.

Em sua maior parte, as categorias dos custos ocultos identificados na pesquisa estão relacionadas aos disfuncionamentos organizacionais e dificuldades na mensuração inerentes à estrutura de custos utilizada pelas empresas. Esta constatação leva a priorizar a capacitação dos gestores em relação aos processos de custos, pois os modelos hoje estão longe de atender aos procedimentos de identificação, operação e mensuração dos custos ocultos.

O fato aponta para a necessidade de melhor acompanhamento dos processos gerenciais e operacionais, voltados à análise das causas e não aos efeitos através de incremento. Este incremento diz respeito tanto à possibilidade de reconhecimento, mensuração e tratamento dos custos ocultos, pois tais funções podem ser alcançadas através do aperfeiçoamento e dos avanços dos estudos ligados aos sistemas de custeio, como às consequências que esses custos trazem para o desempenho e o desenvolvimento da empresa como um todo, tendo em vista que os custos ocultos estão ligados não somente aos processos, mas também às pessoas envolvidas nele.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL - Delegacia de Federal de Agricultura DFA, Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/>. Acesso em: 13 jun. 2010a.

BRASIL - Ministério da Agricultura. Disponível em:
http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/fraWeb?OpenFrameSet&Frame=frmWeb2&Src=%2Flegisla%2Flegislacao.nsf%2FViw_Identificacao%2FDEC%25205.153-2004%3FOpenDocument%26AutoFramed.
Acesso em: 10 jun. 2010b.

BORK, C. R. S. **Eficiência nos processos de produção, beneficiamento, controle de qualidade e comercialização de sementes de soja, um estudo de caso no estado do Paraná.** Pelotas: Universidade Federal de Pelotas - UFP, 2008. 33 p. Dissertação (Mestrado em Ciência e Tecnologia de Sementes, Universidade Federal de Pelotas, Pelotas, RS).

CASSIANO, R. M.; OLIVEIRA, L. H. de. Estrutura de mercado e competitividade das empresas produtoras de sementes de soja da região Sul de Mato Grosso. In: XLIV CONGRESSO DA SOBER, 2006, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: UFC. 23 a 27 de julho de 2006.

MATO GROSSO – Federação das Indústrias do Estado de Mato Grosso - FIEMT, Análise das Exportações Matogrossenses **Diário Oficial do Estado de Mato Grosso**, Cuiabá, Maio de 2009. Disponível em <http://www.fiemt.com.br>. Acesso em: 08 mai. 2010.

FRANÇA NETO, J. B.; KRZYZANOWSKI, F. C. Produção de sementes de soja: fatores de campo. **Seed News**, Pelotas, n.2, p.20-24. 2000.

FREITAS, J. B. de. **Estudo sobre a relevancia dos custos ocultos na produtividade economica de uma empresa do sub-setor sucroalcooleiro da agroindustria**. João Pessoa: Universidade Federal da Paraíba - UFPB, 2007, 104 p.. (Dissertação de mestrado – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Universidade Federal da Paraíba – UFPB, João Pessoa).

FREITAS, H.; JANISSEK, R. **Análise léxica e análise de conteúdo: técnicas complementares, seqüenciais e recorrentes para exploração de dados qualitativos**. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2000.

FREITAS, H.; MOSCAROLA, J. **Análise de dados quantitativos e qualitativos: casos aplicados usando o Sphinx**. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2000.

FURTADO, R. **Agribusiness Brasileiro: a história**. São Paulo: Evoluir, 2002.

FURTADO, M. B. **Síntese da economia brasileira**. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos Editora, 2000.

FUREDY, C. **Revista de Agricultura Urbana**. Disponível em: http://www.fiesp.com.br/download/publicacoes_economia/referencia_5.pdf
Acesso em: 01 de nov. 2008.

LEONE, G. S. G. **Curso de contabilidade de custos**. 2 ed. São Paulo: Editora Atlas Ltda., 2000.

