

COMPARATIVO DAS INFORMAÇÕES PUBLICADAS SOBRE OS CUSTOS INDIRETOS DAS VINÍCOLAS BRASILEIRA E PORTUGUESA

COMPARISON OF PUBLISHED INFORMATION ON THE INDIRECT COSTS OF BRAZILIAN AND PORTUGUESE WINERIES

Danieli Antunes Jacob

Mariana Assis Jorge

Filipe Martins da Silva

Karen Hackbart Souza Fontana

Resumo: A economia do Brasil é baseada, principalmente, na agricultura e na pecuária. Diante disso, torna-se importante estar atento a gestão dos custos dessas atividades. Este estudo refere-se a uma pesquisa qualitativa, descritiva e bibliográfica. Utilizou-se como base dois relatórios sobre a contabilidade de custos em vinícolas brasileira e portuguesa. Buscou-se comparar as informações publicadas dos custos indiretos destas vinícolas. Constatou-se similaridade do processo de produção. Os resultados são: CARM S.A: (i) maior capacidade de produção; (ii) a “uva vinho tinto” consome 64% do CI; (iii) CI_unit de € 0,19. Vale Goethe: (i) 55% de CI à “uva vinho branco”; (ii) CI_unit de R\$ 1,74. Há falta de gestão dos custos em ambas empresas.

Palavras-Chave: Contabilidade; Contabilidade Rural; Contabilidade de Custos.

Abstract: Brazil's economy is based mainly on agriculture and livestock. Given this, it is important to be attentive to the management of the costs of these activities. This study refers to a qualitative, descriptive and bibliographic research. Two reports on cost accounting in Brazilian and Portuguese wineries were used as a basis. We sought to compare the published information on the indirect costs of these wineries. Similarity of the production process was verified. The results are: CARM S.A: (i) increased production capacity; (ii) the "red wine grape" consumes 64% of the CI; (iii) CI_unit of € 0.19. Goethe Valley: (i) 55% of CI to the "white wine grape"; (ii) CI_unit of R\$ 1.74. There is a lack of cost management in both companies.

Keywords: Accounting; Rural Accounting; Cost Accounting.

1. INTRODUÇÃO

Com o desenvolvimento das empresas agrícolas, a contabilidade de custos torna-se cada vez mais importante para os produtores rurais em sua gestão empresarial. Os agricultores estão interessados em obter crescimento econômico, para o qual é necessário adotar um acompanhamento mais preciso referente a demanda do mercado.

No setor agrícola, a contabilidade de custos implica valores econômicos e financeiros referente à real situação em que uma determinada atividade se encontra. De acordo com Crepaldi (2009, p. 2) “a Contabilidade de Custos planeja, classifica, aloca, acumula, organiza, registra, analisa, interpreta e relata os custos dos produtos fabricados e vendidos”.

Neste sentido, Ulrich (2009) diz que a contabilidade sempre foi reconhecida por sua capacidade de mensurar e de informar de forma objetiva os eventos, atividades e transações que são planejados e executados nas empresas rurais.

Sendo assim, a aplicação da contabilidade na empresa rural, bem como a busca pela qualidade, são fatores relevantes para a credibilidade dos produtos perante os mercados interno e externo. (SANTOS; PALAMIN, 2018).

Quando se fala de mercado exterior, é importante ressaltar que o Brasil ocupa a 14ª posição internacional de maiores países exportadores de vinho, onde 90% dessa produção é realizada no Sul do Brasil, principalmente na Serra Gaúcha. Já, Portugal destaca-se no *ranking*, sendo o maior consumidor mundial de vinho per capita. (ITAÚ, 2022).

Segundo O Globo (2023), a indústria do vinho sobressai no mercado nacional e internacional e, segue em crescente expansão. Além disso, é possível identificar uma alta procura de vinhos finos e artesanais principalmente após 2020, onde se registrou um aumento de 30% nas vendas nacionais.

Neste contexto verificou-se dois artigos, o Relatório de mestrado “A contabilidade de gestão na produção vinícola” da Universidade de Coimbra (estudo realizado em setembro/2011) e o artigo “Agricultura familiar: estudo do custo da produção de vinhos tipo colonial em uma propriedade nos Vales da Uva Goethe” da Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, (realizado em agosto/2020), no intuito de comparar as informações devidamente publicadas.

Assim, esta pesquisa busca responder o seguinte problema da pesquisa: Quais as informações publicadas referente ao custo indireto total das vinícola brasileira e portuguesa? Tendo como objetivo geral comparar as informações publicadas sobre o custo indireto total das vinícola brasileira e portuguesa. Para atingir esse objetivo, definiu-se os seguintes objetivos específicos: (1) apresentar o processo de produção dos vinhos; (2) levantar os custos indiretos informados nos relatórios.

