

## **Custos, Lucratividade e Sustentabilidade Econômica na Produção de Uvas em uma Propriedade Rural de Nova Roma do Sul/RS**

**Aluno(a): Vitor Araldi Bortolini**  
**Orientador no TCC II: Prof. Dr. Alex Eckert**  
**Orientadora no TCC I: Prof. Dra. Marlei Salete Mecca**  
**Semestre: 2022-4**

### **Resumo**

A produção de uvas é um grande expoente para o desenvolvimento econômico do Brasil, e o Rio Grande do Sul, na qualidade de maior produtor nacional, se destaca na elaboração de espumantes, sucos e vinhos para todo País. Neste cenário, a tradição dos imigrantes italianos se difundiu especialmente na Serra Gaúcha, fortalecendo, também, a Sustentabilidade Econômica de toda região localizada em seu entorno. Na conjunção em questão, a Contabilidade Rural procura contribuir com os produtores rurais, de modo que, a partir da identificação dos custos e despesas, sejam apresentados os resultados da safra, bem como informações relevantes para a tomada de decisões gerenciais. Em vista disso, o objetivo principal da pesquisa foi identificar os custos totais e comparar a rentabilidade e Sustentabilidade Econômica de variedades de uvas, a fim de indicar qual é a mais rentável de uma propriedade situada em Nova Roma do Sul (RS). No que tange o delineamento da pesquisa, elaborou-se um estudo de caso que contou com a coleta de dados diretamente com o produtor rural. Já em relação aos objetivos, a pesquisa classifica-se como descritiva, sendo que o estudo de caso teve abordagem qualitativa. Através dos resultados, apurou-se que o Merlot foi a variedade mais rentável entre as analisadas, viabilizando a ampliação do cultivo da mesma, na propriedade. Além disso, ficou evidenciado na pesquisa que todas as variedades alcançaram o ponto de equilíbrio contábil, de tal forma que proporcionaram lucro ao produtor, atendendo as expectativas do mesmo e concluindo a safra com êxito.

**Palavras-chave:** Produção de uvas, Sustentabilidade Econômica, Contabilidade Rural, Rentabilidade.

### **1 Introdução**

A vitivinicultura tem um papel importante no desenvolvimento econômico de municípios do interior do Brasil, fortalecendo o turismo e a gastronomia, bem como, promovendo a geração de empregos em estabelecimentos do setor viticultor. Cabe ressaltar, que o Brasil, atualmente, é responsável por 1,9% da produção mundial com 1.435.596 toneladas, de acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2020), enquanto que o Rio Grande do Sul é o maior produtor nacional, com 51,22% do volume total.

Para alcançar o lugar mais alto do pódio, segundo o Museu Etnográfico da Colônia Maciel (2022), o Rio Grande do Sul contou com a colaboração e dedicação dos imigrantes italianos que alavancaram a produção a partir de 1875, instalando-se inicialmente nos Campos dos Bugres, atualmente Caxias do Sul. Sendo a região em que se instalaram em maior concentração, a Serra Gaúcha rapidamente ganhou destaque no cultivo da videira e se desenvolveu com base na herança do árduo trabalho que perdura por gerações.

No município de Nova Roma do Sul, a atividade também obteve relevância considerável, afinal a grande maioria dos produtores enxerga no cultivo da videira uma

oportunidade para sustento da sua família, visto que o clima é favorável para o desenvolvimento da uva. Ademais, o solo também proporciona melhores condições para o plantio, pois na região, de acordo com Martinez (2017), o mesmo é basáltico e possui um baixo teor de nutrientes, de modo que, as raízes das videiras precisem buscar os nutrientes em locais mais fundos, influenciando assim no sabor e qualidade da uva.

Além do solo, é necessário que seja realizada uma análise e controle dos custos da produção, visto que alguns deles podem impactar no resultado de maneira considerável, e por vezes, não estar no radar do produtor. Dutra (2017) define como custo a parcela do gasto que é aplicada na produção ou em qualquer outra função de custo, gasto esse desembolsado ou não. No que diz respeito aos custos na produção de uvas, deve-se considerar os custos fixos e variáveis, tais como: Mão de obra, insumos, valor do seguro agrícola, manutenção do maquinário, entre outros.

Dessa forma, Martins (2018, p. 6) considera que “o conhecimento dos custos é vital para saber se, dado o preço, o produto é rentável; ou, se não rentável, se é possível reduzi-los”. Ao adotar um controle dos custos, o produtor consegue identificar os gargalos que estão impactando a sua lucratividade e, com base nisso, estar respaldado para tomar a melhor decisão. No momento que essa questão não é tratada com a devida importância, o resultado tende a ser maquiado, de tal modo que, as consequências possam estar atreladas a não continuação da produção.

Em relação ao tema da pesquisa, será considerada a análise dos custos e lucratividade na produção de uvas em uma propriedade rural de Nova Roma do Sul/RS, com o intuito de responder a seguinte questão: como o reconhecimento dos custos na produção de uvas, pode amparar as decisões do produtor rural para identificar qual variedade apresenta maior lucratividade e sustentabilidade econômica?

Para atender o questionamento, definiu-se como objetivo principal da pesquisa a identificação dos custos totais da produção de uvas de variedades distintas, em uma propriedade situada em Nova Roma do Sul (RS).

A grande maioria dos produtores rurais não possui um controle em relação aos custos da produção, e nesse contexto, incluem-se os produtores de uva, o que pode gerar resultados abaixo da expectativa. Cabe ressaltar que no setor viticultor, os produtores, no geral, possuem vasta experiência no assunto por se tratar do negócio familiar que já perdura por algumas gerações, e com isso, seguem um determinado padrão que lhes proporciona resultados, a princípio, satisfatórios.

No entanto, por vezes, os produtores não dispõem de condição técnica para elaborar um controle de custos e análise da rentabilidade adequado. Tendo isso em vista, o trabalho se justifica pois o enfoque é identificar as rentabilidades dos cultivos de uva, proporcionando uma busca pela maior lucratividade, servindo como alicerce para um tema de grande importância na região da Serra Gaúcha.

Como é de conhecimento geral, a Serra Gaúcha possui raízes já estabelecidas no que diz respeito à produção de uvas, oportunizando assim, a utilização dos conceitos de custos em um caso prático. Portanto, o estudo justifica-se no contexto acadêmico, uma vez que, abordará um assunto de alta relevância na conjuntura social e econômica do estado do Rio Grande Sul.

## **2 Referencial Teórico**

### **2.1 Sustentabilidade**

O *WWF (World Wide Fund For Nature)*, criado em 1996, afirma que o conceito de Sustentabilidade surgiu na Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, criada pelas Nações Unidas a fim de harmonizar o desenvolvimento econômico e a conservação ambiental. Com isso, definiu-se a Sustentabilidade como a capacidade de suprir a geração atual e atender as necessidades das futuras gerações.

De maneira geral, a Sustentabilidade possui três pilares e para ser alcançada, eles precisam estar totalmente integrados como pode ser visto na Figura 1 (STEIN et al., 2019).

Figura 1 – O Tripé da Sustentabilidade



Fonte: Manuel Carlos Nogueira, (2019).

Para Stein et al. (2019, p 12-13), os pilares da sustentabilidade são definidos como:

**Social:** refere-se ao capital humano de um empreendimento, comunidade ou sociedade como um todo. Além de salários justos e adequação à legislação trabalhista, é preciso pensar em outros aspectos, como o bem-estar dos funcionários, propiciando, por exemplo, um ambiente de trabalho agradável e boas condições de saúde para o trabalhador e sua família. Além disso, é imprescindível levar em conta como a atividade econômica afeta as comunidades ao redor.

**Ambiental:** relaciona-se ao capital natural de um empreendimento ou sociedade. A princípio, praticamente toda atividade econômica tem impacto ambiental negativo. Nesse aspecto, a empresa ou a sociedade deve pensar nas formas de amenizar esses impactos e compensar o que não é possível amenizar. Além disso, deve ser levada em conta a adequação à legislação ambiental.

**Econômica:** neste pilar são analisados os temas ligados à produção, distribuição e consumo de bens e serviços, sempre levando em consideração os dois aspectos anteriores.

Philippi Jr. et al. (2016) acrescenta ainda que a Sustentabilidade Econômica deve possibilitar alocação e gestão mais eficientes dos recursos por meio de fluxos regulares e equilibrados do investimento público e privado, porém, para alcançar isso, é preciso superar as barreiras protecionistas dos países e organizações ao acesso à ciência e à tecnologia.

Stein et al. (2019) alerta que desenvolver e promover a Sustentabilidade não é tarefa fácil, já que costuma envolver uma briga de interesses políticos, financeiros, econômicos, sociais e principalmente ambientais entre países, organizações/empresas e grandes produtores rurais.

Segundo Batalha (2021) as principais barreiras envolvidas com a adoção de práticas de Sustentabilidade estão relacionadas com:

- Custo, onde há uma crença de que práticas sustentáveis geram maiores gastos e diminuem a competitividade.
- Não comprometimento da alta gerência (falta de cultura organizacional relativa ao tema Sustentabilidade).
- Não comprometimento dos parceiros (relutância na formação de parcerias por considerarem de difícil gerenciamento).