LEVIEN, A.; SCHUCH, L.O.B. Situação da Produção de Sementes e Grãos de Soja e Milho no Brasil. **Anuário ABRASEM**. In: Adotando Os Avanços Tecnológicos, Brasília, 2009, p. 24-25, junho 2009.

LIMA, M. A. A. A. Estrutura e as ferramentas da intervenção pesquisa sócio econômica nas empresas e demais organizações. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, p 21-30, jan/mar. 1991.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Editora Atlas Ltda, 2003.

MATO GROSSO - Instituto Matogrossense de Economia Agropecuária – IMEA. **Informe de Plantio de soja**. Disponível em: <http://www.imea.com.br/publicacoes.php?categoria=4&subcategoria=7>. Acesso em: 19 de dez.2009.

MATO GROSSO - Departamento Nacional de Infra – Estrutura de Transportes. Ministério dos Transportes. **Mapa Rodoviário do Estado de Mato Grosso**. 2002 1 mapa, color, escala 1:2.000.000. Disponível em: <http://www.brasil-turismo.com/mapas/matogrosso.htm/>. Acesso em: 14 abr. 2010.

PRIMEIRA HORA. MT consolida produção recorde de soja. Disponível em: <http://www.primeirahora.com.br/site/index.php?pg=noticia&intNotID=28898>. Acesso em 07/08/2010.

REA, L. M.; PARKER, R. A. **Metodologia de pesquisa**: do planejamento à execução. São Paulo: Pioneira, 2002.

RISSO, D. A. Indústria de Sementes nas Américas. **Anuário ABRASEM**. Semente Legal e Tecnologia, Brasília, 2010, p. 24-25, junho 2010.

SAVALL, H.; ZARDET, V. **Mâtriser les coûts et les performances cachés**. Paris: Econômica, 1991.

TRIOLA, M. F. **Introdução à Estatística**. 9 ed. São Paulo: Livros Técnicos e Científicos Editora, 2005.

ZAFFANI, C. A. Cuidado com os custos “invisíveis”. **Calcigraf Artigos**. Disponível em:

<http://www.calcigraf.com.br/content.php?recid=85.10/02/2005>>. Acesso em: 27 out. 2009.

ZORATO, M. de F. SQS – Garantia de Qualidade. **SEEDNews**, A revista internacional de sementes, Pelotas, ano 5, n. 1, p. 12-13, jan./fev. 2001.

ZORATO, M. de F.; ASTAFEIF, N. C. S Q S – Garantia de qualidade de sementes no cerrado. In: CONGRESSO DE TECNOLOGIA E COMPETITIVIDADE DA SOJA NO MERCADO GLOBAL, 2000, Cuiabá. **Anais...** Cuiabá: Fundação Mato Grosso, 2000. p. 19-22.

APÊNDICE A



Universidade Anhanguera – Uniderp

Programa de Pós-Graduação em Produção e Gestão Agroindustrial

Título: IDENTIFICAÇÃO DOS CUSTOS OCULTOS NA PRODUÇÃO DE SOJA NO MUNICÍPIO DE RONDONÓPOLIS- MT

Estamos realizando uma pesquisa para a qual solicitamos a sua valiosa colaboração. A pesquisa faz parte de um trabalho em desenvolvimento no Programa de Mestrado em Produção e Gestão Agroindustrial da Universidade Anhanguera-Uniderp, e seu objetivo é identificar a relação dos custos ocultos sobre a produtividade econômica de empresas do setor produtivo de sementes de soja na região de Rondonópolis.

Será mantido sigilo sobre as respostas coletadas e os resultados serão divulgados de forma consolidada. Todas as informações coletadas deverão ser referentes ao ano de 2009.

Agradecemos a sua prestimosa atenção.

Organizador: Rodrigo Becher

Período: janeiro/2010

I Parte – Caracterização geral da empresa pesquisada

1.1 Razão Social: _____

1.2 Responsável pelas informações.

Nome: _____

Cargo e Função: _____

1.3 Tempo de Atuação no Mercado:

1. Menos de 1 ano;
2. Entre 1 e 3 anos;
3. Entre 3 e 5 anos;
4. Entre 5 e 10 anos;
5. Mais de 10 anos

1.4 Número de Funcionários na Produção:

1. Até 10 funcionários;
2. Entre 10 e 20 funcionários;
3. Entre 20 e 50 funcionários;
4. Entre 50 e 100 funcionários;
5. Mais de 100 funcionários.

