

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

BRUNO BORTOLIN

**A VIABILIDADE ECONÔMICA DO VINHO GOETHE NO MUNICÍPIO DE
URUSSANGA/SC: UMA ABORDAGEM GERAL**

CRICIÚMA

2012

BRUNO BORTOLIN

**A VIABILIDADE ECONÔMICA DO VINHO GOETHE NO MUNICÍPIO DE
URUSSANGA/SC: UMA ABORDAGEM GERAL**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Msc. Adilson Pagani Ramos

CRICIÚMA

2012

BRUNO BORTOLIN

**A VIABILIDADE ECONÔMICA DO VINHO GOETHE NO MUNICÍPIO DE
URUSSANGA/SC: UMA ABORDAGEM GERAL**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade de Custos.

Criciúma, 12 de julho de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Adilson Pagani Ramos – Msc. - UNESC - Orientador

Prof. Cleyton Ritta – Msc. – UNESC - Examinador

Prof. Angelo Natal Perico – Esp. – UNESC - Examinador

**Dedico este estudo aos produtores de vinho
do Município de Urussanga/SC.**

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus pela sabedoria, força e coragem para enfrentar desafios, iluminando minha trajetória.

Aos meus pais, pela educação, respeito, incentivo ao estudo e o apoio para vencer os desafios.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis, que transmitiram conhecimento, ética e valores no decorrer dos estudos.

Ao meu orientador, Adilson Pagani Ramos, pelo incentivo e dedicação à elaboração e conclusão deste estudo.

Aos colegas de estudo, pelos bons momentos proporcionados dentro e fora das salas de aula e pelo apoio à conclusão dos estudos.

Agradeço aos produtores de vinho, ao enólogo da EPAGRI, Stevan Grützmänn Arcari, ao extensionista da EPGARI, Sérgio Roberto Maestrelli pelo apoio, materiais e entrevistas disponibilizadas.

Aos imigrantes italianos que superaram crises e dificuldades enfrentadas pelo trabalho, deixando aos seus descendentes, cultura, história e valores.

“A vida é muito curta para consumir vinhos ruins.”

Johann Wolfgang Von Goethe

RESUMO

Bortolin, Bruno. **A viabilidade econômica do vinho Goethe no município de Urussanga/SC:** Uma abordagem geral. 2012. 56f. Orientador: Adilson Pagani Ramos. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

O objetivo geral deste estudo é avaliar a viabilidade econômica da produção do vinho Goethe no município de Urussanga/SC. Para tanto a identificação dos custos, necessária para qualquer empreendimento, independentemente do setor econômico, para análise dos processos produtivos, tomada de decisão e na formação do preço de venda. O presente estudo caracteriza-se por uma pesquisa descritiva, bibliográfica de natureza qualitativa com um estudo de caso em uma cantina de produção artesanal no município de Urussanga/SC. A pesquisa bibliográfica destinou-se em demonstrar as definições de custos e dos métodos de custeio, procurando-se definir seus principais conceitos de forma clara e objetiva. O estudo de caso concentrando-se neste produtor apresentou os dados referentes aos custos de produção por meio da entrevista com referido produtor do município. Concentrando-se nesse produtor, levantaram-se os dados necessários referentes aos custos de produção. Com os resultados obtidos procurou-se analisar a viabilidade econômica do empreendimento.

Palavras-chave: Contabilidade de Custos. Custos de Produção. Vinho Goethe. Viabilidade Econômica.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Gráfico 1 – Custos variáveis.....	20
Gráfico 2 – Custos fixos	21
Gráfico 3 – Custos semifixos.....	22
Gráfico 4 – Custos semivariáveis	23
Quadro 1 – Margem de contribuição	27
Quadro 2 – Custeio por absorção	29
Quadro 3 – Bases de rateio.....	30
Quadro 4 – Direcionadores de custos ABC.....	32
Quadro 5 – Custeio direto ou variável	34
Quadro 6 – Estrutura do DRE	36
Figura 1 – Uva Goethe	41
Figura 2 – Vinho Goethe	42
Quadro 7 – Fluxograma do processo produtivo	44
Gráfico 5 – Composição da garrafa do vinho Goethe	53

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Tabela de classes TIPI.....	39
Tabela 2 – Custos diretos de produção.....	47
Tabela 3 – Custos da garrafa 750 ml	48
Tabela 4 – Custos indiretos de produção	48
Tabela 5 – Despesas	49
Tabela 6 – Custo total do vinho Goethe	49
Tabela 7 – DRE	51
Tabela 8 – Impostos sobre venda	51
Tabela 9 – Impostos sobre lucro presumido.....	52
Tabela 10 – Margem de contribuição	53

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC	Custeio Baseado em Atividade (ActivityBasedCosting)
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
FAPESC	Fundação de Amparo à Pesquisa e Inovação do Estado de Santa Catarina
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços
IN	Instrução Normativa
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda - Pessoa Jurídica
NC	Notas Complementares
PIS	Programa de Integração Social
RICMS	Regulamento do ICMS
SC	Santa Catarina
SRF	Secretário da Receita Federal
TIPI	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados
UN.	Unidade

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 TEMA E PROBLEMA	11
1.2 OBJETIVO GERAL	12
1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	12
1.4 JUSTIFICATIVA	12
1.5 METODOLOGIA.....	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	15
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	15
2.2 DEFINIÇÕES DE CUSTOS.....	16
2.2.1 Gastos	16
2.2.2 Custos	17
2.2.2.1 Custos Diretos.....	18
2.2.2.2 Custos Indiretos	18
2.2.2.3 Custos Variáveis	19
2.2.2.4 Custos Fixos.....	20
2.2.2.5 Custos Semifixos.....	21
2.2.2.6 Custos Semivariáveis	22
2.2.3 Despesas	23
2.2.4 Perda	24
2.2.5 Desembolsos	24
2.2.6 Desperdícios	25
2.2.7 Investimentos	25
2.2.8 Margem de Contribuição	26
2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO	27
2.3.1 Custeio por Absorção	28
2.3.1.1 Critérios de Rateio.....	29
2.3.2 Custeio Baseado em Atividades - ABC	31
2.3.3 Custeio Direto ou Variável	32
2.3.4 Formação do Preço de Venda	34
2.3.5 DRE	35
2.3.6 Alíquotas Incidentes sobre Venda e Lucro do Vinho	37
3 ESTUDO DE CASO	40

3.1 O PRODUTOR	40
3.2 A UVA GOETHE	40
3.3 A ASSOCIAÇÃO PROGOETHE	42
3.4 MÉTODO DE PRODUÇÃO	43
3.5 CUSTOS DE PRODUÇÃO	46
3.5.1 Custos Diretos	46
3.5.2 Custos Indiretos	48
3.5.3 Despesas.....	48
3.5.4 Custo Total da Produção	49
3.6 VIABILIDADE DA PRODUÇÃO.....	50
3.6.1 Preço de Venda Adotado	50
3.6.2 Viabilidade Econômica	50
3.6.3 Margem de Contribuição	52
3.6.4 Composição da Garrafa do Vinho Goethe	53
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
REFERÊNCIAS.....	55
ANEXO(S).....	57
ANEXO A – Mapa região Vales da Uva Goethe.....	58
ANEXO B – Folder Frente	59
ANEXO C – Folder Verso	60
ANEXO D – Fases da Uva Goethe.....	61

1 INTRODUÇÃO

No presente estudo será apresentado, nesta seção, o tema e problema, referente à importância deste estudo. Na sequência, o destaque dos objetivos gerais e específicos e, após a justificativa da elaboração da elaboração deste estudo, a metodologia utilizada para sua elaboração.

1.1 TEMA E PROBLEMA

A produção e consumo de alimentos está presente no cenário econômico nacional, com destino interno e para exportações, com grande volume de movimentações financeiras. A indústria de bebidas está presente neste segmento e, dentro de sua variada gama de produtos, encontra-se o vinho, um produto conhecido há milênios, com consumo global que exige conhecimento para a elaboração com qualidade.

Em Urussanga, município localizado em Santa Catarina, fundado em 1878 pelos primeiros colonizadores italianos, vindos do norte da Itália, expressivamente da região do Vêneto, chegaram as primeiras vinhas trazidas pelos mesmos. O município de Urussanga ficou marcado pela tradição na produção artesanal do vinho, modo este praticado pelas gerações seguintes. Com o crescimento da economia da região e da atividade vinícola, foram surgindo marcas e diversidade no segmento do vinho, tornando esta atividade importante para a economia local, agregando também à cultura e turismo no município.

O modo de produção artesanal do vinho ainda permanece, em pequenas produções para o consumo próprio, e nas médias produções que visam o retorno dos gastos, como principal renda ou complemento dela. Todavia na grande maioria, estes produtores não possuem o total conhecimento dos custos e de suas ferramentas. Desta forma, estes produtores não aplicam de forma correta o cálculo, assim não conhecendo o real custo do produto, e também a viabilidade econômica do empreendimento. A falta do conhecimento dos valores empregados na produção afeta também na formação do preço de venda, sendo que muitos analisam somente o mercado sem a preocupação da sua produção.

O consumo do vinho no Brasil é relativamente baixo, e ainda ocorre a concorrência de produtos importados. Tendo em vista a importância da identificação

dos custos de produção e da análise da viabilidade do empreendimento, é devido a estes fatores que o presente estudo concentra-se em: Avaliar a viabilidade econômica na produção do vinho Goethe produzido no município de Urussanga/SC.

1.2 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral desse trabalho é avaliar a viabilidade econômica na produção do vinho Goethe no município de Urussanga.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Pesquisar em literaturas específicas os dados referentes à contabilidade de custos;
- Demonstrar os aspectos do produto e produção, identificar os custos;
- Avaliar a viabilidade econômica do empreendimento.

1.4 JUSTIFICATIVA

A produção de vinho faz parte da cultura e tradição do município de Urussanga/SC. Desde sempre vem sendo produzido de forma artesanal praticamente sem qualquer aparato de médio e/ou grande porte na produção industrial. A qualidade do vinho de Urussanga/SC ao longo dos anos ganhou fama pelo estado e sul do Brasil.

Pelo fato de o vinho agregar valor ao turismo da região, busca-se por meio de um estudo conhecer os custos de produção do vinho, especialmente o elaborado pela uva Goethe, exclusiva da região de Urussanga no intuito de contribuir de forma metodológica para os produtores de vinho alcançarem uma maior produtividade.

Conhecer os custos é indispensável, independentemente da atividade ou ramo, pois auxilia na identificação de possíveis desperdícios, análise da produção, tomada de decisões e na formação de preços sempre competitivos.

Assim, o estudo do processo de elaboração, produção e formação do preço de venda requer a decisão de se identificar todos os custos incorridos para a

obtenção do vinho da uva Goethe.

A verificação da rentabilidade econômica do empreendimento é necessária a qualquer atividade na análise da viabilidade da mesma, pois fornece aos gestores a posição econômica e o retorno dos investimentos, conhecendo assim a atratividade do negócio.

Espera-se, portanto contribuir com produtores de vinho da uva Goethe na sua prática, elevando rentabilidade e comercialização, além de fornecer subsídios a novas pesquisas.

1.5 METODOLOGIA

Para a realização deste estudo científico, foram utilizados procedimentos metodológicos, para obter as informações necessárias nas pesquisas, sendo elas teóricas e estudo de caso.

Segundo Gil (2002, p.17), define-se pesquisa como:

[...] o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos. A pesquisa é requerida quando não se dispõe de informação suficiente para responder o problema, ou então quando a informação disponível se encontra em tal estado de desordem que não possa se adequadamente relacionada ao problema

Alves (2007, p.61), acerca da metodologia da pesquisa, afirma:

considera-se a metodologia um instrumento do pesquisador, uma vez sendo que é através da especificação dos caminhos a serem adotados que se torna possível delimitar a criatividade e definir o como, onde, com quem, com que, quanto e de que maneira se pretende captar a realidade e seus fenômenos.

Quanto aos procedimentos para a elaboração deste estudo, utiliza-se a pesquisa descritiva. Segundo Cervo (2007, p.61) a pesquisa descritiva:

[...] observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a precisão possível a frequência com que um fenômeno ocorre, sua situação e conexão com outros, sua natureza e características.

Para Beuren (2006, p.81),

Vários estudos utilizam a pesquisa descritiva para análise e descrição de problemas de pesquisa na área contábil. Podem ser questões, por exemplo, relacionadas às características próprias da profissão contábil em instrumentos contábeis utilizados na gestão das organizações.

Para elaboração deste estudo, são utilizadas, como base do estudo, referências teóricas que foram obtidas através de pesquisa bibliográfica, assim “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. (GIL, 2002, p.44).

A pesquisa bibliográfica conforme Cervo (2007, p.60),

[...] procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses, Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Em ambos os casos, busca-se conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado sobre determinado assunto, tema ou problema.

O estudo ocorrerá em uma produção artesanal localizada em Urussanga/SC, utilizando-se o estudo de caso para obtenção de dados, caracterizando-se segundo Beuren (2006, p.84), “[...] pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico”.

Gil (2002, p.54) descreve o estudo de caso como “[...] uma modalidade de pesquisa amplamente utilizada nas ciências biomédicas e sociais. Consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

Relacionado à abordagem do problema, esta pesquisa utilizará a tipologia qualitativa, sendo de acordo com Alves (2007, p.58)

A pesquisa qualitativa tem como características: O pesquisador procura captar a situação ou fenômeno em toda a sua extensão; trata de levantar possíveis variáveis existentes e na sua interação, o verdadeiro significado da questão, daí a experiência do pesquisador ser fundamental; o pesquisador colhe informações, examina cada caso separadamente e tenta construir um quadro teórico geral.

É utilizando estes métodos de pesquisa nas referências teóricas e com o estudo de caso, que o pesquisador pretende elaborar o estudo e alcançar os objetivos.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo serão demonstrados os conceitos relacionados com o tema abordado no estudo, consistindo nas definições relativas à contabilidade de custos e seus critérios de custeio.

2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos faz parte da contabilidade gerencial, não somente empregada às empresas industriais e prestadoras de serviços, mas também em outros setores da economia, sendo uma ferramenta administrativa utilizada com os objetivos de identificar os custos presentes nos produtos e serviços, no controle dos estoques, na formação do preço de venda, atender às exigências fiscais, análise das formas produtivas e na tomada de decisões.