- Regulamentações (regulamentações ambientais e sociais muitas vezes complexas e conflitantes).
- Falta de conhecimento acerca da Sustentabilidade entre os membros das cadeias de suprimentos.
- Baixo compartilhamento de informação entre as empresas.
- Falta de métricas e padrões de comparação (ausência de medidas de desempenho em Sustentabilidade para que as firmas avaliem seu progresso com relação às mudanças adotadas).
- Falta de mecanismos de monitoramento (por vezes, as regulamentações não são seguidas por todos na cadeia de suprimentos, não havendo ainda muitos mecanismos de controle para tal).

## 2.2 Viticultura

Segundo Dall’Agnol (2022), “no Brasil, a videira foi introduzida por Martim Afonso de Souza, em 1532, na Capitania de São Vicente (São Paulo). Em 1626 o jesuíta Roque Gonzáles de Santa Cruz, introduziu a videira no Rio Grande do Sul, na região de São Nicolau. No entanto, somente em 1813, Manoel Macedo Brum produziu o primeiro vinho em solo Gaúcho, próximo a Rio Pardo”.

Rapidamente o Rio Grande do Sul se tornou o principal produtor nacional de uvas, contando com a colonização dos imigrantes italianos que alavancaram a produção a partir de 1875, instalando-se inicialmente nos Campos dos Bugres, atualmente Caxias do Sul (Museu Etnográfico da Colônia Maciel, 2022), sendo hoje em dia, segundo o IBGE (2020), responsável por 51,22% da área vitícola do Brasil.

Lavandoski, et al. (2012) salientam que a vitivinicultura foi um importante meio de sustento das famílias de imigrantes italianos e também uma maneira de desenvolver e promover o crescimento econômico da região e que, nos dias de hoje, a uva e o vinho são elementos de identificação cultural da comunidade perante turistas e visitantes. Em Nova Roma do Sul, a situação é semelhante, visto que o cultivo de uvas é responsável pelo sustento da maioria das famílias, de modo que o município tenha grande parte do seu desenvolvimento atrelado a essa atividade.

No quadro 1, pode-se verificar informações relevantes sobre a produção de uvas no Brasil, no Rio Grande do Sul e em Nova Roma do Sul.

Quadro 1 - Comparativo sobre a produção de uvas no Brasil, Rio Grande do Sul e Nova Roma do Sul

	Brasil	Rio Grande do Sul	Nova Roma do Sul
Quantidade Produzida (t)	1.435.596	735.342	16.935
Valor da Produção (em milhares)	3.627.749	1.074.730	22.560
Área destinada à Colheita (ha)	74.435	46.174	990
Área Colhida (ha)	73.726	45.945	990
Rendimento (kg/ha)	19.472	16.005	17.106

Fonte: IBGE (2020).

Do quadro 1, vale ressaltar a produtividade em quilograma por hectare, onde Nova Roma do Sul apresenta uma produtividade superior à do Estado, fato que comprova a qualidade do solo na região da Serra Gaúcha, sendo este, predominantemente basáltico (MARTINEZ, 2017).

## 2.3 Videiras

A videira, também conhecida como parreira ou vinha, segundo Giovannini (2014), é a planta que produz uva, e conforme a origem latina, significa, cultura ou cultivo de vinhas. Desta forma, para o autor, viticultura é a ciência que estuda a produção da uva, que pode ser destinada para o consumo in natura, para a elaboração de vinhos e seus derivados e para a produção de passas.

Segundo Santos (2020), as principais variedades de uvas no Rio Grande do Sul são:

- Merlot;
- Cabernet Sauvignon;
- Tannat;
- Pinot Noir;
- Moscato;
- Chardonnay;
- Riesling.

### 2.3.1 Tratamento para Doenças e Pragas

Segundo Giovannini (2014) as videiras estão sujeitas à: moléstias, doenças, pragas, distúrbios fisiológicos e acidentes meteorológicos. Em função disso, o autor cita que é necessário manter medidas regulares de prevenção no trato da videira, tendo em vista que tais situações podem prejudicar o desenvolvimento e a produção de uvas, tornando-as inaptas ao consumo ou à industrialização.

Além da importância da prevenção no trato da videira, o período de aplicação é fundamental para maximizar os efeitos dos tratamentos e controlar as doenças e pragas. Garrido e Boston (2017) informam através dos quadros 2 e 3, qual o momento adequado para aplicação dos fungicidas e inseticidas

Quadro 2 - Momento adequado para o controle das principais doenças da parte aérea da videira

<b>Doença</b>	<b>Momento da Aplicação</b>
Antracnose	Estádio de ponta-verde até o início da maturação.
Escoriose	Estádio de ponta-verde até duas ou três folhas separadas.
Míldio (Mufa)	Fase inicial: início dos primeiros sintomas até o estágio de grão-ervilha. Fase final: grão chumbinho até 30 dias antes da colheita.
Oídio	Início dos primeiros sintomas, geralmente após a floração.
Manchas-das-folhas	Logo após a colheita da uva.
Podridão cinzenta (Botrytis)	Viníferas: floração, início da compactação do cacho e 30 dias antes da colheita. Americanas: inflorescência, floração e pós-floração.
Podridão da uva madura	Floração, grão-ervilha, antes do fechamento do cacho e na fase da pré-colheita, respeitando-se a carência do produto.
Podridão descendente	Logo após a poda, para proteção dos ferimentos.

Fonte: Garrido e Boston (2017).

Quadro 3 - Momento adequado para o controle das principais pragas da videira

Inseto/ ácaro-praga	Momento da Aplicação
Cochonilhas	Tratamento de inverno.
Ácaros	Fase inicial: início dos primeiros sintomas até a colheita.
Besouros desfolhadores e lagartas	Geralmente após a floração, até o início da compactação dos cachos e até 30 dias antes da colheita.
Trípes	Floração.
Mosca-das-frutas e traça-dos-cachos	Principalmente na pré-colheita, respeitando-se a carência dos produtos.
Formigas	Início da brotação e na pós-colheita.

Fonte: Garrido e Boston (2017).

### 2.3.2 Poda

A poda, conforme Giovannini (2014), é a remoção de partes da planta que afetam seu comportamento fisiológico, sendo que este procedimento está ligado à condução da planta e subordinado ao sistema de condução adotado. O autor ainda acrescenta que de todas as técnicas culturais, a poda é a que tem implicações fisiológicas mais importantes, pois condiciona a forma, as dimensões, o equilíbrio e a longevidade das cepas. Também interfere na superfície foliar e no vigor da planta, bem como o volume e a qualidade da vindima.

Na Serra Gaúcha, a época de poda das videiras é no final do inverno, quando as plantas já apresentam o famoso “choro” após o corte dos sarmentos (ramo das videiras). Este fluxo de líquido adocicado indica que as raízes já estão ativas e absorvendo água do solo. Além disso, destaca-se que a videira, como outras espécies frutíferas de clima temperado, necessita de um somatório mínimo de horas de frio (tempo sob temperaturas abaixo de 10°C, que é maior nas cultivares mais tardias e menor nas cultivares precoces) para superar o estado de dormência, o qual é ativado nos primeiros frios de outono (SANTOS E SILVA, 2016).

### 2.3.3 Amarração

A operação de amarração dos ramos tem como objetivo principal fixar as brotações aos arames do sistema de condução, evitando que as mesmas sejam danificadas ou se quebrem pela ação dos ventos, e que fiquem sobrepostas, diminuindo sua atividade fotossintética (LEÃO, 2021). A autora ainda complementa que o período indicado para a amarração é imediatamente após a poda, podendo ser realizada com maior rendimento operacional através do uso de máquina, onde são acoplados fita plástica e grampo.

### 2.3.4 Colheita

O período da colheita, também chamado de Vindima na Serra Gaúcha, geralmente se desenrola entre os meses de dezembro a março, podendo haver uma variação de acordo com as condições climáticas. Com isso, é importante realizar o teste de teor de açúcar da uva através do grau glucométrico, a fim de garantir a qualidade do produto e maximizar o aproveitamento da colheita.

## 2.4 Contabilidade de Custos

A Contabilidade de Custos contempla um ramo específico da ciência contábil que surgiu com a Revolução Industrial, no século XVIII, e segundo Padoveze (2013), é definida

como um segmento especializado na gestão econômica do custo e dos preços de venda dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas. Segundo Crepaldi e Crepaldi (2018) o seu surgimento se deu justamente pela necessidade de um maior controle sobre os valores a serem atribuídos aos estoques de produtos e, também, pela necessidade de tomar decisões em relação a produção, tornando-se um importante instrumento de controle nesse processo. Para Veiga e Santos (2016) a contabilidade de custos também é direcionada para a análise de gastos realizados pelas empresas durante suas atividades operacionais e contribui na tomada de decisões, envolvendo as opções de produção, formação de preço e alternativas entre produção própria e terceirizada. O autor explica que ela pode contribuir na determinação do lucro, processando as informações contábeis, trazendo ainda, dados sobre a rentabilidade e desempenho de diversas atividades das empresas, auxiliando no planejamento, controle e no desenvolvimento das operações.

No entanto, para que a Contabilidade de Custos possa auxiliar as empresas com essas questões é preciso que os custos sejam identificados. Nesse sentido, Crepaldi e Crepaldi (2018) explicam que o custo só é reconhecido como tal no momento da fabricação de um produto ou execução de um serviço. Há de se considerar, que ao longo do tempo a produção e as empresas cresceram expressivamente, de tal forma que o controle dos custos se tornou indispensável para acompanhar essa evolução. Porém, Martins (2018) afirma que nenhum Sistema de Custos, por mais completo e sofisticado que seja, é suficiente para determinar que uma empresa tenha total controle deles, especialmente porque a fase mais importante do processo é a tomada de decisões em relação à correção dos desvios. O autor ainda acrescenta que dispor de um bom sistema de custos é condição não suficiente, mas necessária.