A escolha do tema de Contabilidade Rural justifica-se na afirmação de Crepaldi (2019, p. 53) “contabilidade rural destaca-se como o principal instrumento de apoio às tomadas de decisões, pois se trata de uma ciência que permite a organização da atividade agrícola que possui grande valor para o desenvolvimento do país”.

O presente trabalho divide-se em cinco seções, sendo elas: (i) introdução; (ii) referencial teórico; (iii) metodologia de pesquisa; (iv) análise dos dados e; (v) considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção apresentam-se os conceitos da contabilidade de custos e suas terminologias, juntamente com a legislação brasileira de contabilidade que rege esse estudo.

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos é uma importante ferramenta responsável por produzir e classificar informações para ajudar o administrador na tomada de decisão em uma empresa. Tem como função providenciar informações concretas e ágeis dos custos das atividades realizadas pela empresa (PAULA; CORRÊA; 2019).

No setor agrícola, a contabilidade de custos, possui relevância pois quantifica em valores financeiros a situação em que se encontra determinada atividade. Com as diversas técnicas de custeio é possível apurar os custos de produção dos produtos agrícolas, entender a atuação dos custos e calcular os diversos procedimentos ocorridos no método de produção utilizado, demonstra também, aquelas que utilizam um maior consumo de recursos (MARION, 2010).

A contabilidade rural, qualquer que seja o sistema, necessita da distinção entre custo e despesas. Apresenta-se no Quadro 1, segundo Martins (2010), a distinção teórica:

Quadro 1 - Terminologias de Custos

Gasto	Compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro). Conceito extremamente amplo e que se aplica a todos os bens e serviços adquiridos.
Investimento	Podem ser de diversas naturezas e de períodos de ativação variados: a matéria-prima é um gasto contabilizado temporariamente como investimento circulante; ex: A máquina é um gasto que se transforma num investimento permanente.
Custo	O custo 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.
Despesa	Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas. As despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que têm essa característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas.

Fonte: Elaborado com base em Martins (2010)

Verifica-se, no Quadro 1, que cada terminologia tem o seu sentido próprio e, a utilização adequada destas terminologias, simplifica o entendimento sob o ponto de vista técnico.

Para efeito de cálculo, os custos são classificados, conforme o Quadro 2.

Quadro 2 – Classificação dos Custos

Custos Variáveis	Estão intimamente relacionados com a produção. São aqueles que variam em função do volume de produção, ou seja, da variação da quantidade produzida no período.
Custos Fixos	Não variam com alterações no volume de produção. Entende-se por custo fixo, todo aquele custo que independe do volume de produção do período, isto é, qualquer que seja a quantidade produzida, esses custos não se alteram
Custos Diretos	São aqueles que estão vinculados diretamente ao produto. Sua apropriação ocorre de forma direta (sem rateio), bastando haver uma medida de consumo.
Custos Indiretos	São aqueles que não estão vinculados diretamente ao produto, mas servem de apoio ao processo produtivo. Não permitem condições de uma medida objetiva. Para atribuir o custo a cada produto, há necessidade de se estabelecer algum critério, o qual será estimado ou até mesmo arbitrado pela empresa.

Fonte: Elaborado com base em Martins (2010)

Apresenta-se no Quadro 2, as classificações dos custos quanto a variabilidade do volume de produção (variáveis ou fixos), bem como à sua alocação (diretos ou indiretos).

2.2 A LEGISLAÇÃO DA CONTABILIDADE APLICADA NAS VINÍCOLAS

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), no Pronunciamento Técnico CPC 29 sobre Ativo Biológico e Produto Agrícola foi aprovado pela Deliberação CVM nº 569/09 e entrou em vigor na data da sua publicação no Diário Oficial da União, aplicado no que se refere à revogação de que trata o item II, aos exercícios encerrados a partir de dezembro de 2010 e às demonstrações financeiras de 2009 que foram divulgadas em conjunto com as demonstrações de 2010 para fins de comparação.

Aprovado pela Resolução CFC nº 1.186, de 28 de agosto de 2009, que entrou em vigor nos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010, sendo recomendada sua adoção antecipada. A norma internacional correspondente é o IAS 41. (MARION, 2020 p.10).

Neste sentido, os profissionais da área contábil devem estar preparados para atender os pequenos, médios e grandes produtores. De acordo com Crepaldi (2017) a finalidade da

contabilidade rural é orientar as operações agrícolas e pecuárias; medir e controlar o desempenho econômico-financeiro da empresa e de cada atividade produtiva individualmente.