Crepaldi (2004, p.14) relata que a contabilidade de custos:

surgiu da contabilidade geral, justamente pela necessidade de se ter um controle maior sobre os valores a serem atribuídos aos estoques de produtos na indústria e, também, pela necessidade de tomar decisões quanto ao que, como e quando produzir.

Assim a identificação e análise dos custos é algo fundamental para uma organização que busca um planejamento estratégico e uma expansão no mercado, conforme Crepaldi (2004, p.13), “uma organização necessita ter uma contabilidade de custos bem estruturada para acompanhar e atingir seus objetivos em um mercado dinâmico e globalizado”.

“A contabilidade de Custos desenvolve-se com a Revolução Industrial, e teve que se adaptar à nova realidade econômica, com o surgimento das máquinas e a conseqüente produção em grande escala.” (CREPALDI, 2004, p.14).

Antes as empresas se prendiam basicamente ao comércio de itens produzidos por grupos de artesão. Nessa atividade mercantil, para conhecer seus resultados, bastava uma análise dos custos das mercadorias nas operações de compra e venda.

Com a produção em grande escala, a contabilidade teve que se adequar ao novo cenário econômico e aos meios de produção, uma vez que antes as operações eram voltadas aos custos das mercadorias vendidas e agora o foco

estava no custo da produção vendida, onde Nascimento (2001, p.26) relata:

o custo total de produção, que em parte determina esse preço, decorre da soma dos valores a ela agregados, como o consumo de bens utilizados, emprego da mão-de-obra no processo de transformação e distribuição e utilização de outros fatores da produção, como a remuneração do capital.

Na contextualização de Wernke (2004, p.19) tem-se que:

atualmente, as organizações inseridas num ambiente econômico globalizado preocupam-se com seus fatores de produção. Buscam constantemente mecanismos, sistemas, procedimentos e formas que contribuam para otimizar a gestão, no sentido de que possam competir no mercado com o nível de qualidade imprescindível a sua continuidade operacional.

Deste modo, a contabilidade de custos não se prende somente às exigências fiscais, servindo de ferramenta gerencial, adequando-se às necessidades da empresa para disponibilizar informações precisas para avaliar, aperfeiçoar e agregar valor aos produtos.

2.2 DEFINIÇÕES DE CUSTOS

Para melhor compreensão dos custos, necessita-se conhecer suas principais terminologias a fim de separar corretamente conforme sua natureza, para correta utilização dos métodos de custeio e para sua apropriação aos produtos.

2.2.1 Gastos

Caracterizado por Ferreira (2007), como um sacrifício financeiro realizado pela empresa para a obtenção de um produto ou serviço ou qualquer outro bem, independente de sua finalidade.

Para Wernke (2004, p.12) correspondem gastos como sendo:

[...] termo usado para definir as transações financeiras nas quais a empresa utiliza recursos ou assume uma dívida, em troca de obtenção de algum bem ou serviço. É um conceito abrangente e pode englobar os demais itens. Por exemplo: um gasto pode ser relacionado a algum investimento (caso em que será contabilizado como ativo da empresa) ou alguma forma de consumo (como custo ou despesa, quando será registrado em conta de resultado).

São alguns exemplos de gastos segundo Oliveira e Perez (2005, p.31),

matéria-prima consumida no processo produtivo;
material de expediente consumido no processo administrativo;

serviços de frete consumidos no processo de venda;
energia elétrica consumida na área industrial.

Sendo assim, Martins (2003, p.24) informa que o conceito de gasto é amplo, sendo aplicado a todos os bens e serviços adquiridos, como nas aquisições de matéria prima, mão de obra de produção e distribuição, honorários da diretoria, imobilizados, sendo existentes no reconhecimento contábil da dívida assumida ou na redução do ativo, com o pagamento realizado.

2.2.2 Custos

Custos de acordo com Ferreira (2007) podem ser definidos como uma parcela de gastos com recursos aplicados na produção de bens ou elaboração de serviços destinados à venda, que objetivam gerar retorno financeiro a empresa.

Segundo Bruni e Famá(2004, p.25), custos representam:

[...] os gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços. Portanto, estão associados aos produtos ou serviços produzidos pela entidade. Como exemplos de custos podem ser citados os gastos com matérias-primas, embalagens, mão-de-obra fabril, aluguéis e seguros de instalações fabris etc.

Wernke (2004, p38) relata custos:

é o gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços. Pode-se dizer que o custo é também um gasto, só que reconhecido como custo no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços) para a fabricação de um produto ou execução de um serviço. Ou seja, é o somatório do esforço físico ou financeiro despendido na produção de um bem ou serviço.

Nascimento (2001, p.26) relata a diferença entre despesa e custo, sendo que despesa representa um gasto financeiro para adquirir um bem ou serviço, e o custo como sendo a soma de valores de bens ou serviços utilizados na produção, distribuição e na venda de novos produtos ou serviços.

Assim, a análise dos custos pelas empresas, é de grande importância, para que haja uma melhor utilização nos gastos com recursos necessários na produção dos produtos relacionados à geração de receitas.

2.2.2.1 Custos Diretos

Os custos diretos estão relacionados à produção e são claramente identificados e apropriados aos produtos, podendo estes ser variáveis conforme a quantidade produzida.

Segundo Oliveira e Perez (2005, p.73), os custos diretos:

são os custos que podem se quantificados e identificados aos produtos ou serviços e valorizados com relativa facilidade, Dessa forma, não necessitam de critérios de rateio para serem alocados aos produtos fabricados ou serviços prestados, já que são facilmente identificados.

Wernke (2001, p.13) afirma que os custos diretos:

[...] são gastos facilmente apropriáveis às unidades produzidas, ou seja, são aqueles que podem ser identificados como pertencentes a este ou àquele produto. Por sua natureza, características próprias e objetividade de identificação no produto são imputados por medições objetivas [...], sem a necessidade de rateios.

Custos diretos, conforme Wernke (2004, p.13)

Correspondem aos gastos específicos do produto ou serviço, ou seja, não sendo produzida a unidade ou executado o serviço, esses gastos não ocorrem. Tais custos podem ser fisicamente identificados para um segmento particular sob consideração. Assim, se o que está sob consideração é uma linha de produtos, então os materiais e a mão-de-obra envolvidos em sua manufatura seriam ambos custos diretos. Exemplo: as matérias-primas componentes dos produtos.

Conforme Crepaldi (2004, p.45), sem os custos diretos os produtos não existiriam, e para sua apropriação aos produtos pode ser direta, basta que exista medida de consumo para mensurar e distribuir os custos aos produtos.

2.2.2.2 Custos Indiretos

São caracterizados por não serem identificados e vinculados diretamente nos produtos, mas sim ao processo produtivo da fábrica, sendo necessária a utilização de critérios de rateio para serem alocados aos produtos.

Sobre custos indiretos, Oliveira e Perez (2005, p.73) afirmam que estes “são aqueles custos que, por não serem perfeitamente identificados nos produtos ou serviços, não podem ser apropriados de forma direta [...]. Necessitam, portanto, da utilização de algum critério para rateio para sua alocação”.

Meglierini (2007, p.9) relata que os custos indiretos:

são os custos apropriados aos produtos em função de uma base de rateio ou outro critério de apropriação aos produtos em função de uma base de rateio ou outro critério de apropriação. Essa base de rateio deve guardar uma relação próxima entre o custo indireto e o produto.

Os custos indiretos, por não serem mensurados diretamente aos produtos, necessitam de critérios para serem apropriados segundo Dutra (2003, p.43), rateio pode ser definido:

rateio é uma divisão proporcional por uma base cujos dados tenham valores conhecidos em cada uma das funções de custos e que se julga que o custo ocorre nas mesmas proporções dessa base. Assim, ter valor conhecido em cada uma das funções de que se deseja apurar custos e guardar estreita correlação com cada uma delas são condições essenciais para que um dado sirva como base de rateio de um custo indireto.

Custos indiretos segundo Wernke (2004, p.14)

São os gastos que a empresa tem para exercer suas atividades, mas que não têm relação direta com um produto ou serviço específico, pois relacionam-se com vários produtos ao mesmo tempo. Exemplo: o aluguel da fábrica em que são produzidos diversos produtos em conjunto.

Portando, os custos indiretos não estão relacionados diretamente à fabricação de um produto, mas são gastos necessários para o funcionamento da empresa, necessitando de critérios de rateio para sua mensuração.

2.2.2.3 Custos Variáveis

Os custos variáveis estão relacionados diretamente à quantidade de produtos e serviços efetuados, sendo que seus valores se alteram conforme o volume da produção.

Na contextualização de Oliveira e Perez (2005, p.71), custos variáveis:

são aqueles custos que mantêm uma relação direta com o volume de produção ou serviço e, conseqüentemente, podem ser identificados com os produtos. Dessa maneira, o total dos custos variáveis cresce à medida que o volume de atividades da empresa aumenta.

Dutra (2003, p.47) relata que:

definem-se custos variáveis como os custos que variam em função da variação do volume de atividade, ou seja, da variação da quantidade produzida no período. Quanto maior o volume de atividade no período, maior será o custo variável e, ao contrário, quanto menor o volume de atividade no período, menor será o custo variável.

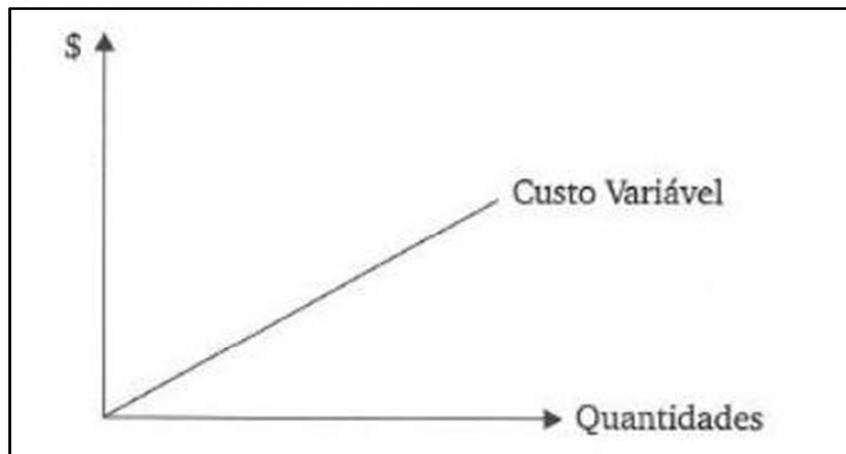
Para Megliorini (2007, p.11)

são exemplos desse comportamento os custos da matéria-prima (quanto mais se produz, maior a necessidade, portanto, maior o custo) e da energia elétrica (quanto mais se produz, maior o uso de máquinas e equipamentos elétricos, conseqüentemente, maiores o consumo e o custo).

São considerados os materiais essenciais na elaboração de cada produto e por ser facilmente identificado, são apropriados diretamente aos produtos, sem intermédios de critérios de rateio.

O gráfico abaixo representa o comportamento dos custos variáveis.

Gráfico 1 – Custos variáveis



Fonte: Dubois (2006, p.30)

Conforme o gráfico os valores dos custos variáveis alteram-se conforme a variação do volume das quantidades consumido pela produção.

2.2.2.4 Custos Fixos

Compreendem os custos que seu valor não se altera com a variação do volume de produção da empresa, permanecendo constantes no período, não sendo atribuídos aos produtos, mas a um período de produção.

Segundo Wernke (2004, p.14), os custos fixos são:

os custos que têm seu montante fixado não em função de oscilações na atividade, ou seja, sem vínculo com o aumento ou diminuição da produção. Assim esses custos permanecem no mesmo valor independente da quantidade produzida.

Dutra (2003, p.47) “definem-se custos fixos como os custos de estrutura que ocorre período após período sem variações ou cujas variações não são consequência de variações do volume de atividade em períodos iguais.”

São características dos custos fixos, conforme Oliveira e Perez (2005, p.68),

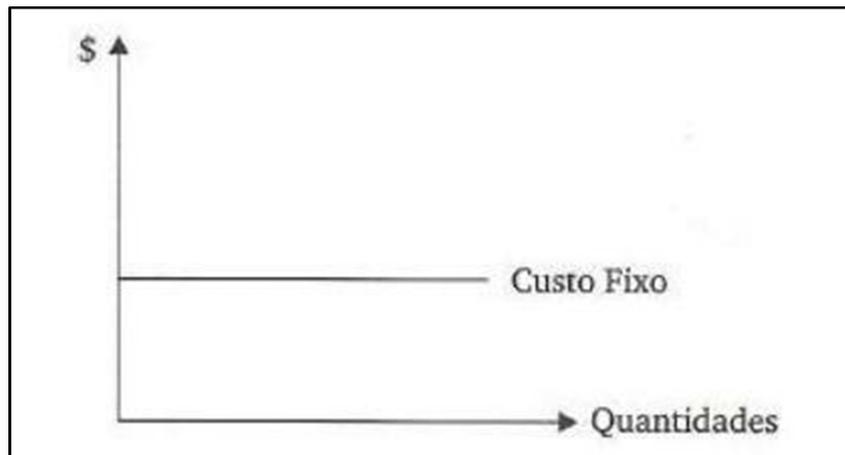
o valor total permanece constante dentro de um determinado intervalo de volume de produção, considerando normal, chamado de intervalo de significância;

o valor por unidade produzida varia à medida que ocorre variação no volume de produção, por se tratar de um valor fixo total diluído por uma quantidade maior ou menor de produção;

sua alocação para os departamentos ou centros de custos necessita, na maioria das vezes, de critérios de rateios determinados pela administração [...].

Portanto os custos fixos não são vinculados diretamente aos produtos, mas à produção integral da fábrica, necessitando de critérios de rateios para serem alocados aos produtos, além de receberem tratamento diferente dependendo do método de custeio.

Gráfico 2 – Custos fixos



Fonte: Dubois (2006, p.29)

O gráfico acima expressa o comportamento dos custos fixos, sendo que os valores referentes aos custos fixos permanecem constantes no período independente das quantidades de recursos utilizados.