#### 2.4.1 Terminologias

Um dos objetivos da contabilidade de Custos é apurar diversos tipos de informações para distintos setores da organização. Essas variações de informações fazem com que sejam empregadas diferentes terminologias e classificações de custos e despesas, visando atender uma determinada área específica de cada empresa (BERTOLLO et al. 2021). O autor Padoveze (2013) vem ao encontro dessa colocação, e explica que: “muitas das diferenças terminológicas nasceram das necessidades contábeis, legais e fiscais, e, por isso, tem um significado importante e podem ser mantidas para o escopo gerencial de custos”.

Sendo assim, pode-se concluir que os principais conceitos de custos são confundidos, em função da similaridade dos mesmos e por serem tratados como sinônimos em determinadas situações. Também, Crepaldi e Crepaldi (2018) destacam que é necessário definir o entendimento das terminologias a fim de permitir a uniformização de conceitos. Os principais conceitos a serem enfatizados são: gastos, custos, despesas, perdas e investimentos.

Gasto, de acordo com Veiga e Santos (2016, p. 6), “consiste em todo sacrifício financeiro, presente ou futuro, na aquisição de um bem ou serviço. Se o pagamento for presente, no ato, haverá um desembolso, senão, haverá a existência de uma dívida”. Padoveze (2013) complementa que os gastos terão grande abrangência e generalização, e podem ser utilizados para se referir a custos, despesas ou investimentos

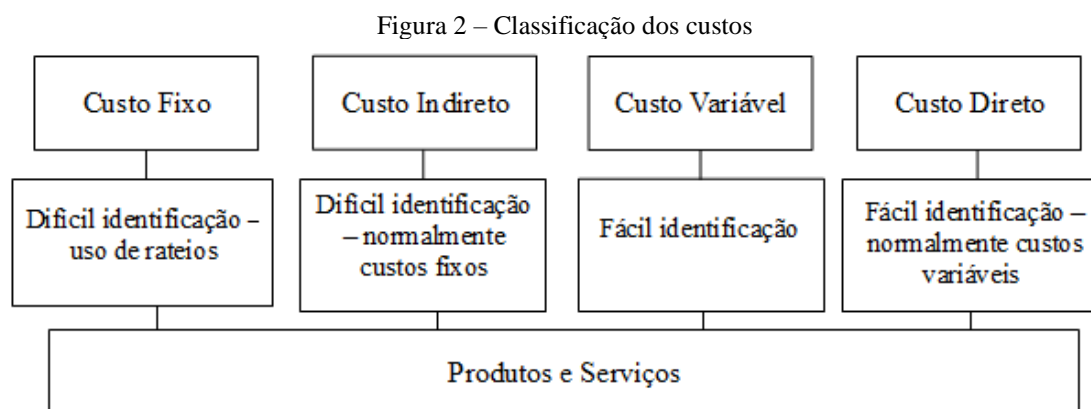
Os custos, conforme já mencionado anteriormente, são os gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços, sejam eles desembolsados ou não (CREPALDI E CREPALDI, 2018). Dubois et al. (2019) também ressaltam que o custo ocorre somente na atividade produtiva, constituindo-se assim, como um elemento inerente ao processo de produção. Afim de proporcionar melhor compreensão sobre os custos, o autor esclarece que os mesmos podem ser classificados com relação aos produtos fabricados e com relação ao volume de produção.

O custo em relação ao volume de produção é considerado variável quando varia de acordo com o volume e a atividade, dependendo de forma direta de um denominador

específico (SANTOS et al. 2018). Além disso, Fontoura (2013) acrescenta que o denominador tem como característica ser fixo em se tratando de custo unitário. Para a amostragem de produção de uvas, enquadram-se os custos relacionados a Insumos para o tratamento das videiras e a mão de obra (Figura 2).

Os custos fixos, conforme Fontoura (2013), não variam dentro de uma capacidade instalada, entretanto o custo unitário varia de acordo com o volume da produção ou serviço. Cabe ressaltar também, que os custos fixos independem da produção, como por exemplo: Seguro agrícola, manutenção do maquinário e equipamentos, depreciação, Imposto Territorial Rural (ITR) e mão de obra (Figura 2).

Com relação aos produtos fabricados, os custos são classificados em diretos e indiretos, e Fontoura (2013) explica que os custos diretos podem ser facilmente identificados com os produtos ou serviços a que se referem, sendo que não são necessários os critérios de rateio. Já os custos indiretos, de acordo com o autor, são custos que tem sua identificação dificultada, em relação aos produtos e serviços, e normalmente são alocados por algum critério de rateio. Posto isso, deduz-se que os custos diretos e indiretos se distinguem basicamente pela presença ou não do rateio (Figura 2).



Fonte: Adaptado de Fontoura (2013).

As despesas são os gastos necessários para vender e distribuir os produtos e possuem relação com as áreas administrativas e comerciais. A grande diferença entre custos e despesas decorre da separação primária entre empresas industriais e comerciais (PADOVEZE, 2013).

Para Dubois et al. (2019, p.32), as despesas dividem-se em fixas e variáveis, sendo que as fixas apresentam o mesmo valor, independente do volume de vendas da empresa, e as variáveis, como o próprio nome sugere, ocorrem em função do volume de vendas.

Em relação às perdas, Veiga e Santos, (2016, p.12) afirmam que:

É possível definir como fatos imprevistos e decorrentes de fatores externos, anormais, como inundações e incêndios. Podem decorrer, também, de recurso consumido de forma involuntária por fatores internos de imperícia, acidentes ou equívocos na comercialização e/ou confecção de algum produto ou na realização de algum serviço.

Padoveze (2013) acrescenta ainda que são fatos ocorridos em situações excepcionais, que fogem da normalidade e não devem fazer parte dos custos de produção.

Investimentos, conforme Dubois et al. (2019), é todo gasto ocorrido na aquisição de bens, que serão estocados até a sua utilização ou consumo. O autor acrescenta que também são considerados investimentos os valores disponibilizados para aquisição de bens patrimoniais, como máquinas, equipamentos, instalações, entre outros, que por sua vez, sofrem depreciação em virtude da desvalorização pelo uso e obsolescência. No livro Gestão



de Custos e Formação de Preços - Conceitos, Modelos e Ferramentas, o autor aborda como característica natural dos investimentos, a esperança de retorno diante das aquisições.

Em vista disso, Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 20) concluem que “todo custo é um investimento, mas nem todo investimento é um custo”. No âmbito do cultivo de uvas, o termo investimento é bastante mencionado, visto que adquirir equipamentos e maquinários agrícolas faz parte do cotidiano do produtor

#### 2.4.2 Métodos de Custeio

O estudo dos métodos de custeio se refere à análise de várias alternativas de mensuração do custo e da lucratividade individual dos produtos. Compreendendo essas alternativas, os gestores podem identificar, em certas circunstâncias, aquela que melhor atende as necessidades de informação para tomar decisões. A expressão em si diz respeito à composição do valor de custo de uma atividade (ROCHA E MARTINS, 2015).

A escolha de um método de custeio pode ser muito útil para a administração de uma empresa, entretanto, se houverem sistemas de informações inadequados à realidade empresarial, principalmente em tempos de constantes mudanças tecnológicas, custos de produção imprecisos podem ser gerados, e proporcionando assim metas distorcidas, de tal forma que atrapalhe o desempenho de muitas atividades da empresa (FONTOURA, 2013).

Para efetuar o custeio dos produtos, Dubois et al. (2019) destacam que existem alguns métodos, sendo os mais importantes os seguintes: Custeio por Absorção, Custeio Variável, Custo-Padrão e Custeio ABC. Neste estudo serão utilizados o Método de Custeio por Absorção, que é o único aceito pelo Fisco Brasileiro e o Custeio Variável que contribui para a gestão do negócio.

Visto que se trata do único Método aceito e que atende as exigências da contabilidade societária, Dubois et al. (2019) acrescentam que o Método de Custeio por Absorção é válido para fins de obtenção do Quadro Demonstrativo de Resultados dos exercícios fiscais, e por consequência é o mais utilizado em quase todo o mundo. Enquanto Santos (2017, p. 87) complementa que “a metodologia é considerada básica para a avaliação de estoques pela contabilidade societária e para fins de levantamento de balanço patrimonial e de resultados”.

Ainda, em relação ao sistema de custeio por absorção, Santos (2017, p. 87) afirma:

O sistema é falho em muitas circunstâncias, como instrumento gerencial de tomada de decisão, porque tem como premissa básica os rateios dos chamados custos fixos, que, apesar de aparentarem lógicos, poderão levar a alocações arbitrárias e até enganosas.

Segundo Rocha e Martins (2015, p.65), “o método de Custeio Variável considera exclusivamente seus custos variáveis. Todos os custos fixos, inclusive os identificáveis com os produtos (custos fixos diretos), são debitados ao resultado do período vigente”.

Os mesmos autores apresentam ainda os principais argumentos para justificar a não inclusão de custos fixos no custo dos produtos, conforme lista que segue:

- O risco de distorção por rateio é nulo;
- A mensuração do custo unitário é absolutamente objetiva;
- Possibilidade de distorcer o valor do custo unitário médio dos produtos, pois este é impactado tanto pelo critério de rateio como pelo volume de produção;
- As variações dos estoques não afetam o resultado como no Custeio por Absorção.