1.5 Número de funcionários na Administração:

1. Até 5 funcionários;
2. Entre 5 e 10 funcionários;
3. Entre 10 e 20 funcionários;
4. Entre 20 e 50 funcionários;
5. Mais de 50 funcionários.

1.6 Abrangência de atuação:

- () Município
- () Estado
- () Nacional
- () Internacional

1.7 A produção mensal aproximadamente é de: _____

1.8 Quais tipos de lavoura que trabalham? (É possível marcar até 3 alternativas)

1. () soja
2. () milho
3. () sorgo
4. () arroz
5. () girassol
6. () outras; Quais: _____

1.9 – Qual a área destinada para o plantio de soja?

1.10 – Qual a produtividade de soja na última safra?

1.11 – Toda a produção é destinada à transformação em sementes?

1.12 – Tem conhecimento dos custos ocultos envolvidos na produção?

II parte – Estrutura de Custos

Custos Visíveis

2.1 A empresa classifica os custos?

sim

não

2.2 - Qual a qualificação profissional do responsável pela apuração de custos?

2.3 - Como são apurados os custos de matéria-prima?

2.4 - Como são apurados os custos de MOD (mão-de-obra direta)?

2.5 - Como são apurados os custos de produção?

2.6 - A empresa encontra alguma dificuldade na apuração de custos?

sim

não

2.7 – Qual o método de custeio utilizado?

custeio por absorção

variável direto ou indireto

outros

nenhum

Nas questões de 2.8 a 2.10 dê uma nota de 1 a 5, sendo 1: discordo plenamente e 5: concordo plenamente.

2.8 O método de custeio utilizado apresenta alguma vantagem para a empresa?

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

2.9 – A apuração dos custos em uma empresa é muito importante.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

2.10 – A empresa deve se basear nos dados de apuração de custos para tomada de decisão.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

2.11 – Que tipo de decisão gerencial a empresa toma com base nas informações geradas de custos?

formação de preço

rentabilidade

redução e ou expansão de linhas de produção

outros especificar: _____

III Parte – Custos Ocultos

Nas questões de 3.1 a 3.3 dê uma nota de 1 a 5, sendo 1: discordo plenamente e 5: concordo plenamente, que a apuração dos custos deve levar em conta:

3.1 - A ociosidade de máquinas e funcionários.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

3.2 – O estoques de produtos acabados.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

3.3 – A possível perda de negócios ou clientes insatisfeitos.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

Nas questões de 3.4 a 3.9 dê uma nota de 1 a 5, sendo 1: discordo plenamente e 5: concordo plenamente, que a apuração dos custos de absenteísmo deve levar em conta:

3.4 – A perda de produtividade do trabalhador ausente.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

3.5 – As horas extraordinárias para outros empregados em substituição ao trabalhador ausente.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

3.6 – O desperdício em horas extras.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

3.7 - A diminuição da produtividade total dos empregados.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

3.8 - Os custos incorridos para garantir ajuda temporária.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

3.9 - Os problemas com o moral dos funcionários.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

Nas questões de 4.1 a 4.6 dê uma nota de 1 a 5, sendo 1: discordo plenamente e 5: concordo plenamente, que a apuração dos custos deve ainda levar em conta:

4.1 – Os excessos de inventários.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

4.2 – Os custos de oportunidade de vendas perdidas devido a experiências negativas dos clientes ou devido à deficiente reputação da empresa.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

4.3 – Os tempos não produtivos por erros de programação da produção.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

4.4 – O tempo destinado a analisar as causas e conseqüências das falhas.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

4.5 – O tempo consumido no tratamento das queixas.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()

4.6 - Os custos ligados à produtividade direta.

1 (); 2 (); 3 (); 4 (); 5 ()