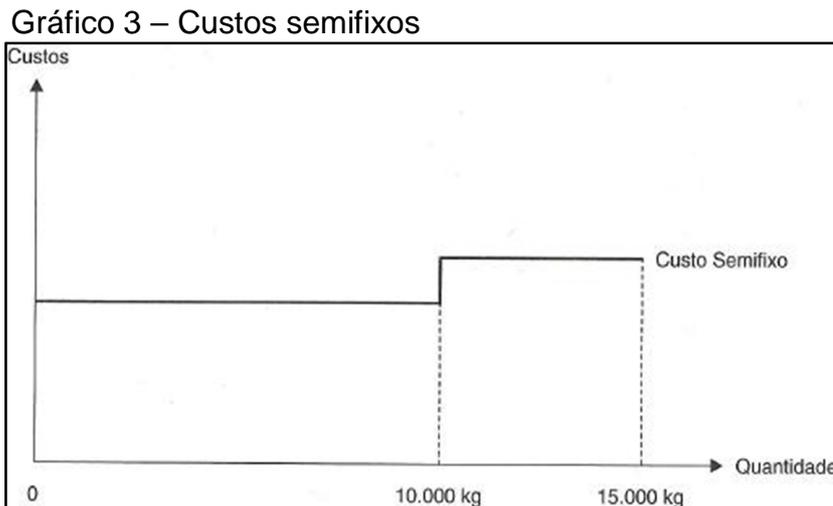
2.2.2.5 Custos Semifixos

Os custos semifixos referem-se aos custos que se alteram somente quando há alteração na sua quantidade, após permanecem constantes em um novo patamar.

No que tange os custos semifixos, Wernke (2004, p.15) relata:

são aqueles que permanecem constantes dentro de certos intervalos, alterando-se em degraus até atingir um novo patamar de atividade. Exemplo: o valor relativo aos salários dos supervisores de produção permanecem os mesmos (fixos) até a contratação de um novo supervisor para trabalhar em conjunto com os demais. No período da contratação, o custo com salários de supervisores aumentou (variável), mas a partir daí passa novamente a se manter fixo.

O Gráfico 3 representa o comportamento dos custos semifixos.



Sendo assim, os custos semifixos são aqueles que se alteram devido a mudanças na produção, com novas contratações ou alteração nas instalações, sendo que ele volta a ser fixo a um patamar logo após a mudança.

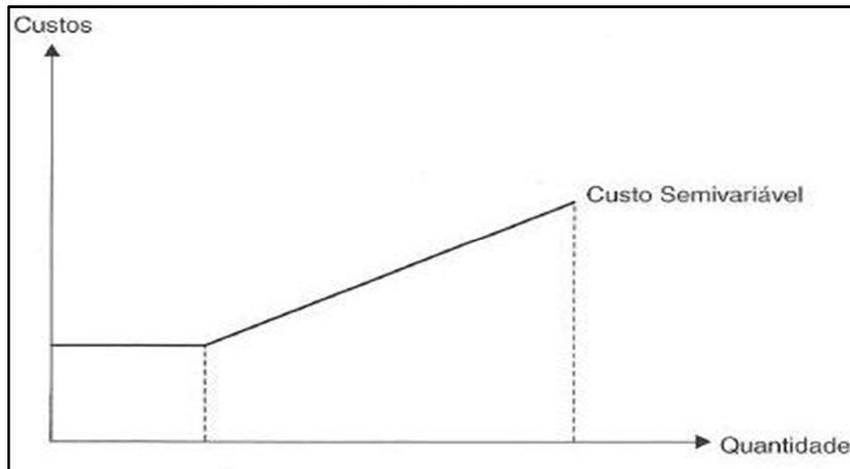
2.2.2.6 Custos Semivariáveis

Os custos semivariáveis possuem uma característica mista, sendo uma parcela dos custos permanente e, a partir da parte fixa, os restantes dos custos passam a ser variável conforme o fator de consumo.

Segundo Wernke (2004, p.15), os custos semivariáveis:

são aqueles que variam em função do volume de produção ou de venda, mas não exatamente nas mesmas proporções. Tais custos têm uma parcela fixa a partir da qual passam a ser variáveis. Por exemplo: a energia elétrica possui uma taxa mínima (fixa) e outra parte é cobrada em função do consumo efetivo (variável).

Gráfico 4 – Custos semivariáveis



Fonte: Megliorini (2002, p.15)

O Gráfico 4 acima representa o comportamento do custos semivariável. Os custos semivariáveis possuem uma parcela fixa e se alteram após um aumento no consumo, ultrapassando uma parcela fixa, normalmente de um serviço contratado.

2.2.3 Despesas

Compreendem os gastos realizados pela parte administrativa da empresa. Wernke (2004, p.12) relata que as despesas são os valores dos bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente para a realização de receita de forma voluntária, não sendo relacionadas à parte produtiva da empresa, normalmente sendo classificadas como despesas comerciais, administrativas e financeiras.

Ferreira (2004, p.38) desceve que as despesas são:

[...] bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para obtenção de receitas, As despesas são itens que reduzem o patrimônio líquido e têm a característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receita. Pode-se dizer que a despesa é o dispêndio ocorrido Dora da área de produção de um bem ou serviço, É o esforço financeiro despendido na realização de uma venda.

Oliveira e Perez (2005, p.33) dizem que as despesas ocorrem nas áreas administrativas, financeiras e comerciais, não ocorrendo nas áreas produtivas, com o objetivo de gerar receitas ou manter a atividade geradora.

2.2.4 Perda

Conforme Crepaldi (2004), perda é um fato ocorrido de forma anormal e involuntária, por fatores externos ou das atividades da empresa.

Descreve Wernke (2004, p.12) que as perdas são:

[...] os fatos ocorridos em situações excepcionais que fogem à normalidade das operações da empresa. Tais itens não são considerados operacionais e não fazem parte dos custos de fabricação dos produtos. Constituem-se de eventos ocasionais e indesejados, como a deterioração anormal de ativos causados por incêndios ou inundações, furtos etc.

Oliveira e Perez (2005, p.36) elencam alguns exemplos de perda:

vazamentos de materiais líquidos ou gasosos;
material com prazo de validade vencido;
gastos incorridos em períodos de paralisação de produção por falta de insumos;
problemas com equipamentos, greves, enchentes, inundações, sinistros etc.

Segundo Martins (2003, p.26), não se pode confundir perda com despesa, justamente por ser involuntária e anormal, sendo que não representa um sacrifício para obtenção de receita.

2.2.5 Desembolsos

Desembolso, segundo Oliveira e Perez (2005, p.29), caracteriza-se pelas saídas de valores do caixa ou de contas bancárias para pagamentos de compras à vista ou de obrigações assumidas anteriormente. Quanto ao momento de sua contabilização, o desembolso pode ocorrer antes, no pagamento antecipado, no momento, com pagamentos à vista ou depois da ocorrência dos gastos, sendo pagamentos a prazo.

Conforme Bruni e Famá (2004, p.26),

os desembolsos consistem no pagamento do bem ou serviço, independentemente de quando o produto ou serviço foi ou será consumido. É importante ressaltar que a contabilidade registra os fatos de acordo com o princípio da competência.

Relata Dutra (2003, p.33) que o desembolso:

é o pagamento de parte ou do total adquirido, elaborado ou comercializado, ou seja, é a parcela ou o todo do gasto que foi pago. Desembolsar é tirar do bolso, significa pagar ou quitar. Ele ocorre após a aquisição da propriedade de um bem ou serviço, porém antes ou após sua posse.

Sendo assim, entendem-se por desembolsos os sacrifícios financeiros da empresa nos pagamentos de compras e obrigações, podendo ser compras antecipadas, à vista ou a prazo.

2.2.6 Desperdícios

Desperdícios, conforme Wernke (2004, p.12) podem englobar os custos e as despesas que foram utilizados de forma ineficiente, sendo considerados desperdícios as atividades que consumiram recursos, gastos de tempo e valores, mas que não agregaram valores e resultados à empresa.

Para Oliveira e Perez (2005, p.36) os desperdícios são:

Gastos incorridos no processo produtivo ou de geração de receitas e que possam ser eliminados sem prejuízos da qualidade ou quantidade de bens, serviços ou receitas geradas. Atualmente, o desperdício está sendo classificado como custo ou despesa e sua identificação e eliminação é fator determinante do sucesso ou fracasso de um negócio.

Oliveira e Perez (2005, p.36) destacam alguns exemplos de desperdícios:

retrabalho decorrente de defeitos de fabricação;
estocagem e movimentação desnecessária de materiais e produtos;
relatórios financeiros, administrativos e contábeis sem qualquer utilidade;
cargos intermediários de chefia e supervisão desnecessários.

Para um melhor aproveitamento das atividades e recursos utilizados, as empresas necessitam adotar controles para verificar se ocorrem desperdícios, e como melhorar a eficiência de seus trabalhos.

2.2.7 Investimentos

Investimentos correspondem aos gastos com ativos patrimoniais ou bens que serão utilizados pela empresa posteriormente ou adquiridos na intenção de obter retorno com ganhos na sua venda.

Wernke (2001, p.11) destaca que os investimentos:

são os gastos que irão beneficiar a empresa em períodos futuros. Enquadram-se nessa categoria, por exemplo, as aquisições de ativos, como estoques e máquinas. Nesses casos, por ocasião da compra, a empresa desembolsa recursos, visando a um retorno futuro sob a forma de produtos fabricados.

Crepaldi (2004, p.21) define que o investimento “é todo o gasto para aquisição de ativo, com finalidade de obtenção de benefícios a curto, médio ou a longo prazo.”

No que tange investimentos, Dubois (2006, p.15) relata:

também são considerados investimentos os valores que a empresa gasta na aquisição de bens patrimoniais, como máquinas, equipamentos, instalações etc. [...] No caso da compra de matérias-primas, a empresa sempre estará pensando no retorno desta aquisição, a partir do momento em que vender os produtos acabados que foram fabricados com as matérias-primas adquiridas.

No momento de realizar investimentos, a empresa deve elaborar estudos sobre as vantagens, para que o retorno seja satisfatório e no momento previsto.

2.2.8 Margem de Contribuição

A margem de contribuição é uma ferramenta de gestão contábil que auxilia as empresas nas tomadas de decisões, possibilitando a verificação da rentabilidade de cada produto dentro de uma linha de produção.

Segundo Wernke (2004, p.42), margem de contribuição:

[...] é o valor resultante da venda de uma unidade, após deduzidos os custos e despesas variáveis associados ao produto comercializado. Tal valor contribuirá para pagar os custos fixos da empresa e gerar lucro.

Para Ferreira (2007, p.170), margem de contribuição é:

[...] a diferença entre preço de venda do produto e o custo variável associado a cada produto, isso representa a contribuição que cada unidade traz à empresa para cobrir os custos fixos e gerar lucro. Por meio da margem de contribuição, é possível analisar a viabilidade de produção de um produto, Se este índice for positivo, a produção daquele item é viável, caso seja nulo ou negativo, não traz benefícios à empresa.

A importância da análise da margem de contribuição conforme Crepaldi (2004, p.232), para as empresas são:

- esta informação ajuda o gerente a decidir sobre se deve diminuir ou expandir uma linha de produção;
- ajuda a avaliar alternativas provenientes da produção, de propagandas especiais etc.;
- ajuda a decidir sobre estratégias de preço, serviços ou produtos;
- ajuda a avaliar o desempenho da produção.

Sendo assim, o cálculo da margem de contribuição consiste em subtrair do preço de venda ou da receita total os custos e despesas variáveis referentes ao

volume de produtos vendidos. A margem de contribuição pode ser apurada para venda total da empresa ou dividida por cada produto produzido e vendido ou por departamentos.

O Quadro 1 exemplifica o cálculo da margem de contribuição.

Quadro 1 – Margem de contribuição

Demonstração da Margem de Contribuição e do Resultado do Período	\$
Receita total (preço de venda, líquido dos impostos, de cada produto multiplicado pela quantidade vendida)	40.000
Total das despesas variáveis de cada produto, multiplicado pelas quantidades vendidas	(5.000)
Total dos custos variáveis de cada produto, multiplicado pelas quantidades vendidas	(17.000)
= Margem de contribuição	18.000
Despesas fixas	(2.000)
Custos fixos	(11.000)
= Lucro da empresa	5.000

Fonte: Oliveira e Perez (2005, p.222)

2.3 MÉTODOS DE CUSTEIO

Na contabilidade de custos são utilizados métodos de custeio para apropriação dos custos aos produtos, sendo que as empresas os utilizam para cumprimentos fiscais e gerencias. “Custeio ou custeamento são métodos de apuração de custos, maneiras segundo as quais procederemos a acumulação e apuração dos custos”. (CREPALDI, 2004, p.223).

“Todos os métodos de custeio objetivam determinar o custo unitário de cada bem ou serviço produzido por uma empresa.” (DUBOIS, 2006, P.124). Esses métodos dispõem para as empresas informações relevantes nas suas tomadas de decisões, e a análise dos custos por diferentes métodos é importante para os gestores manterem eficazes seus controles de produção, na definição de preços, para a análise dos melhores produtos e na introdução ou descarte de uma linha de produção.

Para Wenke (2004, p.20), “a atribuição de valores ‘verdadeiros’ aos produtos passou a constituir um dos principais objetivos da contabilidade de custos

[...]”. Sendo assim, é necessário que os valores coletados na utilização com os métodos de custeio, sejam íntegros afim de que os custos alocados aos produtos estejam corretos.

2.3.1 Custeio por Absorção

O método de custeio por absorção é derivado da aplicação dos princípios de contabilidade, além de ser o mais tradicional e utilizado pelas empresas por ser aceito pela legislação fiscal. “Custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal”. (CREPALDI, 2004, p.223).

Sobre o método de absorção, Martins (2001, p.42) relata:

não é um princípio contábil propriamente dito, mas uma metodologia decorrente dele, nascida com a própria Contabilidade de Custos. Outros critérios de diferentes têm surgido através do tempo, mas este é ainda o adotado pela Contabilidade Financeira; portanto, válido tanto para fins de Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultados como também, na maioria dos países, para Balanço e Lucro Fiscais.

Na contextualização de Wernke (2004, p.20), ele destaca que o custeio por absorção:

[...] atribui aos produtos todos os custos da área de fabricação, sejam esses definidos como custos diretos ou indiretos, ou como custos fixos ou variáveis. Utiliza, então, o procedimento de fazer com que cada produto absorva parcela dos custos diretos e indiretos relacionados à fabricação.