Embora o uso deste método resulte na expressão do custo mínimo dos bens e serviços e o nível de precisão da mensuração do custo por produto e unidade produzida seja alto, o mesmo contempla uma parcela normalmente pequena dos custos totais (MARTINS E

ROCHA, 2015).

### 2.4.3 Análises de rentabilidade

Dubois et al. (2019) definem a análise da rentabilidade da seguinte forma:

É um instrumento de planejamento que permite estudar e analisar a relação entre receitas totais, custos e despesas. Os custos e despesas serão decompostos em suas parcelas fixas e variáveis para que seja viável projetar o lucro operacional e possibilitar obter respostas às variações nos níveis de produção, vendas e nos preços.

Deste modo, a rentabilidade pode ser entendida como a capacidade da empresa gerar resultados diante dos investimentos realizados.

Para encontrar a margem de contribuição, todos os custos e despesas variáveis devem ser deduzidos da receita de vendas, mesmo que as despesas variáveis não façam parte do custo do produto. Pode ser conceituada como a diferença entre preço de venda e a soma de custos e despesas variáveis (CREPALDI E CREPALDI, 2018).

O ponto de equilíbrio, que pode receber outras denominações, como ponto de nivelamento, ponto neutro, ponto de ruptura, é alcançado no momento em que as receitas totais se igualam aos custos e despesas totais (MARION E RIBEIRO, 2018). Assim sendo, deduz-se que se trata de um método que pode auxiliar nas tomadas de decisões, afinal, segundo Dubois et al. (2019), é possível determinar a quantidade de bens que precisa ser vendida para começar a obter lucro.

Além disso, o ponto de equilíbrio se subdivide em Ponto de Equilíbrio Contábil, Ponto de Equilíbrio Econômico e Ponto de Equilíbrio Financeiro e podem ser calculados a partir das fórmulas apresentadas na tabela 1.

De acordo com Marion e Ribeiro (2018), quando tratamos de ponto de equilíbrio, de maneira geral, estamos nos referindo ao ponto de equilíbrio contábil, ou seja, ao estágio alcançado pela empresa no qual a receita total iguala-se aos custos e despesas totais,

Marion e Ribeiro (2018) também explicam que “Ponto de equilíbrio econômico é o estágio alcançado pela empresa no momento em que a receita total é suficiente para cobrir os custos e despesas totais e ainda proporcionar uma margem de lucro aos proprietários”.

Por fim, os autores concluem que o Ponto de Equilíbrio Financeiro é o estágio alcançado no momento em que a receita total auferida é suficiente para cobrir os custos e despesas, diminuído dos custos e despesas não financeiros (depreciação, amortização, exaustão, entre outros).

Quadro 4 - Fórmulas do Ponto de Equilíbrio

Ponto de Equilíbrio	$PE = \frac{\text{Custos e Despesas Fixas}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$
Ponto de Equilíbrio Econômico	$PEC = \frac{\text{Custos Fixos} + \text{Desp Fixas} + \text{Custo de Oportunidade}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$
Ponto de Equilíbrio Financeiro	$PEF = \frac{\text{Custos Fixos} + \text{Desp. Fixas} - \text{Dep} + \text{Amort. Fin.}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$
Ponto de Equilíbrio Contábil	$PE = \frac{\text{Custos e Despesas Fixas}}{\text{Margem de Contribuição Unitária}}$

Fonte: Veiga e Santos (2016).

Margem de segurança, para Marion e Ribeiro (2018, p. 135), é a diferença entre a receita total auferida pela empresa e a receita total no ponto de equilíbrio. Os autores Dubois et al. (2019, p. 189-190), acrescentam que:

Se determinada empresa calcular sua quantidade de vendas e de receitas e operar no nível do seu ponto de equilíbrio, ela estará vulnerável, de modo que qualquer problema que surja no mercado, faça com que a receita se reduza e a empresa entre na área de prejuízo. É uma informação que, pressupondo determinadas relações de custo, possibilita à empresa tomar certas medidas que poderão fazer frente a situações que minimizem os riscos futuros.

Mark-up, segundo Crepaldi e Crepaldi (2018, p. 284), “é o valor acrescentado ao custo de um produto para determinar o preço de venda final”.

Os autores complementam que o cálculo deve obedecer aos seguintes critérios:

- Identificar o percentual de despesas variáveis atribuído a cada unidade de produto ou serviço prestado;
- Identificar o percentual que representam as despesas fixas do período para cada unidade de produto ou serviço;
- Definir o percentual de lucro pretendido para cada unidade de produto ou serviço.

Marion e Ribeiro (2018) salientam que há duas modalidades para chegar ao resultado, sendo elas: Mark-up divisor e Mark-up multiplicador. Vale ressaltar que o resultado deve ser o mesmo nos dois casos, como pode ser verificado nas fórmulas 2 e 3.

Fórmula 2: Mark-up divisor =  $1 - ((\%DV + \%DF + \%CF + \%ML) / 100)$

Fórmula 3: Mark-up multiplicador =  $100 / (100 - (\%DV + \%DF + \%CF + \%ML))$

Onde:

DV: Despesas Variáveis

DF: Despesas Fixas

CF: Custos Fixos

ML: Margem de Lucro

### **3. Aspectos Metodológicos**

#### **3.1 Delineamento da pesquisa**

Quanto aos procedimentos técnicos, foi realizado um estudo de caso referente a uma propriedade produtora de uvas situada na Serra Gaúcha com o objetivo de aplicar de forma prática os conceitos teóricos levantados através da pesquisa bibliográfica. Como método de pesquisa, Yin (2015) afirma que o estudo de caso é usado em muitas situações, sendo elas para contribuir ao conhecimento dos fenômenos individuais, grupais, organizacionais, sociais, políticos e relacionados. Nesse sentido, o autor complementa indicando que o estudo de caso é um método utilizado para pesquisas em diversos campos.

Visto isso, Nascimento (2012) destaca que para existir o estudo de caso, é imprescindível que haja algum problema ou dificuldade, e para conhecer amplamente o assunto ou problema, não existe outra forma que ofereça mais vantagens que o estudo de caso. Indo ao encontro desta tese, o autor salienta que através da pesquisa bibliográfica é possível encontrar meios para explicar e discutir o problema ou a dificuldade proposta.

Já em relação aos objetivos, a pesquisa pode ser classificada em descritiva ou explicativa dependendo das estratégias adotadas. Sendo assim, Pereira (2016, p.85) explica que:

A opção por um método permite que o pesquisador defina as estratégias de intervenção empírica e teórica que desenvolverá no estudo. Isso se revela, por exemplo, numa pesquisa descritiva, que tem como propósito observar e descrever um fenômeno, apoiando-se em métodos de análise estatística descritiva ou numa pesquisa explicativa, que busca explicar os fenômenos que são analisados.

Diante dessas colocações, entende-se que a metodologia adequada para o presente estudo é a descritiva.

Em relação à abordagem do problema, a pesquisa é dividida em quantitativa, qualitativa e quanti qualitativa (mista). Porém, elas têm características bem semelhantes, onde todas realizam observação e avaliação de fenômenos e, a partir disso, criam suposições que podem ser comprovadas ou não nas análises dos dados (LOZADA; NUNES, 2018). Segundo Pereira (2016), o método quantitativo, conforme o próprio nome sugere, tem como principal característica a utilização da quantificação, onde técnicas estatísticas são utilizadas para a coleta de informações. Enquanto que no método qualitativo a pesquisa é descritiva, ou seja, as informações obtidas não podem ser quantificáveis e os dados são analisados de forma indutiva. Em vista disso, entende-se que a presente pesquisa se classifica como qualitativa.

### 3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados

Inicialmente foi desenvolvida uma revisão da literatura sobre a Contabilidade de Custos, dando ênfase, principalmente nos Métodos de Custeio e os tópicos relacionados à análise da rentabilidade, como ponto de equilíbrio, margem de segurança, margem de contribuição, etc. Em razão do norte da presente pesquisa ser a análise de custos, rentabilidade e Sustentabilidade Econômica do cultivo de uvas em uma propriedade localizada em Nova Roma do Sul, utilizou-se como base os autores Martins (2018) e Crepaldi e Crepaldi (2018).

Posteriormente, foi desenvolvido um estudo de caso em uma propriedade produtora de uvas, onde foram coletadas informações com os proprietários para o desenvolvimento do estudo. As informações coletadas se referem desde o preparo das videiras até a colheita, sendo que as metodologias adotadas são as qualitativas e as descritivas. Para referenciar os procedimentos metodológicos, a pesquisa amparou-se em Yin (2015), Nascimento (2012) e Pereira (2016).

## 4. Realização da pesquisa

### 4.1 Apresentação da propriedade

A propriedade em questão situa-se na linha Fagundes Varela, interior de Nova Roma do Sul (RS), e possui cerca de 5,3 hectares com plantação de uvas. O solo é basáltico, o que contribui com o desenvolvimento da atividade e proporciona melhores condições para que a uva atinja a qualidade esperada.

Por se tratar de uma propriedade familiar, os produtores possuem também outras ocupações que auxiliam na fonte de renda, mesmo que a produção de uvas detenha a maior participação da receita total. Cabe ressaltar que as videiras foram plantadas há cerca de 20 anos pelos atuais proprietários, fato este que indica a experiência dos produtores no manuseio das videiras.