Desta forma, por meio da orientação que o profissional contábil, o administrador terá mais confiança e segurança na tomada de decisão em questões como, por exemplo, custeio, investimento e financiamento para a próxima safra (CREPALDI, 2017). Para isto, as informações contábeis precisam ser claras, transparentes e oportunas ao demonstrar sua validade e finalidade, sendo que o profissional contábil precisa estar preparado para atender às necessidades de todos os usuários no menor tempo possível. A contabilidade rural tem o dever de orientar os produtores agrícolas, analisar o desempenho econômico de cada produtividade de forma separada (CREPALDI, 2017). A seguir, no Quadro 3, evidenciam-se os conceitos de Ativo Biológico e Produto Agrícola.

Quadro 3 - NBC TG 29 Ativo Biológico e Produto Agrícola

NBC TG 29	Produção agrícola é o produto colhido de ativo biológico da entidade.
	A transformação biológica compreende o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação que causam mudanças qualitativas e quantitativas no ativo biológico.
	Colheita é a extração do produto de ativo biológico ou a cessação da vida desse ativo biológico.
CPC 29-5A. Não são plantas portadoras	(a) plantas cultivadas para serem colhidas como produto agrícola (por exemplo, árvores cultivadas para o uso como madeira);
	(b) plantas cultivadas para a produção de produtos agrícolas, quando há a possibilidade maior do que remota de que a entidade também vai colher e vender a planta como produto agrícola, exceto as vendas de sucata como incidentais (por exemplo, árvores que são cultivadas por seus frutos e sua madeira);
	(c) culturas anuais (por exemplo, milho e trigo). (Incluído pela NBC TG 29 (R2).
NBC 29	(a) é utilizada na produção ou no fornecimento de produtos agrícolas;
	(b) é cultivada para produzir frutos por mais de um período;
	(c) tem uma probabilidade remota de ser vendida como produto agrícola, exceto para eventual venda como sucata.

Fonte: Adaptado pelas Autoras (2023)

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa caracteriza-se quanto à abordagem do problema como qualitativa. Ribeiro (2008 p. 20), diz que “a abordagem qualitativa se apresenta como a tentativa de uma compreensão detalhada dos significados e características situacionais apresentadas pela realidade em investigação, em lugar da produção meramente quantitativa das características e comportamentos”.

Quanto ao seu objetivo, classifica-se como descritiva. Conforme Gil (2022) a pesquisa descritiva, possibilita a oportunidade de examinar e estudar as informações encontradas, sem alterar os fatos de origem (GIL 2022).

Como estratégia, utilizou-se a pesquisa bibliográfica. Severino (2007, p. 122) explica sobre essa pesquisa:

Registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores, em documentos impressos, como livros, artigos, teses etc. Utilizam-se dados de categorias teóricas já trabalhadas por outros pesquisadores e devidamente registrados. Os textos tornam-se fontes dos temas a serem pesquisados. O pesquisador trabalha a partir de contribuições dos autores dos estudos analíticos constantes dos textos.

Como base para a pesquisa bibliográfica utilizou-se o relatório de mestrado “A contabilidade de gestão na produção vinícola” da Universidade de Coimbra e o artigo “Agricultura familiar: estudo do custo da produção de vinhos tipo colonial em uma propriedade nos vales da uva Goethe” da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC.

4. ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção será apresentado o estudo realizado, iniciando pela apresentação do processo de produção de vinhos e o levantamento de custos indiretos.

4.1 APRESENTAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO DOS VINHOS

A propriedade dos Vales da Uva Goethe, no Município de Morro da Fumaça em Santa Catarina, é estabelecida por cerca de 8 hectares, com instalações de aproximadamente 90m², onde é produzido o vinho. Consta como objetivo entender os custos envolvidos na produção do vinho colonial que está inserido em uma propriedade familiar. Conforme Roche (2020, p. 15), ele exemplifica o processo de início da produção como:

O início da produção de vinho na propriedade estudada inicia com a colheita da uva, a qual tem que ser realizada no momento adequado. E para evitar a oxidação das uvas a colheita tem que ser realizada em horários em que a temperatura é mais baixa. Uma vez recolhida, a uva fica armazenada em um ambiente refrigerado que a mantém fresca e sem exposição ao calor.