Algumas vantagens da utilização do método de custeio por absorção segundo Wernke (2004, p.21), são:

atende à legislação fiscal e deve ser usado quando a empresa busca o uso do sistema de custos integrado à Contabilidade;
permite a apuração do custo por centros de custos, visto que sua aplicação exige a organização contábil nesse sentido; tal recurso, quando os custos forem alocados aos departamentos de forma adequada, possibilitando o acompanhamento do desempenho de cada área;
ao absorver todos os custos de produção, permite a apuração do custo total de cada produto.

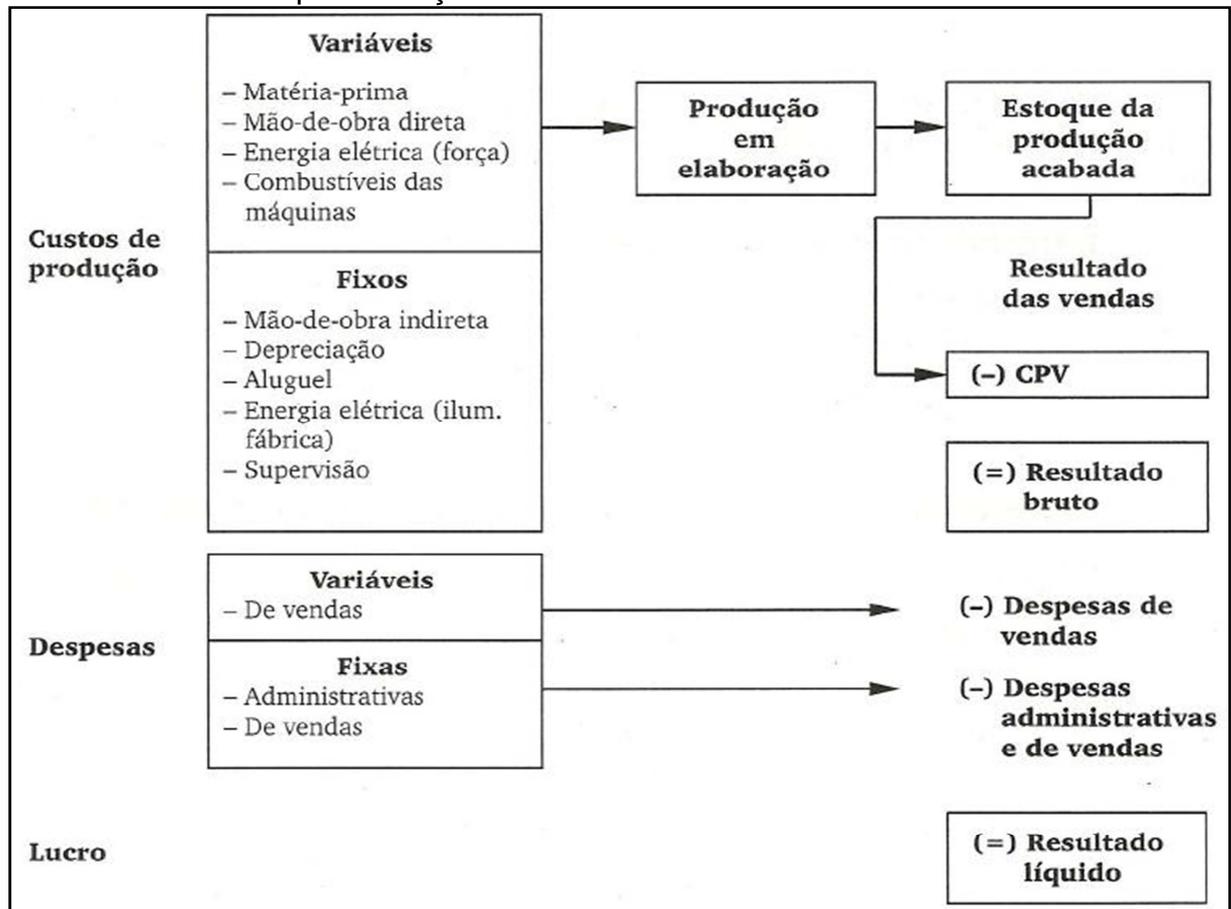
Nesse método são considerados todos e somente os custos envolvidos na produção, sendo que os custos diretos são apropriados diretamente e os custos indiretos são alocados aos produtos, utilizando critérios de rateio. É partindo da utilização desses critérios que surge um ponto de desvantagem, onde Wernke (2004, p.21), enfatiza que:

a principal desvantagem do custeio por absorção consiste na utilização dos rateios para distribuir os custos entre os departamentos e/ou produtos. Como nem sempre tais critérios são objetivos, podem distorcer os resultados, penalizando alguns produtos e beneficiando outros.

Deste modo, na utilização deste método, no que se refere ao uso de critérios de rateio para os custos indiretos, necessita-se de estudos para que estes critérios sejam elaborados corretamente para que os valores gerados sejam consistentes.

O Quadro 2 expressa o sistema de custeio por absorção.

Quadro 2 – Custeio por absorção



Fonte: Dutra (2003, p.227)

Podendo assim, através deste quadro verificar o sistema que o método de custeio por absorção utiliza para apropriar os custos aos produtos.

2.3.1.1 Critérios de Rateio

No método de custeio por absorção, os custos indiretos são alocados aos

produtos mediante o uso de critérios de rateio. Segundo Dubois (2006, p.73), define-se rateio como:

[...] a distribuição dos valores de cada CIF aos diversos produtos, tanto os semi-elaborados quanto os acabados, fabricados pela empresa de acordo com algum critério. O rateio deve sinalizar uma utilização presumida dos custos pelos diversos produtos, através de uma estrutura que poderá ser um índice ou percentual, refletindo como os CIF serão apropriados pelos diversos produtos, independentemente do estágio de produção em que eles se encontrem.

A maior crítica ao uso dos métodos de rateio é a possibilidade de erro nos valores atribuídos aos produtos no momento da divisão dos custos indiretos, assim, deve-se ficar atento na definição e cálculo das bases de rateio.

No que tange às bases de rateio Dutra (2003, p.189) relata que:

a melhor base de rateio para determinado custo é aquela em que se supõe que o custo ocorra na mesma proporção ou muito próximo dela, ou seja, o custo indireto deve guardar estreita correlação com os dados escolhidos como base de rateio. O critério utilizado na escolha da melhor base de rateio para cada custo não deve mascarar o resultado ou o desempenho de um produto [...]

O método de custeio por absorção, por ser o único aceito pela legislação tributária, acaba sendo por muitas vezes o único usado pelas empresas, e servindo como única base gerencial. Devido a isso, há necessidade de bases de rateio correlacionadas aos custos a serem distribuídos.

O Quadro 3 exemplifica algumas bases de rateio para os custos indiretos.

Quadro 3 – Bases de rateio

Custo indireto	Base específica de rateio
Aluguéis	Área ocupada
Combustíveis de máquinas	Potência das máquinas
Controle de qualidade	Quantidade produzida
Depreciações	Horas de máquina, quantidades produzidas e, em alguns casos, o valor do equipamento
Energia (iluminação)	Área ocupada
Energia elétrica (força)	Horas de máquina
Limpeza	Área ocupada
Seguros do prédio	Área ocupada
Supervisão da produção	Número de pessoas, salário da MOD

Fonte: Dubois (2006, p.75)

Assim, para que os custos indiretos sejam rateados, utiliza-se conforme a

característica de cada custo, uma base específica de rateio para que o mesmo seja alocado aos produtos.

2.3.2 Custeio Baseado em Atividades - ABC

O método de custeio ABC, também conhecido como custeio baseado em atividades, segundo Ferreira (2007, p.186):

[...] permite medir o custo e o desempenho das atividades e dos objetos de custo. Neste sentido, fundamenta-se em três premissas básicas: 1) os produtos requerem atividades; 2) as atividades consomem recursos; e 3) os recursos custam dinheiro.

As atividades são descritas por Martins (2003, p.93) como:

uma atividade é uma ação que utiliza recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros para se produzirem bens ou serviços. É composta por um conjunto de tarefas necessárias ao seu desempenho. As atividades são necessárias para concretização de um processo, que é uma cadeia de atividades correlatas, e inter-relacionadas.

Wernke (2004, p.23) descreve que o método ABC estuda o consumo de recursos por atividades, logo estabelece uma relação das atividades aos produtos, onde permite identificar quais custos foram empregados para a obtenção dos produtos e serviços.

Relacionado ao método de custeio ABC, Bruni e Famá (2004, p.182) afirmam que este método diferencia-se do sistema de custeio tradicional por não utilizar bases de rateio e, sim, alocar os custos dentro das atividades que foram consumidas, objetivando alocar de uma forma mais coerente os custos aos produtos.

Como ponto positiva utilização desse método, Oliveira (2005, p.189) destaca:

o sistema ABC somente utiliza critérios de rateio como última alternativa no que consiste na atribuição de gastos indiretos às atividades [...] identifica os “direcionadores” de custos, o que facilita a identificação de custos desnecessários, que não agregam valor; atribui os custos indiretos aos produtos de maneira coerente com a utilização de recursos consumidos para a execução das necessárias atividades.

O custeio ABC apresenta uma vantagem descrita por Megliorini (2007, p.154), onde:

depois de identificadas as atividades, os gestores podem focar aquelas que geram valor para o cliente e eliminar as que apenas aumentaram o custo dos produtos, serviços ou outros objetos de custeio sem lhes agregar valor,

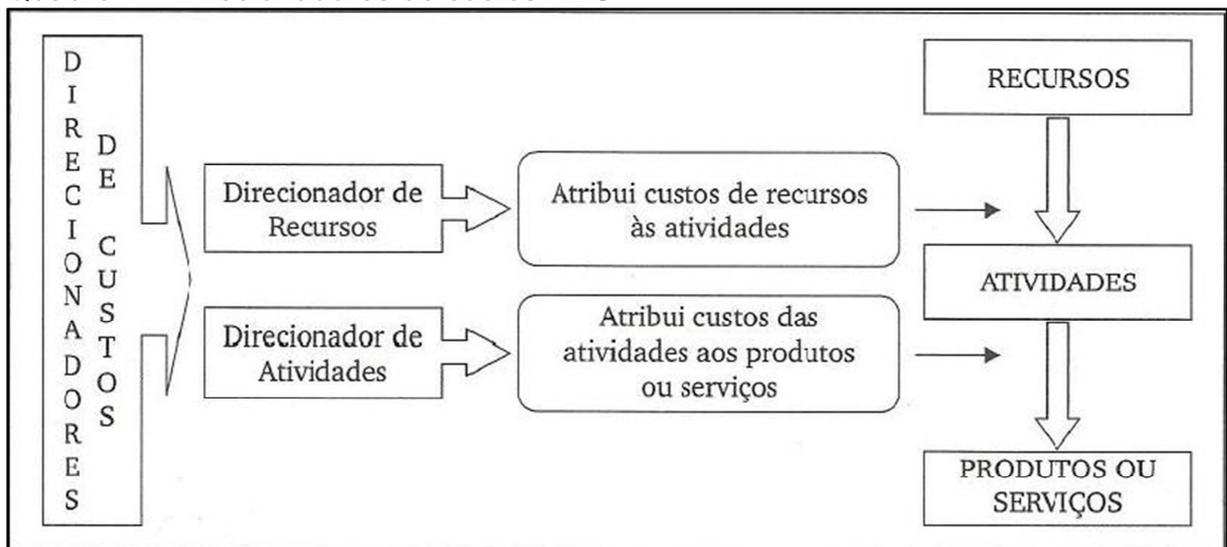
possibilitando, desta forma, reduzir custos.

Como desvantagem, Megliorini (2007, p.154) menciona que “pelo fato de não segregar os custos fixos e apropriá-los aos objetos de custeio, o custeio ABC acaba se assemelhando ao custeio por absorção [...]”

O uso método de custeio ABC é um pouco complexo e demanda tempo, pelo fato de ter que identificar as atividades de produção, alocar os custos a elas pelo consumo de recursos e ratear os custos aos produtos pelo consumo de atividades. Porém, é possível uma melhor avaliação da rentabilidade e gerenciamento das atividades.

O Quadro 4 a seguir mostra como atuam os direcionadores de custos.

Quadro 4 – Direcionadores de custos ABC



Fonte: Dubois (2006, p.157)

Para alocação dos custos pelo método de custeio ABC são utilizados direcionadores de custos, que atribuem os custos dos recursos as atividades e após os custos das atividades aos produtos conforme o consumo das atividades.

2.3.3 Custeio Direto ou Variável

O método de custeio direto ou variável apropria aos produtos somente os custos que claramente se identificam com a produção, sendo que os demais custos como os indiretos ou fixos são tratados como despesas gerais.

Martins (2003, p.198) relata que:

[...] só são alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, os custos variáveis

Para Crepaldi (2004, p.228), no custeio variável,

[...] os custos fixos têm o mesmo tratamento das despesas, pois são considerados despesas do período independentemente de os produtos terem ou não sido vendidos. Quando se trata de custos semivariáveis, a parte fixa é despesa do período e a parte variável entra na apuração do custo dos produtos vendidos.

Segundo Bruni e Famá (2004, p.208), no que se refere ao rateio dos custos indiretos:

um dos maiores problemas dos sistemas de custeio consiste na alocação dos custos indiretos (variáveis ou fixos) aos produtos. Em processos de tomada de decisão, muitas vezes, os custos fixos rateados de forma imprecisa levam a decisões inadequadas [...]

Sendo assim, no custeio direto ou variável, por apropriar somente os custos variáveis aos produtos, não ocorre divergências no uso de critérios de rateio na apropriação dos custos indiretos e fixos, pois são considerados como despesas do período.