Nesse contexto, a atividade compreende uma série de variedades de uvas, como: Isabel (*Vitis Lambrusca*), Moscato, Moscato Giallo, Niágara Branca (*Vitis Labrusca Niágara*), Couderc, BRS Cora, Merlot, BRS Violeta e BRS Carmen. No entanto, por terem maior representatividade em termos de retorno na produção, serão analisadas no trabalho as seguintes: Moscato, Moscato Giallo, BRS Cora, Merlot e BRS Violeta. A fim de completar o

ciclo da produção de uvas, atualmente são requisitados três colaboradores no período da amarração e dez na colheita. Enquanto que nos processos de poda e tratamentos os proprietários se encarregam dos serviços.

Tabela 1 – Variedades analisadas da propriedade

<b>Variedade</b>	<b>Quantidade em Hectares</b>	<b>Porcentagem</b>
Moscato Giallo	1,00	18,87%
BRS Violeta	0,90	16,98%
BRS Cora	0,60	11,32%
Moscato	1,30	24,53%
Merlot	1,50	28,30%
<b>Total</b>	<b>5,30</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

Na tabela 1 é possível verificar a área cultivada por cada variedade de uva, de modo que, o Moscato e Merlot são responsáveis por mais da metade da propriedade com 2,80 hectares, correspondendo a 52,83% da mesma.

#### 4.2 Apuração das Receitas

Na safra da uva, há um ciclo com etapas a serem respeitadas como: tratamento contra doenças e pragas, poda, amarração e por fim, a colheita. É importante também, que cada atividade seja realizada no período recomendado, uma vez que a videira necessita uma quantidade mínima de frio ou calor após cada etapa. Assim, conforme Quadros 2 e 3, o período de tratamentos incorre ao longo de toda safra. A época da poda, na Serra Gaúcha, é no final do inverno, de modo que a amarração ocorra imediatamente após a poda. Por fim, a colheita geralmente se desenrola entre os meses de dezembro a março, motivo este que explica a denominação da safra em dois anos, sendo considerada a de 2021/2022 neste trabalho. Na safra 2021/2022, o clima foi favorável para o desenvolvimento da videira, de tal forma que o frio e as chuvas, nos períodos da dormência e brotação, ocorreram em quantidade adequada, não impactando em perdas significativas decorrentes de anormalidades climáticas.

No período da colheita, chuvas irregulares, conhecidas por chuvas de verão, não se fizeram presentes em quantidade suficiente para interferir no grau glucométrico da uva. Para medir o grau, Giovaninni (2014, p.227) ressalta que:

Para que sejam dados confiáveis, devem ser coletadas 250 bagas, no mínimo, por hectare, sendo as mesmas retiradas de 250 plantas, uma de cada cacho e de diferentes posições nos cachos. O critério mais utilizado é o grau glucométrico, medido, geralmente, com o mostímetro de Babo, que representa a porcentagem de açúcar existente em uma amostra de mosto.

Na Tabela 2, pode-se verificar a quantidade produzida e a receita bruta de cada variedade:

Tabela 2 – Quantidade produzida e Receita bruta da safra 2021/2022

<b>Variedade</b>	<b>Quantidade Produzida (Kg)</b>	<b>Porcentagem</b>	<b>Preço (R\$/Kg)</b>	<b>Receita Total (R\$)</b>	<b>Porcentagem</b>
Moscato Giallo	21.670	21,98%	3,30	71.511,00	24,50%
BRS Violeta	17.240	17,49%	1,65	28.446,00	9,75%
BRS Cora	10.700	10,86%	1,60	17.120,00	5,87%
Moscato	18.080	18,34%	3,35	60.568,00	20,75%
Merlot	30.880	31,33%	3,70	114.256,00	39,14%
<b>Total</b>	<b>98.570</b>	<b>100,00%</b>		<b>291.901,00</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

A quantidade produzida na safra 2021/2022 atendeu as expectativas dos produtores, considerando que a mesma contou com a colaboração do clima, conforme foi descrito anteriormente. O escoamento da produção é realizado para uma Cooperativa, que por sua vez, segue com o processamento das uvas e as transforma em vinhos, sucos e espumantes. Ao analisar a Tabela 2, constata-se que as variedades Merlot e Moscato Giallo obtiveram destaque neste contexto, sendo responsável por 53,31% da produção total e representam 63,64% da receita total.

#### 4.3 Apuração dos Custos

##### 4.3.1 Custos Fixos

Os custos fixos são definidos como os que não variam conforme a produção, ou seja, independem da quantidade produzida. Para identificação dos custos fixos, foram levantados todos os custos até o momento da colheita, considerando a possibilidade de não haver produção. Desta forma, foi preciso conhecer os bens e equipamentos utilizados na atividade, o período em que os mesmos existem e o valor pago no momento da aquisição. Na Tabela 3, é possível verificar os bens e equipamentos, assim como a depreciação.

Tabela 3 – Depreciação dos bens da propriedade

<b>Bens</b>	<b>Ano</b>	<b>Aquisição (R\$)</b>	<b>Vida Útil</b>	<b>Taxa Anual</b>	<b>Depreciação Anual</b>
Parreirais	2002	80.000,00	40	2,50%	2.000,00
Trator Yanmar	2016	63.000,00	10	10,00%	6.300,00
Trator Yanmar	2018	80.000,00	10	10,00%	8.000,00
Tombador	2018	4.500,00	20	5,00%	225,00
Caminhão	2017	39.000,00	20	5,00%	1.950,00
<b>Total</b>					<b>18.475,00</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

Levando-se em conta a depreciação, consegue-se identificar os custos fixos, conforme demonstrado na Tabela 4.

Tabela 4 – Custos fixos da safra 2021/2022

<b>Descrição</b>	<b>Valor (R\$)</b>	<b>Porcentagem</b>
Depreciação	18.475,00	47,43%
Seguro Agrícola	12.000,00	30,80%
Mão de obra	6.300,00	16,17%
Manutenção do caminhão	1.500,00	3,85%
Manutenção dos tratores	500,00	1,28%
Tesouros para poda	100,00	0,26%
ITR - Imposto Territorial Rural	80,00	0,21%
<b>Total</b>	<b>38.955,00</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

Ao observar os custos fixos, identifica-se a depreciação, o valor do seguro agrícola e a mão de obra como os principais representantes dessa classificação, com percentuais de 47,43%, 30,80% e 16,17% respectivamente. Cabe ressaltar que a mão de obra classificada como custo fixo, diz respeito às atividades que antecedem a colheita, e precisam ser realizadas mesmo que não haja produção, sendo elas: poda, amarração e tratamentos contra pragas e doenças. Para tais atividades, o valor pago foi estimado em R\$ 140,00 ao dia, e os dias foram contados e anotados pelos proprietários. Com o intuito de distribuir os custos fixos por variedade, utilizou-se o critério de rateio que resultou em R\$ 0,40 de custo fixo por quilograma de uva produzida. O mesmo foi obtido ao a partir da divisão do valor total dos custos fixos pela quantidade de uva produzida.

#### 4.3.2 Custos Variáveis

Os custos variáveis, ao contrário dos custos fixos, possuem relação direta com a quantidade de produção, ou seja, quanto maior for a quantidade produzida, maior serão os custos, e o inverso também é verdadeiro. A fim de reconhecer tais custos, utilizou-se anotações dos proprietários que evidenciam a quantidade de aplicações dos Insumos. Quanto as aplicações, destaca-se que não houveram variações consideráveis em relação à safra de 2020/2021. Conforme pode ser observado na Tabela 5, foram classificados como custos variáveis, o Funrural, os Insumos e a Mão de Obra.

Tabela 5 - Custos variáveis da safra 2021/2022

<b>Variedade</b>	<b>Funrural</b>		<b>Mão de Obra</b>		<b>Total (R\$)</b>	<b>Porcentagem</b>
	<b>(R\$)</b>	<b>Insumos (R\$)</b>	<b>(R\$)</b>			
Moscato Giallo	376,78	5.703,34	3.250,50		9.330,62	21,98%
BRS Violeta	299,75	4.537,41	2.586,00		7.423,16	17,49%
BRS Cora	186,04	2.816,14	1.605,00		4.607,18	10,86%
Moscato	314,36	4.758,49	2.712,00		7.784,85	18,34%
Merlot	536,91	8.127,33	4.632,00		13.296,24	31,33%
<b>Total</b>	<b>1.713,84</b>	<b>25.942,71</b>	<b>14.785,50</b>		<b>42.442,05</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

O Funrural (Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural) trata-se de um fundo rural destinado à contribuição social, com recolhimento obrigatório, que consiste em 1,5% da receita bruta da nota fiscal de venda. É importante mencionar que o valor já é abatido pela vinícola no momento do pagamento da safra. Em relação à mão de obra, estabeleceu-se o compromisso de R\$ 150,00 por tonelada colhida, resultando assim em 34,84% dos custos variáveis incorridos.

No entanto, os insumos foram os custos que obtiverem maior representatividade nessa classificação, contando com 61,13% dos custos totais. Ao considerar as variedades, o Merlot e

Moscato Giallo tiveram maior participação nos custos variáveis, com 31,33% e 21,98% respectivamente. Na tabela 6, são demonstrados os custos variáveis unitários por variedade. Vale destacar que os insumos foram aplicados em proporções iguais para todas as variedades, de forma que o custo variável unitário de R\$ 0,43 seja o mesmo para todas elas.