O processo de produção nesta propriedade se divide da seguinte forma: (i) colheita da uva; (ii) esmagamento, o mosto é posto em uma caixa, onde fica reservado por 48 horas; (iii) separação da casca e do produto; (iv) decantação, o mosto é colocado em tanques de aço inox; (v) fermentação durante duas semanas, ao final desse período obtém-se o vinho; (vi)

armazenagem, o vinho é colocado em tanques de inox ou tinas de polipropileno, onde permanecerá de 3 a 8 meses; (vii) acondicionamento em garrafas, usa-se uma tina com uma torneira e, com auxílio de uma máquina de enrolhar manual; (viii) coloca-se a rolha.

Já a vinícola portuguesa Casa Agrícola Roboredo Madeira S.A. - CARM S.A está situada em Almendra, em Portugal, é composta por 200 hectares. Os processos de produção da Vinícola CARM são exemplificados conforme Furtado (2011, p. 42 e 43):

Considera-se na Secção A todo o processo de recepção das uvas. Os produtos Principais obtidos na Secção A são depois armazenados em cubas de fermentação e trabalhados na Secção B, onde consideramos todo o processo de vinificação. Inicialmente os granéis obtidos na Secção B são transferidos para cubas de estágio em inox, e podem, ou não, passar pelo estágio em barricas. Destes granéis, depois de adicionados mais alguns auxiliares tecnológicos, vão resultar os granéis já claramente identificados nos vários tipos de vinho, ou seja, o granel dos vinhos base, dos reservas, dos grandes reservas etc. Nesta fase é também tomada a decisão de quais os vinhos que ficam em maturação na Secção D e quais é que estão prontos para engarrafar.

4.2 LEVANTAMENTO DOS CUSTOS INDIRETOS

Nesta subsecção evidencia-se o total de quantidade de vinhos produzidos nas Vinícolas CARM S.A (safra 2009 e 2010) e Vale da Uva Goethe (safra de 2020), ordenados por tipo de uva, sendo elas uva branca ou uva para vinho tinto. O Quadro 4 apresenta o total de unidades produzidas (unidade de medida em litros).

Quadro 4 – Total de unidades produzidas (litros)

Descrição	CARM S.A (Portugal)	Vale da Uva Goethe (Santa Catarina)
Uva Vinho Tinto	405.000	2.434
Uva Vinho Branco	227.000	2.931
TOTAL	632.000	5.365

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Verifica-se, no Quadro 4, que há uma grande diferença de litros produzidos entre as empresas. Esta diferença explica-se pela capacidade de produção e porte das empresas. No entanto, é possível comparar seus custos unitários, pois a atividade fim das empresas estudadas, é mesma. A seguir, no Quadro 5, apresenta-se o custo indireto total divulgados em ambos estudos.

Quadro 5 – Participação do Custo Indireto Total por Produto

Descrição	CARM S.A (Portugal)	Vale da Uva Goethe (Santa Catarina)
Uva Vinho Tinto	€ 76.269,52 64%	R\$ 4.223,98 45%
Uva Vinho Branco	€ 42.748,59 36%	R\$ 5.086,47 55%
Total	€ 119.018,11	R\$ 9.310,45

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

No Quadro 5 demonstram-se o custo indireto total por produto “Uva Vinho Tinto” e “Uva Vinho Branco”. Os custos diretos não foram apresentados.

Ao compararmos a participação do custo indireto por produto verifica-se, na empresa CARM S.a, que a “Uva Vinho Tinto” participa com 64% do custo indireto, enquanto que na propriedade familiar Vale da Uva Goethe, a situação é inversa, ou seja, a “Uva Vinho Branco” consome mais custos indiretos, representada com 55%.

Outra análise interessante a ser feita, é o cálculo do custo indireto unitário por litro produzido. O custo unitário permite a comparabilidade entre empresas do mesmo ramo de atividade.

Quadro 6 – Custos Indiretos Unitário por Litro Produzido

Descrição	CARM S.A (Portugal)	Vale da Uva Goethe (Santa Catarina)
Custo unitário	€ 0,19	R\$ 1,74

Fonte: Dados da Pesquisa (2023)

Para calcular ao custo unitário indireto por litro produzido, representado no Quadro 6, divide-se o total dos custos indiretos de produção pela quantidade de litros produzidos. Assim, o unitário da empresa CARM S.A foi obtido dividindo €119.018,11 por 632.000, correspondendo a € 0,19. Já para a empresa Vale da Uva Goethe tem-se R\$ 9.310,45 dividido por 5.365 litros gerando o custo unitário de R\$ 1,74.