No que se refere aos pontos positivos e negativos, Wernke (2001, p.30) destaca:

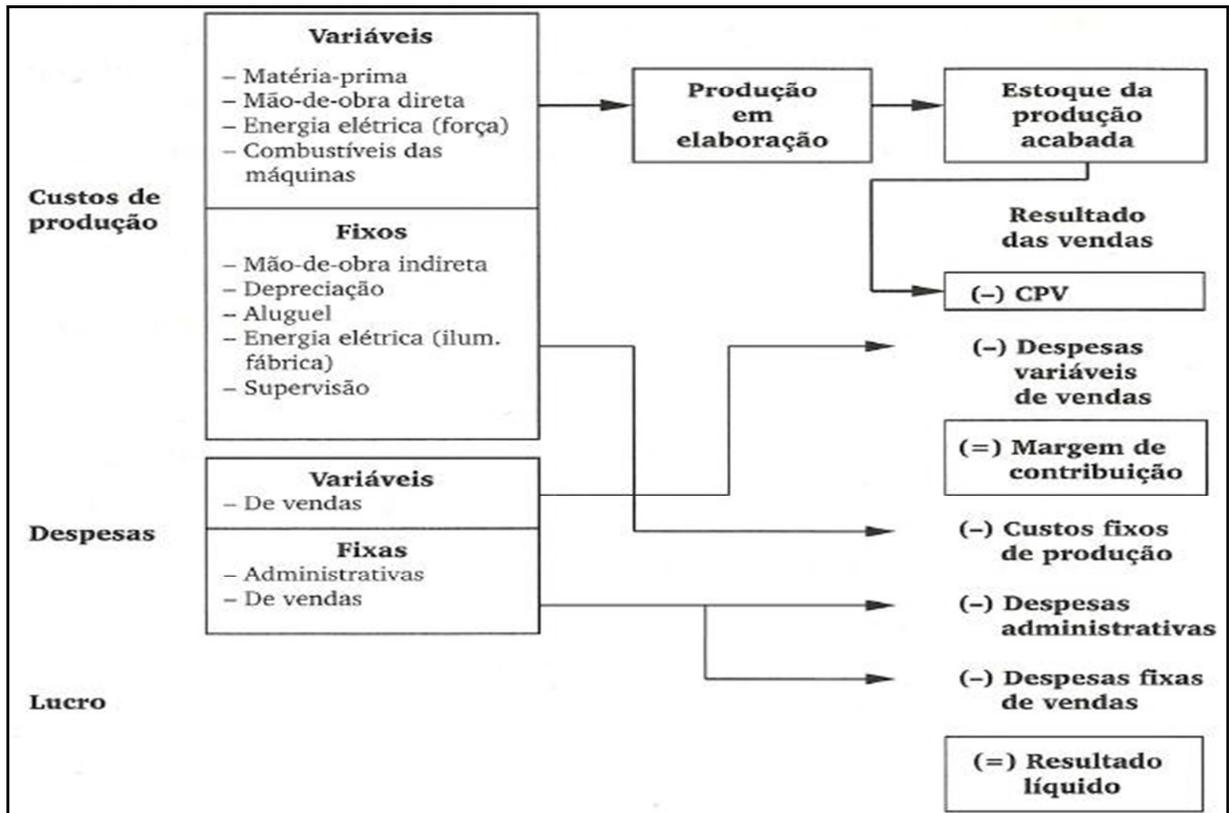
- a) prioriza o aspecto gerencial ao enfatizar a rentabilidade de cada produto sem as distorções ocasionadas pelos rateios de custos fixos aos produtos;
- b) não é aceito pela legislação tributária para fins de avaliação de estoques;
- c) não envolve rateios e critérios de distribuição de gastos, facilitando o cálculo;
- d) exige uma estrutura de classificação rígida entre os gastos de natureza fixa ou variável;
- e) com a elevação do valor dos custos fixos, não considerados neste método, a análise de desempenho pode ser prejudicada e deve merecer considerações mais acuradas.

Referente ao uso legal deste método, Martins (2003, p.202), relata que:

[...] os Princípios Contábeis hoje aceitos não admitem o uso de Demonstrações de Resultados e de Balanços avaliados à base do Custeio Variável; por isso, esse critério de avaliar estoque e resultado não é reconhecido pelos Contadores, pelos Auditores Independentes e tampouco pelo Fisco.

O Quadro 5 exemplifica a sistemática do método de custeio direto.

Quadro 5 – Custeio direto ou variável



Fonte: Dutra (2003, p.233)

Assim, o uso deste método restringe a efeitos gerenciais, onde sua utilização é crescente nas tomadas de decisões e na avaliação da contribuição dos produtos para a empresa.

2.3.4 Formação do Preço de Venda

A correta elaboração do preço de venda é fundamental para que as empresas alcancem resultados satisfatórios com preços competitivos para, assim, o mercado absorver os produtos.

Wernke (2004, p.126) afirma que:

A correta formação de preços de venda é questão fundamental para sobrevivência e crescimento das empresas, independentemente do porte e de área de atuação. É comum observar companhias que não têm a menos noção da lucratividade proporcionada por seus produtos e serviços, bem como das necessidades para atingir os respectivos equilíbrios operacionais.

“A determinação de preços de venda de produtos e serviços é, em essência, uma tarefa complexa e requer técnica adequada e pessoal especializado

devido à complexidade de alguns dos fatores que interferem no processo”. (BOMFIM e PASSARELLI, 2006, p.443).

Alguns fatores existentes e que deverão ser vistos na formação do preço, segundo Wernke (2004, p.127), são:

- a) qualidade do produto diante das necessidades do mercado consumidor;
- b) existência de produtos similares a preços menores;
- c) demanda estimada do produto;
- d) controle de preço por órgão reguladores;
- e) níveis de produção e de vendas que se pretende ou que se pode operar
- f) custos e despesas de fabricar, administrar e comercializar o produto;
- g) níveis de produção e vendas desejados etc.

Alguns métodos genéricos para a formação do preço são explicados por Bruni (2008, p.232),

Os processos de definição de preços baseados nos custos buscam, de alguma forma, adicionar algum valor aos custos. Por exemplo, empresas construtoras apresentam propostas de serviços estimando o custo total do projeto e adicionando uma margem padrão de lucro. [...] Outra forma de estabelecer preços baseia-se no valor percebido do produto pelo mercado consumidor. Nessa metodologia, as empresas empregam a percepção que os consumidores têm no valor do produto, e não os custos os custos do vendedor. [...] A terceira metodologia de formação de preços emprega a análise da concorrência. As empresas prestam pouca atenção a seus custos ou a sua demanda – a concorrência é que determina os preços a praticar.

Sendo assim, a formação do preço é algo fundamental para a continuidade da empresa com resultados satisfatórios. Deve-se analisar fatores ao determinar um preço para o produto e empregar pessoas e metodologias corretas para a melhor decisão.

2.3.5 DRE

A demonstração do resultado do exercício – DRE é uma demonstração contábil que indica o resultado final das operações da empresa apurado no período.

Conforme Reis (2003, p.71), o DRE é:

uma peça contábil que mostra o resultado das operações sociais – lucro ou prejuízo – e que procura evidenciar tanto o resultado operacional do período, ou seja, o resultado das operações principais e acessórias da empresa, provocado pela movimentação dos valores aplicados no Ativo, como o resultado líquido do período, ou seja, aquela parcela do resultado que, efetivamente, ficou à disposição dos sócios para ser retirada ou reinvestida.

Segundo Braga (2006, p.96), o DRE apresenta:

o resumo das variações positivas (receitas e ganhos) e negativas (custos, despesas e perdas), ocorridas em determinado período de tempo, normalmente no exercício social, em função da exploração das atividades operacionais da empresa. A finalidade básica [...] é descrever a formação do resultado gerado no exercício, mediante especificações das receitas, custos e despesas por natureza dos elementos componentes, até o resultado líquido final – lucro ou prejuízo.

Na apuração do DRE é obtido o resultado líquido e, assim é possível verificar a viabilidade das operações do período e do empreendimento na análise administrativa dos rendimentos.

Relata Morante (2007, p.7) que as informações do DRE:

“[...] é básica para a análise da rentabilidade das empresas, e para análise das demonstrações financeiras oferece informações de tendências, dispêndio de custos e despesas, e obtenção de recursos pela atividade de negócios”.

Exemplo de DRE conforme o Quadro 6.

Quadro 6 – Estrutura do DRE

Demonstração do Resultado do Exercício
Receita bruta
(-) Deduções
Receita líquida
(-) CMV
Lucro bruto
Despesas com vendas
Despesas administrativas
Despesas financeiras líquidas
Outras receitas/despesas operacionais
Resultado operacional
(-) Despesas não operacionais
(+) Receitas não operacionais
Resultado antes CS e IR
(-) Contribuição Social
(-) Provisão para Imposto de Renda
Resultado antes das participações
(-) Participações estatutárias
Lucro (prejuízo) líquido do exercício
Lucro por ação

Fonte: SCHMIDT (2006, p.65)

O DRE indica a viabilidade econômica através da verificação do resultado final das operações da empresa no período.

2.3.6 Alíquotas Incidentes sobre Venda e Lucro do Vinho

Os impostos incorridos na venda do vinho são os federais PIS (Programa de Integração Social), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), IRPJ (Imposto de Renda - Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), e o estadual ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços).

O ICMS imposto recolhido pelo estado, incidente sobre a venda do vinho, possui a alíquota em Santa Catarina conforme RICMS-SC/01:

A alíquota do ICMS para o vinho, nas operações internas (com destino a contribuinte ou não-contribuinte), bem como nas operações interestaduais (com destino a não-contribuinte), é de 25% (RICMS-SC/01, art. 26, inciso II, alínea "b").

Nas operações interestaduais com vinho, destinadas a contribuinte do ICMS, a alíquota do ICMS a ser utilizada é a alíquota interestadual de 12%, caso o destinatário esteja localizado nos Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Paraná ou Rio Grande do Sul. Já se o destinatário estiver localizado nos demais Estados, a alíquota interestadual do ICMS a ser utilizada é de 7% (RICMS-SC/01, art. 27, incisos I e II).

Porém, o ICMS sobre o vinho possui um tratamento diferenciado podendo ser utilizado o crédito presumido, substituindo o crédito efetivo do ICMS. Segundo RICMS-SC/01:

O crédito presumido previsto no inciso X do artigo 21 do Anexo 2 do RICMS-SC/01 é utilizado em substituição aos créditos efetivos do ICMS, ou seja, em substituição a todos os créditos de ICMS das entradas, inclusive as relativas à aquisição de imobilizado (RICMS-SC/01, Anexo 2, art. 21, inciso X).

Sendo assim, as alíquotas de crédito presumido ficam expressas pelo RICMS-SC/01:

O crédito presumido será aproveitado em relação às saídas de vinho, [...] nos seguintes percentuais (RICMS-SC/01, Anexo 2, art. 21, inciso X):

I – Quando se tratar de vinho acondicionado em vasilhame de capacidade não superior a 750ml (setecentos e cinquenta mililitros):

a) 88% (oitenta e oito por cento) nas saídas tributadas a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);

b) 75% (setenta e cinco por cento), nas saídas tributadas à alíquota de 12% (doze por cento);

- c) 57,14% (cinquenta e sete inteiros e quatorze centésimos por cento), nas saídas tributadas à alíquota de 7% (sete por cento);
- II – Quando se tratar de vinho acondicionado em vasilhame de capacidade superior a 750 ml (setecentos e cinquenta mililitros) e não superior a 5.000 ml (cinco mil mililitros):
- a) 80% (oitenta por cento) nas saídas tributadas à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), até 31 de dezembro de 2011;
- b) 76% (setenta e seis por cento) nas saídas tributadas à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), de 1o de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2012;
- c) 72% (setenta e dois por cento) nas saídas tributadas à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), a partir de 1o de janeiro de 2013;
- d) 58,33% (cinquenta e oito inteiros e trinta e três centésimos por cento) nas saídas tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), até 31 de dezembro de 2011;
- e) 50% (cinquenta por cento) nas saídas tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), de 1o de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2012;
- f) 41,66% (quarenta e um inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) nas saídas tributadas à alíquota de 12% (doze por cento), a partir de 1o de janeiro de 2013.

Desta forma, as alíquotas para a venda do vinho em Santa Catarina é de 3% (três por cento) aos estabelecimentos que utilizam o crédito presumido de ICMS, sendo que somente os produtores com o pedido autorizado pela FAPESC poderão se beneficiando regimento de crédito presumido do ICMS. Portanto, fica necessária a contribuição ao FAPESC, onde relata RICMS-SC/01:

Segundo o que consta no RICMS-SC/01, Anexo 2, art. 21, § 16, inciso I, alínea “b”, a utilização do crédito presumido previsto no inciso X do artigo 21 do Anexo 2 do RICMS-SC/01, mencionado no item 2.1 acima, fica condicionada a que o estabelecimento fabricante de vinho contribua, mensalmente, para a Fundação de Apoio à Pesquisa Científica e Tecnológica do Estado de Santa Catarina - FAPESC, com valor não inferior ao correspondente a 1% (um por cento) do faturamento obtido com a comercialização dos produtos incentivados, que investirá igual valor na pesquisa, no aperfeiçoamento da produção e no desenvolvimento de novos produtos, de acordo com decisão tomada com a participação das entidades representativas do setor, através da Câmara Setorial de Uva e Vinho do Conselho Estadual de Desenvolvimento Rural – Cede rural, ligada à Secretaria de Estado da Agricultura e Desenvolvimento Rural.

Os impostos federais, PIS e COFINS para os optantes do lucro presumido, são de recolhimento trimestral, suas alíquotas são definidas conforme o art. 52 da IN SRF nº 247/2002, sendo elas, 0,65%(zero vírgula sessenta e cinco por cento) para o PIS, e 3% (três por cento) ao COFINS. Para o cálculo utiliza-se como base de cálculo a receita bruta total do período.

No que se refere ao IPI, o vinho classifica-se na posição 22.04, assim, utiliza-se a Tabela 1 com as classes e alíquotas do IPI, sendo que cabe à Receita Federal enquadrar cada produtor à uma classe. Conhecendo-se o valor do

IPI, incide-se a cada unidade do produto vendido.

Sobre a utilização da tabela de classes, NC 22-2 da TIPI relata:

nos termos do disposto no art. 1º da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, com suas posteriores alterações, as saídas dos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial dos produtos classificados nas posições 22.04, 22.05, 2206.00 e 22.08, ficam sujeitos ao imposto de acordo com a seguinte distribuição por classes.