#### 4.4 Análises da Rentabilidade

##### 4.4.1 Custeio Variável

O método do Custeio Variável tem como princípio básico a apropriação dos custos variáveis e débito dos custos fixos, de modo que não são utilizados critérios de rateio. É fundamental ressaltar que o método não atende as normas do Fisco e não atende os princípios contábeis, visto que a legislação societária exige que todos os custos sejam considerados, independente de serem variáveis ou fixos. Sendo assim, a sua utilização se justifica quando é necessário a análise de algum processo por parte da gestão, contribuindo desta forma com a tomada de decisões. Na Tabela 6, é possível verificar o Custeio Variável, bem como identificar o lucro líquido da safra 2021/2022.

Tabela 6 – Custeio Variável da safra 2021/2022

	<b>Moscato Giallo</b>	<b>BRS Violeta</b>	<b>BRS Cora</b>	<b>Moscato</b>	<b>Merlot</b>	<b>Total</b>
<b>Receita Operacional Bruta</b>	<b>71.511,00</b>	<b>28.446,00</b>	<b>17.120,00</b>	<b>60.568,00</b>	<b>114.256,00</b>	<b>291.901,00</b>
Venda de Produtos	71.511,00	28.446,00	17.120,00	60.568,00	114.256,00	291.901,00
<b>(-) Deduções da Receita</b>	<b>376,78</b>	<b>299,75</b>	<b>186,04</b>	<b>314,36</b>	<b>536,91</b>	<b>1.713,84</b>
Funrural	376,78	299,75	186,04	314,36	536,91	1.713,84
<b>(=) Receita Operacional Líquida</b>	<b>71.134,22</b>	<b>28.146,25</b>	<b>16.933,96</b>	<b>60.253,64</b>	<b>113.719,09</b>	<b>290.187,16</b>
<b>(-) Custo dos Produtos Vendidos</b>	<b>8.953,84</b>	<b>7.123,41</b>	<b>4.421,14</b>	<b>7.470,49</b>	<b>12.759,33</b>	<b>40.728,21</b>
Insumos	5.703,34	4.537,41	2.816,14	4.758,49	8.127,33	25.942,71
Mão de obra	3.250,50	2.586,00	1.605,00	2.712,00	4.632,00	14.785,50
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>62.180,38</b>	<b>21.022,84</b>	<b>12.512,82</b>	<b>52.783,15</b>	<b>100.959,76</b>	<b>249.458,95</b>
(-) Custos Fixos	8.564,01	6.813,27	4.228,65	7.145,24	12.203,82	38.955,00
<b>(=) Lucro Líquido</b>	<b>53.616,37</b>	<b>14.209,57</b>	<b>8.284,17</b>	<b>45.637,91</b>	<b>88.755,94</b>	<b>210.503,95</b>
<b>Análise das rentabilidades (%)</b>						
<b>(=) Margem de Contribuição</b>	<b>86,95%</b>	<b>73,90%</b>	<b>73,09%</b>	<b>87,15%</b>	<b>88,36%</b>	<b>85,46%</b>
<b>(=) Lucro Líquido</b>	<b>74,98%</b>	<b>49,95%</b>	<b>48,39%</b>	<b>75,35%</b>	<b>77,68%</b>	<b>72,11%</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.



Através do Custeio Variável, evidencia-se o lucro líquido que totalizou em R\$ 210.503,95, com percentual de 72,11% sobre a receita operacional bruta. Cabe destacar que apenas as variedades BRS Violeta e BRS Cora obtiveram lucro líquido percentual inferior a 50%, enquanto que Merlot, Moscato e Moscato Giallo alcançaram 77,68%, 75,35% e 74,98%.

#### 4.4.2 Custeio por Absorção

O Custeio por Absorção abrange todos os custos incorridos na safra 2021/2022, e desta forma, trata-se do método aceito pelo Fisco. Na Tabela 7 está demonstrado o cálculo pelo método do Custeio por Absorção. No entanto, apesar de utilizar metodologias diferentes, o resultado do Lucro Líquido é igual, tanto no método de Custeio Variável como no Custeio por Absorção.

Tabela 7 – Custeio por Absorção da safra 2021/2022

	<b>Moscato Giallo</b>	<b>BRS Violeta</b>	<b>BRS Cora</b>	<b>Moscato</b>	<b>Merlot</b>	<b>Total</b>
<b>Receita Operacional Bruta</b>	<b>71.511,00</b>	<b>28.446,00</b>	<b>17.120,00</b>	<b>60.568,00</b>	<b>114.256,00</b>	<b>291.901,00</b>
Venda de Produtos	71.511,00	28.446,00	17.120,00	60.568,00	114.256,00	291.901,00
<b>(-) Deduções da Receita</b>	<b>376,78</b>	<b>299,75</b>	<b>186,04</b>	<b>314,36</b>	<b>536,91</b>	<b>1.713,84</b>
Funrural	376,78	299,75	186,04	314,36	536,91	1.713,84
<b>(=) Receita Operacional Líquida</b>	<b>71.134,22</b>	<b>28.146,25</b>	<b>16.933,96</b>	<b>60.253,64</b>	<b>113.719,09</b>	<b>290.187,16</b>
<b>(-) Custo dos Produtos Vendidos</b>	<b>17.517,85</b>	<b>13.936,68</b>	<b>8.649,79</b>	<b>14.615,73</b>	<b>24.963,15</b>	<b>79.683,21</b>
Custos Fixos	8.564,01	6.813,27	4.228,65	7.145,24	12.203,82	38.955,00
Mão de obra	3.250,50	2.586,00	1.605,00	2.712,00	4.632,00	14.785,50
Insumos	5.703,34	4.537,41	2.816,14	4.758,49	8.127,33	25.942,71
<b>(=) Lucro Líquido</b>	<b>53.616,37</b>	<b>14.209,57</b>	<b>8.284,17</b>	<b>45.637,91</b>	<b>88.755,94</b>	<b>210.503,95</b>
<b>Análise das rentabilidades (%)</b>						
Custos Fixos	11,98	23,95	24,70	11,80	10,68	13,35
Mão de obra	4,55	9,09	9,38	4,48	4,05	5,07
Insumos	7,98	15,95	16,45	7,86	7,11	8,89
<b>(=) Lucro Líquido</b>	<b>74,98</b>	<b>49,95</b>	<b>48,39</b>	<b>75,35</b>	<b>77,68</b>	<b>72,11</b>

Fonte: Elaborada pelo autor.

Em relação aos custos, os que apresentaram maior representatividade foram os custos fixos, com 47,86%, seguido dos Insumos, com 31,87%. As variedades com maior participação em custos fixos, insumos e Mão de Obra foram: Merlot com 31,33%, Moscato Giallo com 21,98% e 18,34% para o Moscato.

#### 4.4.3 Margem de Contribuição

A margem de contribuição é obtida através da diferença entre a receita e os custos variáveis, sendo que este valor precisa ser destinado ao pagamento dos custos fixos oriundos da safra 2021/2022. A Tabela 8 apresenta o cálculo da margem de contribuição unitária para cada variedade.

Tabela 8 – Margem de Contribuição da safra 2021/2022

<b>Variedade</b>	<b>Preço (R\$/Kg)</b>	<b>Custo Variável (R\$)</b>	<b>Margem de Contribuição (R\$)</b>	<b>Margem de Contribuição (%)</b>
Moscato				
Giallo	3,30	0,43	2,87	86,97
BRS Violeta	1,65	0,43	1,22	73,94
BRS Cora	1,60	0,43	1,17	73,13
Moscato	3,35	0,43	2,92	87,16
Merlot	3,70	0,43	3,27	88,38

Fonte: Elaborada pelo autor.

Ao analisar a margem de contribuição unitária, verifica-se que as variedades com maior porcentagem são: Merlot, Moscato e Moscato Giallo com 88,38%, 87,16% e 86,97% respectivamente. Levando em conta o contexto geral, com todas variedades, é possível afirmar que a margem de contribuição é elevada, de forma que não compromete um valor significativo para pagamento dos custos variáveis.

#### 4.4.4 Ponto de Equilíbrio Contábil

O Ponto de Equilíbrio Contábil informa em valores monetários e em quilogramas qual a quantidade mínima necessária para que não haja nem lucro e nem prejuízo. O seu cálculo está demonstrado na Tabela 9.

Tabela 9 – Ponto de Equilíbrio Contábil da safra 2021/2022

<b>Variedade</b>	<b>Custos Fixos (R\$)</b>	<b>Margem de Contribuição (R\$)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio (R\$)</b>	<b>Preço (R\$/Kg)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio (Kg)</b>
Moscato					
Giallo	8.564,01	2,87	2.983,98	3,30	904,24
BRS Violeta	6.813,27	1,22	5.584,65	1,65	3.384,64
BRS Cora	4.228,65	1,17	3.614,23	1,60	2.258,90
Moscato	7.145,24	2,92	2.447,00	3,35	730,45
Merlot	12.203,82	3,27	3.732,05	3,70	1.008,66

Fonte: Elaborada pelo autor.

Verificando os resultados apresentados, constata-se que as variedades precisam de uma baixa quantidade produzida para que os custos da produção sejam superados. Por serem variedades que acarretam um retorno financeiro menor, a BRS Violeta e a BRS Cora demandam uma quantidade produzida superior às demais variedades.