Analisou-se também nos estudos que ambas relatam ausência de Gestão de Custos. Identificou-se que a CARM S.A possui um controle de custo mais enxuto, o qual deveria ter, em teoria, mais controles, principalmente em função do tamanho e proporção que a vinícola já evoluiu. Já na propriedade Vale da Uva Goethe, os controles são amplos e não possuem uma gestão devidamente organizada. É importante ressaltar que as vinícolas estão localizadas em países diferentes, com moedas distintas, desta forma não comparou-se os custos indiretos unitários entre as empresas.

A ausência de controle e planejamento dos custos de produção dos vinhos gera falta de confiança das informações, podendo resultar dados não fidedignos para a tomada de decisão. Outro ponto observado nos relatórios, refere-se à empresa CARM, há a contratação sazonal de mão de obra temporária.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo comparar as informações publicadas sobre custos indireto total das vinícolas brasileira e portuguesa. Para atingir esse objetivo, constatou-se que ambas empresas apresentam similaridades no processo de produção dos vinhos, no entanto a empresa CARM S.A possui maior capacidade produtiva comparada à Vale da Uva Goethe.

O levantamento das informações dos custos indiretos constantes nos relatórios, permitiu identificar que a “Uva Vinho Tinto” possui 64% de participação do custo indireto total da empresa CARM S.A, enquanto que a “Uva Vinho Branco” da Vale da Uva Goethe detém 55% de participação. Identificou-se os custos indiretos unitários de € 0,19 e R\$ 1,74, para a CARM S.A e Vale da Uva Goethe, respectivamente.

Verificou-se também, a falta de planejamento e controle dos custos para ambas vinícolas. Isto está na contramão das recomendações feitas por Crepaldi (2009), Ulrich (2009), Santos e Palamin (2018), Paula e Corrêa (2019).

Há poucos estudos na área de contabilidade rural e, dada a importância do tema, surge a necessidade de conhecimento e ferramentas de controle dos custos para auxiliar os enólogos à tomada de decisão mais assertiva, fidedigna e confiável dos números reais das entidades.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 29**: ativo biológico e produto agrícola. Brasília: CPC, 2009. 16 p. Disponível em: <https://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=60>. Acesso em: 20 mar. 2023.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**: teoria e prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural**: uma abordagem decisorial. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FURTADO, Ângelo de Albuquerque. **A contabilidade de gestão na produção vinícola**. 2011. Dissertação (Mestrado) - Curso de Mestrado em Gestão, Faculdade de Economia, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2011. Disponível em: https://estudogeral.uc.pt/bitstream/10316/17804/1/Relat%C3%B3rioEstagio_AngeloFurtado.pdf. Acesso em: 02 jun. 2023.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

ITAÚ. **Blog Itaú**. Panorama do mercado de vinhos. [S.l.], 2022. Disponível em: <https://blog.itaú.com.br/ibba/agronegocio/radar-agro/radar-agro---panorama-do-mercado-de-vinhos#:~:text=O%20Brasil%20se%20encontra%20na,seu%20menor%20valor%20desde%202002..> Acesso em: 14 jun. 2023.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural: agrícola, pecuária, imposto de renda**. 15. ed. São Paulo. 2020.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**. 11. ed. São Paulo. 2010.

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

DINO. O Globo. **Produção nacional de vinho é movida pelo aumento do consumo**. Rio de Janeiro: Editora Globo S/A. 2023. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/patrocinado/dino/noticia/2023/04/producao-nacional-de-vinho-e-movida-pelo-aumento-do-consumo.ghtml>. Acesso em: 14 jun. 2023.

PAULA, Silvia Cristina do Nascimento de; CORRÊA, Vitor Luiz Lima. A contabilidade de custos e seu destaque na gestão. **Revista Eletrônica Organizações e Sociedade**, Iturama, n. 8, p. 125-139, jan. 2019. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/334253445_a_contabilidade_de_custos_e_seu_destaque_na_gestao. Acesso em: 2 jun. 2023.

RIBEIRO, E. A. A perspectiva da entrevista na investigação qualitativa. **Revista Evidência**, Araxá, MG, n.4, 2008.

ROCHE, André Elias de. **Agricultura familiar: estudo do custo da produção de vinhos tipo colonial em uma propriedade nos Vales da Uva Goethe**. 2020. 24 f. v. 1. Monografia (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2020.

SANTOS, Katia Valéria; PALAMIN, Michele Karine. A relevância da contabilidade para agroindústria. **Revista Empreenda Unioledo**, Araçatuba, v. 2, n. 1, p. 131-148, fev. 2018.

SEVERINO, A. J. **Metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Cortez, 2007.

ULRICH, Elisane Roseli. Contabilidade rural e perspectivas da gestão no agronegócio. **RACI**, Alto Uruguai, ed. 4, n. 9, p. 1-14, 2009.