Tabela 1 – Tabela de classes TIPI

CLASSES	IPI R\$	CLASSES	IPI R\$	CLASSES	IPI R\$
A	0,14	I	0,61	Q	2,90
B	0,16	J	0,73	R	3,56
C	0,18	K	0,88	S	4,34
D	0,23	L	1,08	T	5,29
E	0,30	M	1,31	U	6,46
F	0,34	N	1,64	V	7,88
G	0,39	O	1,95	X	9,59
H	0,49	P	2,39	Y	11,70
				Z	17,39

Fonte: TIPI

Aos impostos federais incidentes sobre o lucro presumido, sendo eles IRPJ e CSLL, com pagamento trimestral, para sua apuração utilizam-se bases de cálculo para após aplicar a alíquota referente a cada tributo. Sendo a base de cálculo para o IPRJ conforme Lei 9.249/1995, art. 15 “[...] será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento)”. Incidindo sobre a base de cálculo segundo a Lei 9.249/1995, Art. 3 “[...] será pago sobre a base de cálculo presumida, à alíquota de 15%”. No que tange a base de calculo do CSLL, conforme o IN SRF nº 390/ 2004, Art. 88, I, “a base de cálculo da CSLL será de 12% (doze por cento) da receita bruta auferida no período de apuração”. Aplicando-se após a alíquota segundo IN SRF nº 390/ 2004, Art. 31 “A CSLL devida será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento)”. Sendo assim, a taxa nominal do IRPJ é de 15% (quinze por cento) e a efetiva de 1,2% (um vírgula dois por cento), e a CSLL, sua taxa nominal é de 9% (nove por cento) e a efetiva de 1,08% (um vírgula zero oito por cento) para o calculo do imposto sobre o lucro presumido.

3 ESTUDO DE CASO

Neste capítulo, apresenta-se o estudo de caso, que aconteceu no município de Urussanga/SC, em uma cantina de produção artesanal de vinho. A produção do vinho Goethe na cantina conta com uma única mão de obra, a do proprietário, um produtor experiente no ramo com uma longa atuação na produção de vinho Goethe na região.

3.1 O PRODUTOR

A produção do artesanal do vinho Goethe é realizada por uma única mão de obra, esta caracterizada por um produtor residente no interior do município de Urussanga/SC, o vinho vem sendo produzido conforme o processo de elaboração que foi transmitido pelas gerações anteriores. Como fonte de renda o produtor em estudo possui outras atividades econômicas ligadas à agropecuária, porém de pequena escala, algumas consideradas de subsistência, sendo assim a produção artesanal do vinho Goethe é a maior fonte de renda do produtor.

3.2 A UVA GOETHE

Segundo Arcari e Mariot (2010), a uva Goethe é originária dos Estados Unidos da América, sendo o resultado de um cruzamento de videiras européias com americanas, sendo o primeiro resultado realizado por Edward Stanniford Roger, em Salem no Estado de Massachussets nos Estados Unidos da América. Roger batizava seus experimentos híbridos com nomes de pessoas que se destacaram por realizações científicas e literárias, sendo que nomeou a nova qualidade com o nome Goethe em homenagem ao poeta alemão Johann Wolfgang Von Goethe.

A uva Goethe foi importada dos EUA e introduzida no Brasil no final do século XIX pelo imigrante italiano Benedito Marengo, sendo cultivada no Estado de São Paulo. No início do século XX, Giuseppe Caruso Mac Donald, que tinha forte relação com a vitivinicultura, em suas viagens conheceu esta qualidade de uva e a introduziu em Urussanga, Santa Catarina difundindo-a entre os colonos italianos.

A videira Goethe teve uma ótima adaptação e aceitação no cultivo em Urussanga devido a sua adaptação e vigor ao verão quente da região. Atualmente

vem sendo explorada comercialmente na região de Urussanga, onde nas décadas de 1920 até 1960 obteve fama e aceitação do vinho branco em todo o país, recebendo premiações nacionais e internacionais.

Arcari e Mariot (2010) relatam, ainda, que o cultivo comercial da uva Goethe também ocorre no município de Jaguari, no Estado do Rio Grande do Sul, também encontrada em pequenos vinhedos e como plantas isoladas dentro dos vinhedos de toda Serra Gaúcha, e nas tradicionais regiões produtoras do Paraná, São Paulo e Minas Gerais. A Goethe é também conhecida como Mendoza, Gota de Ouro, Martha Rosa, Uva Tolda, Uva Polenta, sendo frequentemente confundida em diversas regiões com outras qualidades de uva, e comercializadas como sendo Goethe.

A Figura abaixo ilustra a videira com cachos de uva Goethe.

Figura 1 –Uva Goethe



Fonte: PROGOETHE Disponível em <<http://www.progoethe.com.br/igp.html>>

A uva Goethe apresenta a coloração vermelha esverdeada, sendo uma videira forte, com produtividade variável e com facilidade de adaptação a diferentes tipos de solo sendo recomendada a regiões mais quentes. A Figura 2 ilustra os aspectos visuais do vinho Goethe.

Figura 2 – Vinho Goethe



Fonte: PROGOETHE Disponível em <<http://www.progoethe.com.br/igp.html>>

3.3 A ASSOCIAÇÃO PROGOETHE

Conforme a associação PROGOETHE, associação dos produtores da uva e do vinho Goethe possui o objetivo de “promover a união dos produtores da uva e do vinho Goethe estabelecendo a imagem de um produto nobre e conhecido nacional e internacionalmente” e, como missão, “promover e elevar a uva e o vinho Goethe da região de Urussanga ao status de um produto nobre - especial junto ao público consumidor”. Segundo Maestrelli (2011), a associação PROGOETHE fundou-se em seis de julho de 2005, englobando os municípios de Urussanga, Pedras Grandes, Morro da Fumaça, Cocal do Sul, Treze de Maio, Nova Veneza, Içara e Orleans, sendo associados o apoio técnico da EPAGRI, alguns produtores de uva e de vinhos artesanais, e os produtores comerciais, como a Vitivinícola Urussanga; Vinícola Mazon; Vinhos Trevisol de Urussanga/SC, Vinhos Quarezemin de Içara/SC e Vinícola IrmãosFellippe de Pedras Grandes/SC.

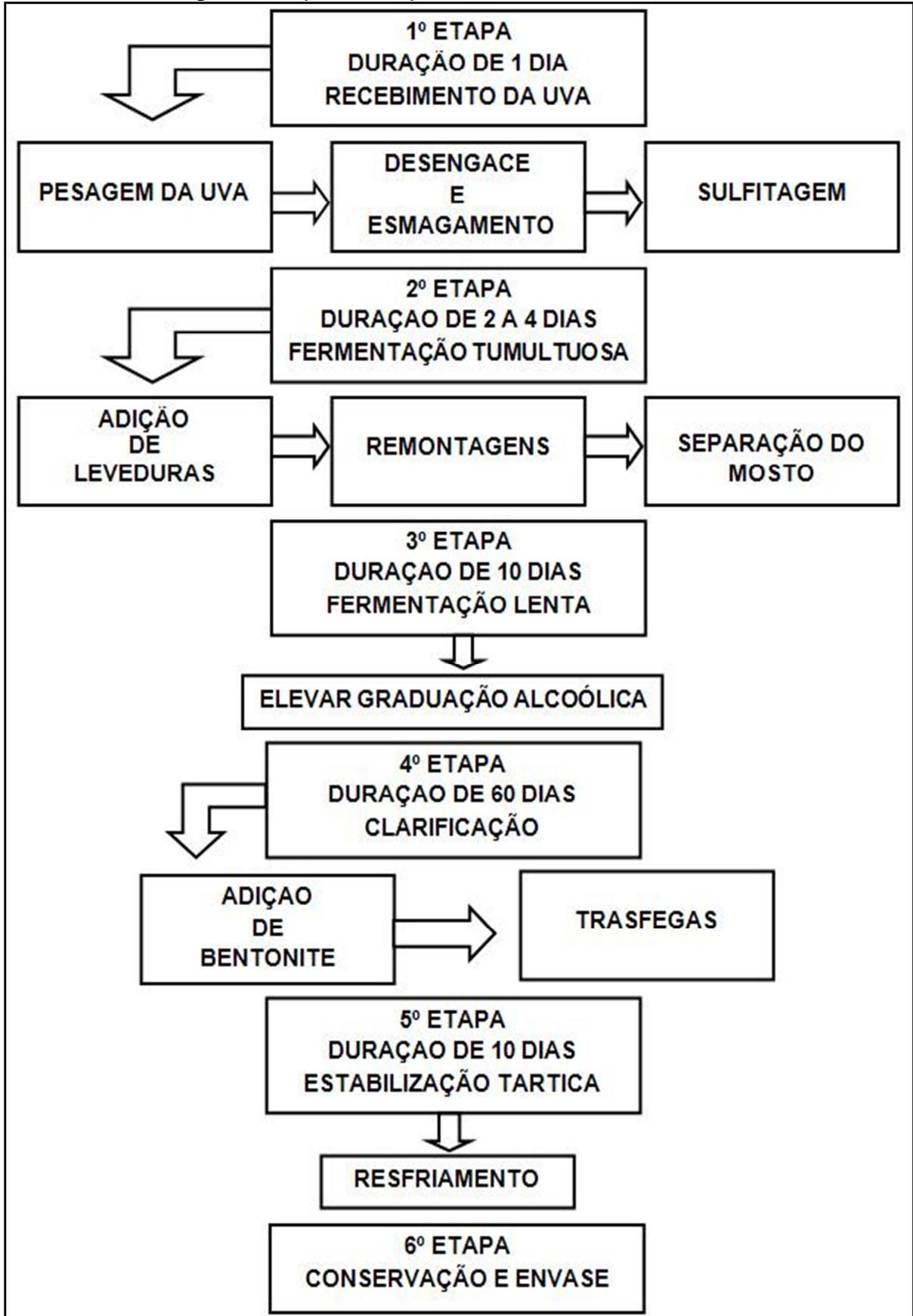
Maestrelli (2011) relata que a PROGOETHE elaborou um projeto para o reconhecimento da Indicação De Procedência Geográfica (IPG), e a Denominação De Origem (DO). Neste projeto estiveram presentes as identidades como o SEBRAE, UFSC, EPAGRI, FAPESC, prefeituras e produtores, sendo que em maio de 2006, recebe-se a aprovação do projeto Vales da Uva Goethe pela FAPESC em busca do IGP e da Denominação de Origem. Recebe-se a denominação Vale das Uvas

Goethe em 19/02/2008 aprovado na Assembleia Legislativa de Santa Catarina. Em 02/04/2008, na sessão da Câmara Municipal de Urussanga, a Associação PROGOETHE é intitulada utilidade pública municipal pela Lei n.2321. Conforme o site da referida associação, a Indicação Geográfica Protegida (IP) foi concebida no dia 04/08/2010 devido à tipicidade do vinho por causa do clima e do solo da região, além do produto possuir ligações culturais e históricas com a imigração italiana do século XIX, diferenciando-se dos demais vinhos, na qualidade e valores históricos e culturais, por possuir o selo de origem do “Vale das Uvas Goethe”.

3.4 MÉTODO DE PRODUÇÃO

As etapas do processo de produção do vinho são descritos de uma forma direta mediante a pesquisa elaborada com o produtor, sendo ilustrado conforme o Quadro7.

Quadro 7 – Fluxograma do processo produtivo



Fonte: Adaptado pelo autor.

1) Com a cantina devidamente higienizada, começa o processo de produção com o recebimento da uva sendo devidamente pesada para obter dados, tais como o rendimento após o esmagamento e para futuras correções no procedimento denominado sulfitação. Em seguida, com a utilização de máquinas, inicia-se o desengace, que consiste na separação dos bagos de uvas do engajo (cachos), assim os bagos seguem para o esmagamento liberando a polpa da película externa. Neste momento, é realizada a sulfitação, sendo esta a adição de metabissulfito de potássio que visa inibir o desenvolvimento de micro-organismos indesejáveis. Sua adição varia conforme a sanidade da uva.

2) A próxima etapa é o início da fermentação denominada como “tumultuosa”, com duração aproximada de dois a quatro dias, sendo o encaminhamento do mosto de uva esmagada e sulfitado para fermentação em tanques, onde ocorre a adição de leveduras, essas responsáveis para ajudar na transformação dos açúcares em álcool e gás carbônico. Logo, é feita a remontagem, que consiste na transmissão do líquido da parte inferior para a parte superior, onde estão as cascas que foram empurradas na liberação do CO². Essa etapa visa favorecer a multiplicação das leveduras. Após a remontagem, dá-se início à separação do mosto, processo que retira líquido do contato com o bagaço. O tempo exato deste processo leva em conta a qualidade do vinho, pois quanto mais tempo o bagaço permanecer com o líquido, maior será o rendimento, mas a qualidade do vinho será prejudicada em termos de cor, aroma e sabor.

3) A etapa posterior é a fermentação lenta, que dura em média dez dias, após a separação do mosto, a fermentação “tumultuosa” ainda ocorre, mas diminui gradativamente. Caso a fermentação natural dos açúcares da uva não atingirem um nível aceitável, ocorre o enriquecimento com adição de sacarose (açúcar cristal), uma técnica que consiste em elevar a graduação alcoólica do vinho quantidade desejada pelo produtor. Assim, a fermentação alcoólica ocorre naturalmente.

4) Encerrada a fermentação alcoólica, ocorre a clarificação do vinho com a adição de bentonite na proporção de 1gr/L, com a finalidade de livrar do vinho partículas presentes em suspensão que poderão se oxidar e ocasionar turbidez no líquido. Logo, ocorrem as trasfegas, método que consiste em deslocar o vinho entre recipientes, visando retirar os depósitos de partículas decantadas, como vestígios de cascas; pequenas sementes e as substâncias decorrentes da clarificação.

5) A estabilização física consiste no resfriamento do vinho e dura em média 10 dias. Visa aumentar a qualidade do vinho. Nas regiões onde não ocorrem baixas temperaturas no inverno para o resfriamento natural, o resfriamento do vinho se faz com a precipitação dos sais de potássio, um dos componentes ácidos da uva. A retirada destes sais com a decantação diminui a acidez do vinho. Sem este procedimento, os sais de potássio irão aparecer posteriormente nos fundos das garrafas, mudando a aparência do vinho e agredindo o paladar do consumidor.

6) Após estas etapas, o vinho será filtrado em filtro de celulose para a retirada de possíveis sujidades invisíveis e deve ser armazenado em tanques onde será conservado a espera do envasamento para garrafas de vidro com rolhas de cortiça. O vinho somente poderá ser comercializado após um mês do envase (engarrafamento).