#### 4.4.5 Ponto de Equilíbrio Econômico

O ponto de equilíbrio econômico se assemelha com o ponto de equilíbrio contábil, no entanto, além dos custos e despesas o mesmo contempla o lucro desejado pelo produtor. Na tabela 10 pode-se verificar o ponto de equilíbrio econômico da safra 2021/2022.

Tabela 10 – Ponto de Equilíbrio Econômico da safra 2021/2022

<b>Variedade</b>	<b>Custos Fixos (R\$)</b>	<b>Lucro Desejado (R\$)</b>	<b>Margem de Contribuição (R\$)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio (R\$)</b>	<b>Preço (R\$/Kg)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio (Kg)</b>
Moscato						
Giallo	8.564,01	21.453,30	2,87	10.458,99	3,30	3.169,39
BRS						
Violeta	6.813,27	8.533,80	1,22	12.579,57	1,65	7.623,98
BRS Cora	4.228,65	5.136,00	1,17	8.003,98	1,60	5.002,49
Moscato	7.145,24	18.170,40	2,92	8.669,74	3,35	2.587,98
Merlot	12.203,82	34.276,80	3,27	14.214,26	3,70	3.841,69

Fonte: Elaborada pelo autor.

Conforme descrito anteriormente, o ponto de equilíbrio econômico considera o lucro desejado para a safra, e por este motivo, o valor encontrado é superior ao ponto de equilíbrio contábil. Para a safra abordada, o produtor estabeleceu uma margem de lucro desejado de 30%.

#### 4.4.6 Ponto de Equilíbrio Financeiro

Para o cálculo deste ponto de equilíbrio a depreciação é deduzida dos custos e despesas, visando encontrar a quantidade necessária a ser produzida por variedade para que não haja lucro ou prejuízo.

Tabela 11 – Ponto de Equilíbrio Financeiro da safra 2021/2022

<b>Variedade</b>	<b>Custos Fixos (R\$)</b>	<b>Depreciação (R\$)</b>	<b>Margem de Contribuição (R\$)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio (R\$)</b>	<b>Preço (R\$/Kg)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio (Kg)</b>
Moscato						
Giallo	8.564,01	4.061,61	2,87	1.568,78	3,30	475,39
BRS						
Violeta	6.813,27	3.231,30	1,22	2.936,04	1,65	1.779,42
BRS Cora	4.228,65	2.005,50	1,17	1.900,13	1,60	1.187,58
Moscato	7.145,24	3.388,74	2,92	1.286,47	3,35	384,02
Merlot	12.203,82	5.787,85	3,27	1.962,07	3,70	530,29

Fonte: Elaborada pelo autor.

Analisando os resultados encontrados, identifica-se que o ponto de equilíbrio financeiro é o que exige a menor quantidade de produção para que o equilíbrio seja alcançado. Cabe destacar a quantidade mínima a ser atingida pelas variedades BRS Violeta e BRS Cora, as quais são bem superiores se comparadas as demais.

#### 4.4.7 Margem de Segurança

A margem de segurança tem como objetivo apresentar a produção necessária para cobrir os custos e atingir a margem de lucro previamente definida pelo produtor. O cálculo da margem de segurança está evidenciado na Tabela 12.

Tabela 12 – Margem de Segurança da safra 2021/2022

<b>Variedade</b>	<b>Receita Total (R\$)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio Contábil (R\$)</b>	<b>Margem de Segurança (R\$)</b>	<b>Preço (R\$/Kg)</b>	<b>Ponto de Equilíbrio (Kg)</b>
Moscato Giallo	71.511,00	2.983,98	68.527,02	3,30	20.765,76
BRS Violeta	28.446,00	5.584,65	22.861,35	1,65	13.855,36
BRS Cora	17.120,00	3.614,23	13.505,77	1,60	8.441,10
Moscato	60.568,00	2.447,00	58.121,00	3,35	17.349,55
Merlot	114.256,00	3.732,05	110.523,95	3,70	29.871,34

Fonte: Elaborada pelo autor.

Em razão de apresentar o maior preço, o Merlot foi a variedade que demonstrou a maior margem de segurança. Além disso, em um contexto geral é possível afirmar que as margens encontradas atendem as expectativas iniciais do produtor.

#### 4.4.8 Mark-up

O Mark-up é um índice utilizado com o intuito de identificar o preço de venda do produto. O mesmo considera os custos fixos e variáveis, despesas e a margem de lucro desejada. Na Tabela 13 o Mark-up está demonstrado, assim como o preço de venda unitário para cada variedade.

Tabela 13 – Mark-up

	<b>Moscato Giallo</b>	<b>BRS Violeta</b>	<b>BRS Cora</b>	<b>Moscato</b>	<b>Merlot</b>
Custo Total	17.894,63	14.236,43	8.835,83	14.930,09	25.500,06
Custos Fixos	10,52%	8,37%	5,20%	8,78%	14,99%
Custos Variáveis	11,46%	9,12%	5,66%	9,56%	16,34%
Margem de Lucro	30,00%	30,00%	30,00%	30,00%	30,00%
Mark up	2,08	1,90	1,69	1,94	2,59
Preço de Venda	37.267,36	27.111,69	14.940,56	28.902,94	65.934,29
Preço de Venda Unitário	1,72	1,57	1,40	1,60	2,14

Fonte: Elaborada pelo autor.

A partir do índice Mark-up, identificou-se que para a variedade Merlot, o preço de venda unitário precisa ser maior em relação às demais variedades para que as despesas, custos e lucro sejam superadas. Na Tabela 14 são apresentados os preços de venda praticados e os preços de venda através do Mark-up.

Tabela 14 – Preços de Venda

<b>Variedade</b>	<b>Preço de venda praticado</b>	<b>Preço de venda através do Mark-up</b>
Moscato Giallo	R\$ 3,30	R\$ 1,72
BRS Violeta	R\$ 1,65	R\$ 1,57
BRS Cora	R\$ 1,60	R\$ 1,40
Moscato	R\$ 3,35	R\$ 1,60
Merlot	R\$ 3,70	R\$ 2,14

Fonte: Elaborada pelo autor.

Comparando os preços, chega-se à conclusão de que o produtor obtém um valor superior ao indicado pelo Mark-up. No entanto, cabe ressalva para as variedades BRS Violeta e BRS Cora, que proporcionam preço bem próximo ao estimado pelo índice.

#### 4.5 Discussão dos Resultados

Os índices de rentabilidade têm um papel importante no processo de tomada de decisão do produtor, de forma que seja possível identificar a lucratividade total e por variedade. Nesse sentido, a pesquisa é essencial para auxiliar o produtor rural, uma vez que o mesmo não dispõe de profundos conhecimentos técnicos acerca da identificação dos custos e reconhecimento do resultado real da safra. A partir disso, abre-se a discussão sobre os próximos passos a serem realizados no que diz respeito a manutenção ou alteração das variedades produzidas.

Assim sendo, identificou-se que todos os índices de rentabilidade apresentaram resultados satisfatórios, indicando que a produção é rentável e tem capacidade de alcançar as metas estabelecidas pelo produtor. As variedades Moscato Giallo, Moscato e Merlot obtiveram ainda mais destaque, sendo um dos motivos o preço de venda das mesmas ser superior ao dobro das demais variedades.

Cabe destacar que todas as variedades dispuseram de tratamentos iguais, sendo esta uma das metodologias de trabalho que perdura há alguns anos. Além disso, a produção foi entregue em apenas uma Cooperativa, o que é incomum em muitos casos do próprio município de Nova Roma do Sul, minimizando possíveis diferenças no pagamento de um comprador para outro. O preço praticado pela Cooperativa foi divulgado alguns meses após o término da colheita, balizado pelo tamanho geral da safra, tabelado de acordo com o grau glucométrico da uva, ou seja, quanto maior o grau, maior é o valor pago aos produtores. Cabe destacar que na produção em análise, o grau glucométrico foi considerado bastante alto, o que possibilitou um preço extremamente satisfatório.

## 5 Conclusão

A Serra Gaúcha destaca-se nacionalmente na produção de uvas, e muito se deve a herança deixada pelos imigrantes italianos. Para o desenvolvimento da pesquisa, utilizou-se premissas da Contabilidade Rural, e sua utilização auxilia o produtor rural na gestão dos

custos, oportunizando a orientação em relação a possíveis substituições de variedades ou ampliação da produção.

Sendo assim, a pesquisa teve como objetivo geral, identificar qual variedade apresentou maior lucratividade e sustentabilidade econômica, a fim de amparar as decisões do produtor rural no que diz respeito a continuidade da atividade ou eventual substituição de variedades. Neste processo, as informações foram obtidas diretamente com o produtor, possibilitando assim o reconhecimento e análise dos custos incorridos na safra 2021/2022, bem como atingir o objetivo proposto.

A safra 2021/2022 apresentou lucro líquido superior a duas centenas de milhares, sendo que nenhuma variedade analisada gerou prejuízos. Em vista disso, o Merlot foi a variedade que obteve maior percentual em relação ao lucro líquido da safra, e além disso, a variedade em questão demonstrou ser a mais rentável no quesito lucro líquido por hectare. Desta forma, pode-se concluir que, dentre as variedades analisadas, o Merlot foi a mais rentável e a que propiciou maior Sustentabilidade Econômica. É importante mencionar que, embora o Merlot seja a variedade com o melhor desempenho econômico e a mais indicada para uma possível ampliação em termos de produção, o Moscato Giallo também obteve destaque na produção por hectare, sendo a mais produtiva.

Para chegar nas conclusões, inicialmente calculou-se o Custeio Variável e o Custeio por Absorção a fim de identificar o lucro líquido diante dos custos fixos e variáveis. Conforme já explicado anteriormente, apenas o Custeio por Absorção é aceito pelo Fisco, porém, ainda assim, o Custeio Variável pode auxiliar o produtor em processos de tomada de decisão. Para ambos, os resultados são iguais, o que difere é apenas a metodologia dos cálculos, sendo que os custos fixos representaram a maior parcela dos débitos, especialmente na BRS Cora e na BRS Violeta. O que explica a diferença dos custos fixos nessas variedades para as demais é o fato do produtor utilizar a mesma quantidade de tratamentos em todas variedades e o retorno financeiro delas ser inferior às outras.

O próximo índice analisado foi a Margem de Contribuição que reflete a diferença entre o preço de venda praticado e os custos variáveis. Em vista disso, obtiveram-se margens elevadas em todas variedades indicando uma boa capacidade da produção em cobrir os custos variáveis.

Em relação ao Ponto de Equilíbrio, apresentou-se na pesquisa o Ponto de Equilíbrio Contábil, o Econômico e o Financeiro, visto que cada um contém as suas particularidades. O Ponto de Equilíbrio Contábil informa qual a produção necessária em quilogramas e em valores monetários para que a atividade não apresente lucro e nem prejuízo, enquanto que o Econômico e o Financeiro têm o mesmo objetivo, porém contemplam também o lucro desejado e a depreciação, respectivamente. Ao comparar os resultados, percebe-se que as variedades BRS Cora, BRS Violeta e Merlot requerem uma produção maior para atingir o equilíbrio.

A fim de conhecer a produção necessária para cobrir os custos e atingir a margem de lucro previamente definida pelo produtor, calcula-se a Margem de Segurança, que indicou ser maior para as variedades que apresentaram as maiores receitas, tais como Merlot, Moscato Giallo e Moscato. Por fim, identificou-se os preços de venda através do Mark-up, que por sua vez foram praticamente iguais aos preços de venda praticado nas variedades BRS Violeta e BRS Cora. Já o Moscato, Moscato Giallo e Merlot obtiveram grande desempenho neste índice, sendo que o preço praticado foi praticamente o dobro do sugerido através do Mark-up. Posto isso, é importante mencionar que todos os índices alcançaram resultados dentro das expectativas do produtor, proporcionando margem de lucro superior à estimada antes da safra.

Um fator importante que auxiliou na busca pelos bons resultados, foi o clima favorável durante o período de amadurecimento da uva e na colheita. Se houvesse distorção em relação ao clima considerado “ideal”, a produção teria seus resultados afetados.

A pesquisa possibilitou ao produtor informações detalhadas acerca da produção, de forma que facilitou a identificação e compreensão dos custos incorridos ao longo da safra. Para tal, utilizou-se os conhecimentos adquiridos ao longo do curso, bem como ferramentas contábeis que permitiram auxiliar o produtor em possíveis tomadas de decisão. Visto que o produtor não tinha um controle financeiro em relação a produção de uvas, o trabalho foi de grande serventia e demonstrou a importância de gerir os resultados, propiciando indicações na ampliação da variedade Merlot.

A partir da presente pesquisa, sugere-se um estudo em relação ao cultivo de videiras, onde a mesma seja realizada apenas com tratamentos naturais e o produtor também tenha retorno econômico. O estudo viabilizaria a harmonização dos três pilares da Sustentabilidade com uma atividade que ainda tem muito a ser discutido no que diz respeito ao cuidado ao Meio Ambiente. A sugestão remete à Agricultura Sustentável, que segundo Stein et al. (2019), consiste em um método de cultivo que respeita o Meio Ambiente e contribui para sua preservação sem deixar de ser uma atividade economicamente viável e lucrativa. Nesse sentido, as colaborações seriam de grande valor, afinal o Meio Ambiente contaria com uma conjuntura muito mais favorável e o produtor rural usufruiria de uma qualidade de vida melhor.

Por fim, a pesquisa oportunizou ao autor a utilização dos conhecimentos angariados durante o período acadêmico em um contexto prático, além de explorar a Contabilidade Rural, que precisa ser divulgada e compartilhada de forma que os produtores rurais tenham acesso a mesma com maior facilidade. O estudo ainda cooperou com a sociedade em geral que pretende dispor de um controle financeiro sobre o cultivo de uvas, ou até mesmo obter referências que fundamentem alterações ou ampliações em sua produção.

## Referências

AGÊNCIA ESTADUAL DE NOTÍCIAS. **Colheita de uva já começou no Paraná, sexto maior produtor da fruta no Brasil, 2022.** Disponível em: <<https://www.aen.pr.gov.br/Noticia/Colheita-de-uva-ja-comecou-no-Parana-sexto-maior-produtor-da-fruta-no-Brasil>>. Acesso em: 31 mar. 2022.

BATALHA, M. O. **Gestão Agroindustrial.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2021.

BERTOLLO, L. D. et al. **Grau de maturidade sobre a gestão de custos na agricultura familiar: estudo exploratório em propriedades rurais do Vale do Caí/RS.** Revista Custos e Agronegócio online, v. 17, n. 2, p. 242-267, Abr/Jun – 2021.

CREPALDI, S.A.; CREPALDI, G.S. **Contabilidade de Custos.** 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

DALL'AGNOL, I. **Origem Histórica e Dispersão da Videira.** Disponível em: <<https://www.estrelasdobrasil.com.br/origem-historica-e-dispersao-da-videira/>>. Acesso em: 28 mai. 2022.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. **Gestão de Custos e Formação de Preços - Conceitos, Modelos e Ferramentas.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2019.

DUTRA, R. G. **Custos - Uma Abordagem Prática.** 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GARRIDO, L. R.; BOTTON, M. **Recomendações técnicas para controlar as doenças e pragas da videira.** Campo & Negócios, Uberlândia, v. 12, n. 142, p. 68-71, 2017. Acesso em: 31 mar. 2022.

GIOVANNINI, E. **Manual de Viticultura.** Porto Alegre: Bookman, 2014.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA - **Produção Agrícola - Lavoura Permanente.** Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pesquisa/15/12066>>. Acesso em: 31 mar. 2022.

LAVANDOSKI, J.; TONINI, H.; BARRETTO, M. **Uva, vinho e identidade cultural na Serra Gaúcha,** 2012.

LEÃO, P. C. S. **Amarração dos ramos,** 2021. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/agencia-de-informacao-tecnologica/cultivos/uva-de-mesa/producao/tratos-culturais/amarracao-dos-ramos>>. Acesso em 13 mai. 2022.

LOZADA, G.; NUNES, KARINA, S. **Metodologia Científica.** Porto Alegre: Sagah, 2018.

MARION, J. C.; RIBEIRO, M. R. **Introdução à contabilidade gerencial.** 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

MARTINEZ, L. Vinrisos. **O solo na Serra Gaúcha no Rio Grande do Sul é basáltico...Mas e daí!?!?** Disponível em: <<http://vinrisos.blogspot.com/2017/10/o-solo-na-serra-gaucha-no-rio-grande-do.html>>. Acesso em 31 mar. 2022.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos.** 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2018.

PEREIRA, J. M. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica.** 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MUSEU ETNOGRÁFICO DA COLÔNIA MACIEL - **Imigração Italiana no Rio Grande do Sul.** Disponível em: <<https://wp.ufpel.edu.br/museumacieli/imigracao-italiana-no-rio-grande-do-sul/>>. Acesso em: 08 abr. 2022.

NASCIMENTO, L. P. D. **Elaboração de projetos de pesquisa: Monografia, dissertação, tese e estudo de caso, com base em metodologia científica.** São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade de custos.** São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PHILIPPI JR, A.; REIS, L. B. **Energia e sustentabilidade.** 1ª ed. Barueri: Manole, 2016.

ROCHA, W.; MARTINS, E. **Métodos de Custeio Comparados: Custos E Margens Analisados sob Diferentes Perspectivas.** 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2015.

SANTOS, A.A.D. et al. **Gestão de custos.** Porto Alegre: Sagah, 2018.



SANTOS, H. P.; SILVA, L. C. **É época de podar as videiras?** Disponível em: <<https://www.embrapa.br/busca-de-noticias/-/noticia/14811079/artigo---e-epoca-de-podar-as-videiras>>. Acesso em 30 mar. 2022.

SANTOS, J. J. **Manual de Contabilidade e Análise de Custos.** 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SANTOS, P. **Vinhos do Rio Grande do Sul: quais uvas se adaptam bem em cada região?** Disponível em: <<https://blog.famigliaalduga.com.br/vinhos-do-rio-grande-do-sul-quais-uvas-se-adaptam-bem-em-cada-regiao/>>. Acesso em 17 ago. 2022.

STEIN, R. T.; COSCOLIN, R. B. dos S. **Agricultura climaticamente inteligente e sustentabilidade.** Porto Alegre: Sagah, 2019.

VEIGA, W.; SANTOS, F. A. **Contabilidade de custos: gestão em serviços, comércio e indústria.** 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2016.

World Wide Fund for Nature – **Da teoria à prática.** Disponível em: <[https://www.wwf.org.br/participe/porque\\_participar/sustentabilidade/](https://www.wwf.org.br/participe/porque_participar/sustentabilidade/)>. Acesso em: 14 abr. 2022.

YIN, R. K. **Estudo de Caso.** 5ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.