3.5 CUSTOS DE PRODUÇÃO

A produção do vinho Goethe acompanha a safra anual da referida uva. Nesta produção, foram utilizados 10.700 quilos de uva Goethe, resultando no final da produção a quantidade de 7.500 litros de vinho, sendo envasados em garrafas de 750 ml conforme a venda, resultando na quantidade de 10.000 unidades. Nesta safra, o produtor visou à qualidade do vinho no processo produtivo, pois a uva Goethe apresenta em sua característica um rendimento relativamente baixo em relação a outras uvas viníferas. Na produção, o rendimento poderia ser elevado na fermentação “tumultuosa”, mas comprometeria a qualidade do produto.

3.5.1 Custos Diretos

Os custos diretos de produção são demonstrados a seguir na Tabela 2. Compostos pelas matérias-primas, materiais secundários e materiais de embalagem, a uva Goethe, principal matéria-prima do vinho, sendo 10.700 quilos adquiridos de produtores da região. O metabisulfito de potássio utilizado na sulfitação, leveduras secas responsáveis pela fermentação, bentonite enológica utilizada na clarificação, açúcar cristal para elevar o teor alcoólico. O elemento filtrante de celulose, utilizado no filtro possui uma capacidade média de filtrar 5.000 litros, as garrafas de 750 ml

utilizadas foram todas adquiridas e as caixas de papelão possuem a capacidade para armazenar seis garrafas, utilizando 1.500 caixas, correspondendo ao volume de 9.000 garrafas para a venda aos médios compradores. O restante, sendo 1.000 garrafas, estima-se vender aos consumidores finais como em produções anteriores. O técnico enólogo é o responsável pelos laudos técnicos e no auxílio a produção, a mão-de-obra consiste no valor do pró-labore do produtor com os encargos embutidos.

Tabela 2 – Custos diretos de produção

CUSTOS DIRETOS DE PRODUÇÃO				
MATERIAL	UNIDADE	QUANTIDADE	CUSTO UNIT (R\$)	CUSTO TOTAL (R\$)
Uva Goethe	Kg	10.700	1,55	16.585,00
Metabissulfito de Potássio	Kg	3,5	22,00	77,00
Levedura Seca Ativa	Kg	2	150,00	300,00
Bentonite Enológica	Kg	7	8,00	56,00
Açúcar Cristal	Kg	360	1,30	468,00
Elemento Filtrante	Un.	2	320,00	640,00
Garrafas 750 ml	Un.	10.000	1,62	16.200,00
Caixas de Papelão	Un.	1.500	1,60	2.400,00
Técnico Enólogo	Meses	12	300,00	3.600,00
Mão de obra	Meses	12	1.200,00	14.400,00
TOTAL DOS CUSTOS DIRETOS				54.726,00

Fonte: Adaptado pelo autor.

Os custos das garrafas de 750 ml, de formato “bourgogne”, são representados conforme a Tabela 3 abaixo, sendo compostos pela garrafa de vidro; a rolha de cortiça aglomerada revestida com disco de cortiça natural; o rótulo e contra rótulo que identificam a marca, produtor, graduação alcoólica, registro no ministério da agricultura; a cápsula, material de plástico retrátil que envolve o gargalo da garrafa e o selo de controle de IPI.

Tabela 3 – Custos da garrafa 750 ml

CUSTO DA GARRAFA 750 ml		
MATERIAL	QUANTIDADE (UN)	VALOR UNIT. (R\$)
GarrafaBourgogne	1	0,90
Rolha	1	0,15
Rótulo	1	0,25
Selo	1	0,05
Cápsulas de Plástico	1	0,07
Contra Rótulo	1	0,20
TOTAL DO CUSTO DA GARRAFA		1,62

Fonte: Adaptado pelo autor.

3.5.2 Custos Indiretos

Os custos indiretos apresentados abaixo na Tabela 4 são referentes ao período de um ano, compostos pelo consumo de energia elétrica pelas máquinas, a água juntamente com os materiais de limpeza são usados para a higienização da cantina e das máquinas e os custos da manutenção e conservação das máquinas e recipientes de armazenagem.

Tabela 4 – Custos indiretos de produção

CUSTOS INDIRETOS DE PRODUÇÃO	
MATERIAL	CUSTO TOTAL (R\$)
Energia Elétrica	1.500,00
Água	480,00
Materiais de Limpeza	400,00
Manutenção de Máquinas	360,00
TOTAL DOS CUSTOS INDIRETOS	2.740,00

Fonte: Adaptado pelo autor.

3.5.3 Despesas

As despesas realizadas no período são apresentadas na Tabela 5, sendo os gastos como serviços prestados por um escritório contábil, os gastos referentes aos alvarás de funcionamento e os registros no Ministério da Agricultura, as despesas de transportes e frete relacionadas a vendas do produto, consistindo no gasto com frete terceirizado e próprio, onde constam os combustíveis e lubrificantes. As depreciações são relativas às máquinas e equipamentos utilizadas na produção.

Tabela 5 – Despesas

DESPESAS	
DESPESAS	TOTAL (R\$)
Escritório Contábil	3.600,00
Alvarás	500,00
Registros	400,00
Transportes	1.500,00
Depreciação	2.000,00
TOTAL DAS DESPESAS	8.000,00

Fonte: Adaptado pelo autor.

3.5.4 Custo Total da Produção

O custototal da produção do vinho Goethe é apresentado conforme a Tabela 6 abaixo.

Tabela 6 – Custo total do vinho Goethe

CUSTO TOTAL DE PRODUÇÃO	
CUSTOS	TOTAL (R\$)
Custos Diretos	54.726,00
Custos Indiretos	2.740,00
Despesas	8.000,00
TOTAL DOS CUSTOS	65.466,00
(/) PRODUÇÃO (UN.)	10.000
CUSTO UNITÁRIO	6,55

Fonte: Adaptado pelo autor.

Os custos de produção são compostos pelos já identificados anteriormente, correspondendo à R\$54.726,00 (cinquenta e quatro mil e setecentos e vinte e seis reais) aos custos diretos, R\$2.740,00 (dois mil e setecentos e quarenta reais) aos custos indiretos; as despesas do período compreendem à R\$8.000,00 (oito mil reais). Assim, com a soma destes valores obteve-se o custo total da produção, sendo o valor de R\$65.466,00 (sessenta e cinco mil e quatrocentos e sessenta e seis reais). O valor de R\$6,55 (seis reais e cinquenta e cinco centavos) corresponde ao custo unitário da garrafa do vinho Goethe, obtido com a divisão dos custos totais à quantidade de 10.000 (dez mil) garrafas produzidas no período.

3.6 VIABILIDADE DA PRODUÇÃO

Para verificar a viabilidade econômica da produção artesanal do vinho, foi necessário analisar o preço de venda praticado pelo produtor, após utilizando o DRE para verificação do lucro líquido do período, e da rentabilidade unitária de cada garrafa de vinho Goethe.

3.6.1 Preço de Venda Adotado

Para formar o preço de venda em que utilizou no período, acompanhou-se o preço praticado pelos concorrentes no mercado em que se atua. Após as análises, comparando a qualidade do produto aos demais, verificou-se que os preços médios aos consumidores finais dos vinhos artesanais de menor qualidade era de R\$6,00 (seis reais) e os vinhos de maior qualidade com preços médios de R\$15,00 (quinze reais) a garrafa.

Sabendo-se que o vinho Goethe do presente estudo possui boa imagem no que se refere à qualidade pelos seus consumidores, após as análises verificando as vendas de períodos anteriores com o atual cenário do mercado consumidor, o produtor adotou preço de venda no valor de R\$9,00 (nove reais). Visto que a produção é vendida com o mesmo preço aos médios compradores que repassaram o preço com sua margem agregada e aos consumidores finais, objetivando-se assim a completa absorção de seu produto pelo mercado, como ocorrido em produções anteriores.

3.6.2 Viabilidade Econômica

Para a verificação da viabilidade econômica da produção do vinho Goethe, foi utilizado o DRE como demonstrativo contábil, conforme a Tabela 7. Sendo considerada a venda total das 10.000 garrafas produzidas, e do valor unitário de R\$9,00 (nove reais) à unidade, obteve-se a receita bruta de vendas no valor de R\$90.000,00 (noventa mil reais), deduzidos dos impostos sobre a venda (R\$15.685,00). Conforme a Tabela 8, resultou-se na receita líquida de R\$74.315,00 (setenta e quatro mil, trezentos e quinze reais), subtraindo os custos da produção vendida (R\$57.466,00) equivalente aos custos diretos e indiretos, obtém-se o lucro

bruto (R\$ 16.849,00), este diminuindo as despesas de R\$8.000,00 (oito mil reais), resulta no lucro operacional de R\$ 8.849,00 (oito mil, oitocentos e quarenta e nove reais). Deste são deduzidos os impostos sobre o lucro presumido (R\$ 2.052,00), conforme a Tabela 9. Sendo assim, no período analisado, o resultado do exercício obteve um lucro líquido de R\$6.797,00 (seis mil, setecentos e noventa e sete reais).

Tabela 7 – DRE

<i>Demonstrativo Do Resultado Do Exercício - DRE</i>	
RECEITA BRUTA DE VENDAS	90.000,00
(+) Receita de Vendas	90.000,00
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	15.685,00
(-) Impostos sobre venda	15.685,00
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	74.315,00
(-) Custo Produção Vendida	57.466,00
LUCRO BRUTO	16.849,00
(-) Despesas	8.000,00
LUCRO OPERACIONAL	8.849,00
(-) IRPJ e CSLL	2.052,00
LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	6.797,00

Fonte: Adaptado pelo autor.

Os impostos incidentes sobre a venda são apresentados conforme a Tabela 8, sendo estes compostos pelo ICMS, onde o produtor utiliza-se do crédito presumido. Deste modo, a alíquota definida é de 3% (três por cento) incidente nas vendas realizadas. O COFINS e o PIS são tributados pelo regime presumido, sendo a base de cálculo a receita bruta de vendas; no IPI, o produtor foi enquadrado na classe “K” da tabela TIPI, incidindo R\$0,88 (oitenta e oito centavos) por unidade vendida, e a contribuição a FAPESC de 1% (um por cento) sobre a receita bruta, devido o produtor optar pelo crédito presumido de ICMS.

Tabela 8 – Impostos sobre venda

<i>IMPOSTOS SOBRE VENDA</i>		
IMPOSTOS	ALÍQUOTA	VALOR (R\$)
ICMS	3%	2.700,00
COFINS	3%	585,00
PIS	0,65%	2.700,00
IPI	0,88	8.800,00
FAPESC	1%	900,00
TOTAL DOS IMPOSTOS		15.685,00

Fonte: Adaptado pelo autor.

Os impostos referentes ao lucro do exercício são apresentados conforme a Tabela 9. Compostos pelo IRPJ e CSLL tributados pelo regime presumido, para o cálculo do IRPJ aplica-se 8% (oito por cento) sobre a receita bruta, resultando na base de cálculo (R\$7.200,00), incidindo a alíquota de 15% (quinze por cento) resultando no imposto devido de R\$1.080,00 (mil e oitenta reais). Para obter o valor da CSLL, encontra-se a base de cálculo aplicando-se 12% (doze por cento) ao valor da receita bruta, resultando em R\$10.800,00 (dez mil e oitocentos reais). Desta incide a alíquota de 9% (nove por cento), obtendo o valor de R\$972,00 (novecentos e setenta e dois reais), sendo a soma dos impostos sobre o lucro o valor de R\$2.052,00 (dois mil e cinquenta e dois reais).

Tabela 9 – Impostos sobre lucro presumido

IMPOSTOS SOBRE LUCRO PRESUMIDO			
IMPOSTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR (R\$)
IRPJ	7.200,00	15%	1.080,00
CSLL	10.800,00	9%	972,00
TOTAL DOS IMPOSTOS			2.052,00

Fonte: Adaptado pelo autor.

3.6.3 Margem de Contribuição

A margem de contribuição, conforme a Tabela 10, foi apurada utilizando-se o total das receitas líquida de impostos (R\$ 74.315,00) subtraindo os custos variáveis (R\$ 51.126,00), estes compreendidos pela uva Goethe; metabissulfito de potássio; levedura seca ativa; bentonite enológica; açúcar cristal; elemento filtrante; garrafas, as caixas de papelão e a mão de obra do produtor, que se renunera conforme a sua produção. Assim, dessa forma a margem de contribuição totalizou o valor de R\$ 23.189,00 (vinte e três mil, cento e oitenta e nove reais) divididos pela quantidade unitária produzida. Com o total de 10.000 garrafas produzidas, obteve-se a margem de contribuição unitária no valor de R\$ 2,32 (dois reais e trinta e dois centavos).

Deste modo, pode-se verificar que cada garrafa produzida contribui com R\$ 2,48 (dois reais e quarenta e oito centavos) para o pagamento dos custos fixos e na formação do lucro.

Tabela 10 – Margem de contribuição

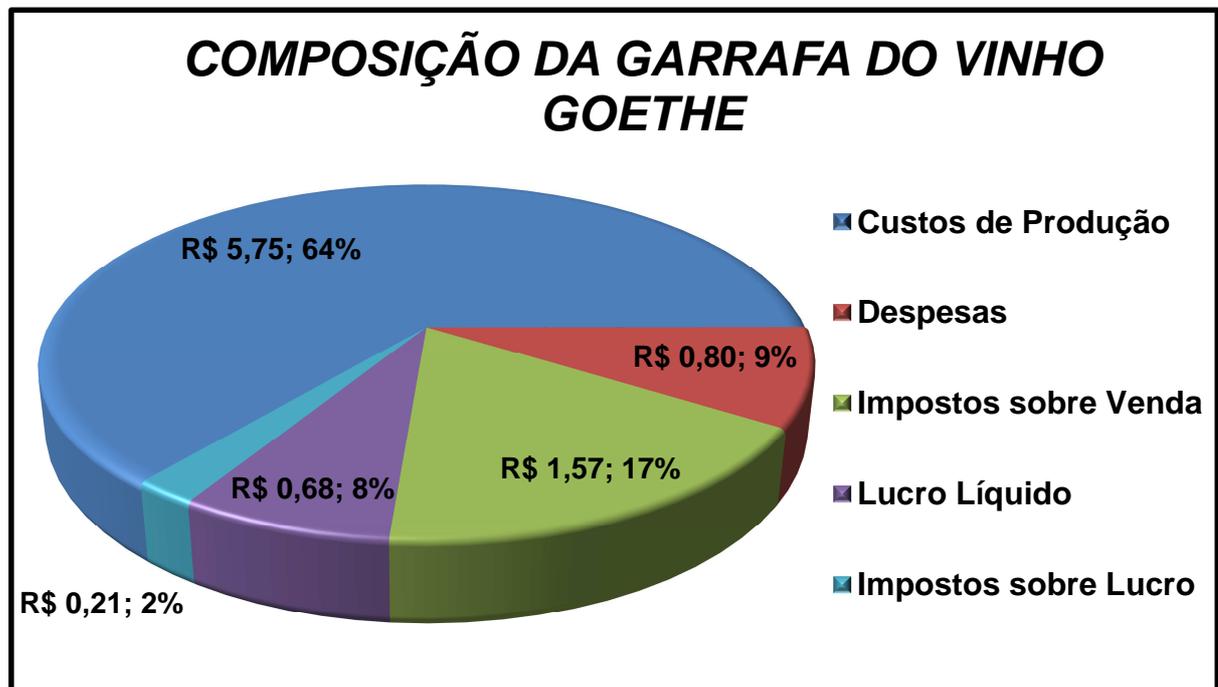
MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	
Receita Líquida	R\$ 74.315,00
(-) Custos Variáveis	R\$ 51.126,00
(=) Margem de Contribuição	R\$ 23.189,00
(/) Produção Total (Un.)	10.000
(=) Margem de Contribuição Unitária	R\$ 2,32

Fonte: Adaptado pelo autor.

3.6.4 Composição da Garrafa do Vinho Goethe

O valor final da garrafa do vinho Goethe pode ser separado pelos itens que a compõem, sendo estes os custos de produção, despesas, impostos sobre a venda, impostos sobre o lucro e o lucro líquido. O Gráfico 5 ilustra o valor da fração de cada item, estes obtidos a partir da divisão total pela quantidade de garrafas produzidas. Assim, a garrafa de vinho Goethe sendo vendida à R\$ 9,00 (nove reais) é composta por R\$ 5,75 (64%) de custos de produção, R\$ 0,80 (9%) de despesas, R\$ 1,57 (17%) são os impostos sobre a venda, R\$ 0,21 (2%) de impostos sobre o lucro e R\$ 0,68 (8%) correspondente ao lucro líquido.

Gráfico 5 – Composição da garrafa do vinho Goethe



Fonte: Adaptado pelo autor.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com este estudo evidenciou-se a viabilidade econômica do vinho Goethe no município de Urussanga por meio do estudo realizado numa Cantina Artesanal de produção de vinhos. Foi possível conciliar a parte teórica - acadêmica de custos, formação de preço de venda com a vivência prática no dia-a-dia desse produtor.

A contabilidade de custos é uma das especialidades do profissional Contador, cabendo a este profissional atuar de forma clara e precisa na evidenciação dos custos e, assim transmitir aos interessados segurança na formação de preços com a consequente apreciação acerca da viabilidade econômica do objeto em estudo, neste caso, vinho Goethe.

Durante as pesquisas verificou-se a deficiência de materiais relativos a dados sobre o panorama do vinho no estado de Santa Catarina, referentes às estatísticas sobre as tendências do mercado, produção e prospectiva do vinho.

Com um resultado positivo apurado, sendo este o lucro líquido no DRE, verificou-se a viabilidade econômica da produção do vinho Goethe artesanal. Sendo assim uma atividade que traz retorno aos produtores e cabe a este verificar a atratividade do empreendimento. Na realização deste estudo, procurou-se formular um material de apoio aos produtores de vinho, e uma literatura complementar aos interessados em iniciar esta atividade. Vendo também a possibilidade do crescimento dos produtores, a ampliação da gama de produtos, sendo a elaboração de espumantes.

Portanto, o objetivo deste estudo foi alcançado, evidenciando mais um nicho de mercado de trabalho para o contador ainda não totalmente explorado que é o estudo de viabilidade econômica, e que pode ser mais uma fonte de renda.

É de se destacar sobre a necessidade de estudar, conhecer e construir o conhecimento. No entanto, resta claro que o assunto exposto no presente estudo possibilita novas pesquisas, não encerrando o tema neste momento.

REFERÊNCIAS

ALVES, Magda. **Como escrever teses e monografias: um roteiro passo a passo.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

Arcari, Stevan Grützmann ;Mariot, Edson João, cap. 1 **Origem e Difusão da Uva Goethe in:** “Della Bruna, Emilio (coord.). O cultivo da uva Goethe, Urussanga 2010 (no prelo)

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 3. ed.ampl. e atual São Paulo: Atlas, 2006.

BOMFIM, Eunir de Amorim; PASSARELLI, João. **Custos e formação de preços.** 4. ed São Paulo: Thomson, 2006.

BRAGA, Hugo Rocha. **Demonstrações contábeis: estrutura, análise e interpretação.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços: com aplicações na calculadora HP 12C e excel.** 3.ed São Paulo: Atlas, 2004.

BRUNI, Adriano Leal. **A administração de custos, preços e lucros: com aplicações na HP12C e Excel.** 3. ed São Paulo: Atlas, 2008.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de contabilidade de custos.** 3. ed São Paulo: Atlas, 2004.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica.** 6. ed São Paulo: Prentice Hall, 2007.

DUBOIS, Alexy; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e instrumentos: abordagem do capital de giro e da margem de competitividade.** São Paulo: Atlas, 2006.

DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática.** 5. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2003.

FERREIRA, José AntonioStark. **Contabilidade de custos.**São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 4.ed São Paulo: Atlas, 2002.

MAESTRELLI, Sérgio Roberto. **Do parreiral à taça: o vinho através da história.** Urussanga: Epagri, 2011.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos.** 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos.** São Paulo: Makron Books, 2002.

MORANTE, Antonio Salvador. **Análise das demonstrações financeiras:** aspectos contábeis das demonstrações de resultado e do balanço patrimonial. São Paulo: Atlas, 2007.

NASCIMENTO, Jonilton Mendes do. **Custos:** planejamento, controle e gestão na economia globalizada. 2.ed São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JUNIOR, José Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PROGOETHE. **Histórico.** Disponível em:
<<http://progoethe.com.br/historico.html>> Acesso em: 10 abr. 2012

RECEITA FEDERAL. **Impostos sobre a Renda PJ.** Disponível em:
<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LegisAssunto/ImpSobRenPJ.htm>>
Acesso em: 10 jun. 2012

REIS, Arnaldo Carlos de Rezende. **Demonstrações contábeis:** estrutura e análise. São Paulo: Ed. Saraiva, 2003.

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. **Legislação Tributária.** Disponível em:
<http://200.19.215.13/legtrib_internet/HTML/REGULAMENTOS/ICMS/RICMS_01_02.htm> Acesso em: 18 mai. 2012

SCHMIDT, Paulo; MARTINS, Marco Antonio. **Fundamentos de análise das demonstrações contábeis.** São Paulo: Atlas, 2006.

WERNKE, Rodney. **Gestão de custos:** uma abordagem prática. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

ANEXO(S)

ANEXO A – Mapa região Vales da Uva Goethe



PROGOETHE

Associação dos Produtores de Uva e do Vinho Goethe
 Antiga Estação Ferroviária - Rua Dona Lúcia Delfino da Rosa, 150
 Bairro da Estação - Urussanga - Santa Catarina - Fone: 055 48 3465 6238
 www.progoethe.com.br - E-mail: contato@progoethe.com.br

Apoio:

ANEXO B – Folder Frente



PRO
GOETHE

Localização

Na região sul de Santa Catarina, abrangendo os municípios de Urussanga, Pedras Grandes e Morro da Fumaca, localizam-se os Vales da Uva Goethe. São os Vales dos Rios Urussanga e Tubarão que nascem nas encostas da Serra Geral e desembocam no litoral sul do Estado.



História

Os colonizadores italianos provenientes do norte da Itália, introduziram na segunda metade do século XIX no sul do Brasil sua cultura, buscando afinidades no clima e solo para adaptar seus conhecimentos. A fim de proporcionar a produção de vinhos de qualidade na região, o representante consular, Dr Giuseppe Caruso Mac Donald apresentou a estes imigrantes a uva Goethe.

Descendente da família das Moscatéis, a uva Goethe foi selecionada pelo ampeólogo norte-americano Edward Staniford Roger em 1851. O nome Goethe, foi-lhe atribuído em homenagem ao poeta alemão Johann Wolfgang Von Goethe (1749-1832), o qual afirmava que a vida era muito curta para se consumir vinhos ruins.



VALES DA UVA GOETHE
REGIÃO DE URUSSANGA - SC - BRASIL

Indicação de procedência



ASSOCIAÇÃO DOS PRODUTORES
DE UVA E DO VINHO GOETHE
Fone: (48) 3465 1693 | www.valesdauvagoethe.com.br
progoethe@valesdauvagoethe.com.br
Urussanga | Santa Catarina | Brasil

ANEXO C – Folder Verso

Uva e Vinho Goethe

“Entre os vinhos brancos brasileiros mostra-se os da uva Goethe, uma descendente da família dos Moscatéis, com delicado perfume de flores, lichia e toques de uva passa, resultando boca agradável e persistente.” Afirma o jornalista e somelier Sérgio Inglez de Souza, autor de diversos livros sobre vinhos.

As primeiras parreiras desta uva, surgiram em Urussanga, em torno da primeira década do século XX. Seu vinho foi muito valorizado pela região, sendo consumido nas décadas de 40 a 60 daquele século em Laguna e Florianópolis (SC), Rio de Janeiro (capital: no Copacabana Palace e no Palácio do Catete) e Salvador (BA). As marcas da época participavam de exposições de âmbito nacional e internacional e receberam prêmios significativos.



Roteiro de enoturismo pelos vales da uva goethe na região de urussanga

VALES DA UVA E DO VINHO GOETHE é um roteiro enoturístico, que leva o visitante ao encontro das manifestações étnicas do imigrante italiano na região de Urussanga, SC.

Os Vales dos Rios Urussanga e Tubarão, duas das principais bacias hidrográficas do sul de Santa Catarina, foram ocupados por imigrantes italianos no século XIX e apresentam até hoje as marcas desta cultura com a produção de uvas e vinhos entre outros processos produtivos tradicionais. Neste ambiente é possível participar dos valores históricos do colonizador, a partir da vivência entre suas casas de pedra centenárias, hábitos alimentares e acolhida hospitaleira.



MAIORES INFORMAÇÕES

Prefeitura Municipal de Urussanga - DEPLAN

Fone: (48) 3465.1188 ou 3465.1500

Conselho Municipal de Turismo de Urussanga

Fone: (48) 9921.9616 ou 9978.2380

LUIGI TUR, Ag. de Viagens e Turismo Ltda. EMBRATUR.
SC.10.02.996.990/0001-95 - Email: luigitur@luigitur.com.br,
Fone: (48) 3465.1485 - 3465.1474 - www.luigitur.com.br

Propositora

A Associação PROGOETHE: Produtores da Uva e do Vinho Goethe da Região de Urussanga é a idealizadora e promotora do roteiro. Com sede no município de Urussanga, conta com a assessoria técnica do SEBRAE/SC, da EPAGRI e da Universidade Federal de SC para realização das pesquisas na busca do IGP dos vinhos Goethe (Indicação Geográfica de Procedência).

PRODUTORES ASSOCIADOS PROGOETHE

Produtor de Uva e/ou Vinho Goethe	Localização	Turismo
Antônio Canollier	Palmeira Alta, Urussanga	
João Pignatelli	Linha Rio Maior, Urussanga	Visitas programadas
Jacomo Mazzucco	Rio Maior, Urussanga	Cuiosque de produtos coloniais
Estação Experimental EPAGRI	Estação, Urussanga	Visitas técnico-científicas
Vitivinícola Urussanga	Centro, Urussanga	Visitas programadas
Haroldo Bez Batti	De Brida, Urussanga	
Olimpio De Villa	Centro, Urussanga	
Gilmar Maccari	Rio América Baixo, Urussanga	
Vinhos Trevisol	Rio Caeté, Urussanga	Visitas programadas
Vinícola Mazon	São Pedro, Urussanga	Visitas programadas, restaurante e pousada
Rodolfo Della Brunna	São Pedro, Urussanga	
Moacir Possamai	São Pedro, Urussanga	
Dary Quarezemin	Azambuja, Pedras Grandes	
Vinhos Felipe	Azambuja, Pedras Grandes	Visitas programadas
Márcio Scremin	São João de Azambuja, Pedras Grandes	Visitas programadas
Villa Stazzone	Estação Cocal, Morro da Fumaça	
Rafael Sorato	Estação Cocal, Morro da Fumaça	
Vinhos Quarezemin	Içara	
Casa do Vinho	Criúma	Comércio de vinhos
Borgo Gava	São Bento Baixo, Nova Veneza	Visitas programadas e restaurante

Roteiro de um dia

Para meio dia - optar por duas vinícolas

- Visita a Igreja Matriz de Urussanga com observação da Arte Sacra, destaque a réplica da Pietá vinda da Itália;
- Visita ao Museu da Vinícola Irmãos Cadorin (1918) com visão da Antiga Vinícola Caruso Mac Donald (1913);
- Passeio pelos Vales nos Caminhos da Imigração Italiana: Vinícola Felipe em Azambuja, Vinícola Mazon em São Pedro – visita aos antigos parreirais das uvas goethe, noções de degustação de vinhos e produtos coloniais;
- Vitivinícola Urussanga: visita com degustação dos vinhos e espumante Goethe;
- Refeições italianas com pratos harmonizados com o vinho goethe: Almoço no Restaurante Pirago ou na Vinícola Mazon, Café colonial no Vale do Rio Maior.



ANEXO D – Fases da Uva Goethe

Fases de desenvolvimento da uva goethe



Outono



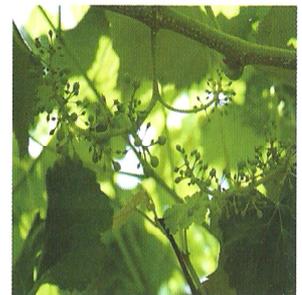
Inverno



Inverno



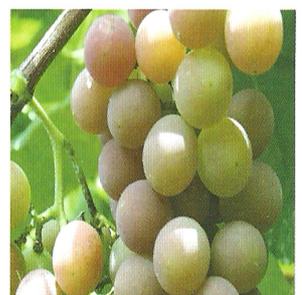
Primavera



Primavera



Primavera



Verão