

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SIRLEI KARPINSKI

**CONTABILIDADE RURAL: UMA INVESTIGAÇÃO DOS ARTIGOS PUBLICADOS
EM PERIÓDICOS BRASILEIROS DE CONTABILIDADE**

FLORIANÓPOLIS

2015

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

SIRLEI KARPINSKI

**CONTABILIDADE RURAL: UMA INVESTIGAÇÃO DOS ARTIGOS PUBLICADOS
EM PERIÓDICOS BRASILEIROS DE CONTABILIDADE**

FLORIANÓPOLIS

2015

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**CONTABILIDADE RURAL: UMA INVESTIGAÇÃO DOS ARTIGOS PUBLICADOS
EM PERIÓDICOS BRASILEIROS DE CONTABILIDADE**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, pela Universidade Federal de Santa Catarina, pelo departamento de Ciências Sociais Aplicadas.

Orientadora: Professora Dra. Suliani Rover

FLORIANÓPOLIS

2015

SIRLEI KARPINSKI

**CONTABILIDADE RURAL: UMA INVESTIGAÇÃO DOS ARTIGOS PUBLICADOS
EM PERIÓDICOS BRASILEIROS DE CONTABILIDADE**

Esta monografia foi julgada adequada para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pelo Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina.

Professor(a) Dr.(a) Suliani Rover

Orientadora

Professores que compuseram a banca:

Prof.(a) Dr.(a) Denize Demarche Minatti Ferreira

Prof.(a) Dr.(a) Máira Melo de Souza

Florianópolis, 01 de fevereiro de 2016

O êxito na vida não se mede pelo que você conquistou, mas sim pelas dificuldades que superou no caminho.

(ABRAHAM LINCOLN)

AGRADECIMENTOS

Esta monografia não teria sido possível sem a colaboração de algumas pessoas às quais gostaria de exprimir os meus agradecimentos.

Sobretudo a Deus por propiciar-me uma vida repleta de realizações e oportunidades.

Ao meu marido Juares, pelo amor e compreensão, pela amizade fundamental da nossa união e pelo apoio intelectual com o qual sempre contribuiu.

Aos meus pais Ricardo e Cecilia, pelo alicerce que representam em minha vida, pela dedicação e amor incondicional.

Um especial agradecimento à querida Professora Dra. Suliani Rover, minha orientadora, pelo apoio e encorajamento no desenvolvimento deste trabalho de pesquisa em contabilidade, pela competência e exemplo profissional.

Agradeço ainda, aos meus colegas de curso, a nossa tutora Neide e tantos outros pelo convívio e amizade durante o período do curso.

E por fim, mas não menos importante, agradeço ao Departamento de Ciências Contábeis da UFSC e a todos os professores que contribuíram para minha formação acadêmica e profissional.

RESUMO

KARPINSKI, Sirlei. **Contabilidade rural**: uma investigação dos artigos publicados em periódicos brasileiros de contabilidade. 2015. 53. Monografia (Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2015.

O presente trabalho teve como objetivo identificar o perfil da publicação em contabilidade rural nos periódicos brasileiros do agronegócio do país. Procura-se, extrair, através da pesquisa bibliográfica, aspectos da contabilidade rural destacando a importância da mesma para o desenvolvimento do agronegócio. O referido estudo busca relatar a importância que a contabilidade rural tem para o desenvolvimento do produtor rural, através do estudo de 173 artigos publicados em 24 periódicos brasileiros de Contabilidade. Tendo como característica uma pesquisa exploratória, descritiva, quantitativa e de caráter documental, foram identificadas as quantidades e tipos de referências, autores que mais publicaram nas revistas, bibliografias mais citadas nos trabalhos, a área temática dos artigos, classificação quanto a abordagem metodológica e a técnica e/ou análise de dados utilizada pelos autores, as fontes de pesquisa dos artigos, as entidades sobre as quais foram desenvolvidas as pesquisas e o número de publicações nos anos de estudo. Os dados foram agrupados em forma de tabela a fim de facilitar o tratamento quantitativo e sua posterior análise bibliométrica. Os resultados apresentados apontam: (i) referência mais utilizada o livro; (ii) área temática com maior número de artigos em Contabilidade a Controladoria Gerencial, 154 dos 173 artigos analisados; (iii) destaque para classificação empírica; e (iv) maior incidência de artigos publicados no ano de 2014.

Palavras-chave: Contabilidade Rural. Agronegócio. Estudo Bibliométrico.

LISTA DE QUADRO

Quadro 1 - Estudos anteriores sobre Contabilidade Rural	34
Quadro 2 - Periódicos analisados	35

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Ranking das Referências Utilizadas	37
Tabela 2 - Obras mais citadas (Livros).....	39
Tabela 3 - Demais obras de maior consulta.....	39
Tabela 4 - Ranking dos autores mais prolíficos	40
Tabela 5 - Classificação por Área Temática.....	42
Tabela 6 - Quanto a classificação da pesquisa	42
Tabela 7 - Abordagem Metodológica	43
Tabela 8 - Técnicas de Coleta e/ou Análise dos Dados.....	44
Tabela 9 - Entidades em que se aplicam os artigos estudados	45
Tabela 10 - Número de publicações por ano	46

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Ranking de Referências	38
Figura 2 - Autores que publicaram mais de um artigo	41
Figura 3 - Classificação da Pesquisa	43
Figura 4 - Fonte de Coleta de Dados	45
Figura 5 - Publicações por Ano	47

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABC - Activity Based Costing

Capex - Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior

CLT - Consolidação das Leis do Trabalho

CT-e - Conhecimento de Transporte Eletrônico

ECD - Escrituração Contábil Digital

EFC - Escrituração Fiscal Eletrônica

Funrural - Fundo de Apoio ao Trabalhador Rural

ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

INSS - Instituto Nacional do Seguro Social

IPI - Imposto Sobre Produtos Industrializados

ITR - Imposto Territorial Rural

Nº - Número

NBC T - Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas

NF-e - Nota Fiscal Eletrônica

NFS-e - Nota Fiscal de Serviços Eletrônica

RFB - Receita Federal do Brasil

SPED - Sistema Público de Escrituração Digital

SRF - Secretaria da Receita Federal do Brasil

SUMARIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 TEMA E PROBLEMA	14
1.2 OBJETIVOS	14
1.2.1 Objetivo Geral	15
1.2.2 Objetivos Específicos	15
1.3 JUSTIFICATIVA	15
1.4 DELIMITAÇÃO DO TEMA	16
1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	17
2.1 CONTABILIDADE RURAL	17
2.2 EMPRESA RURAL E EMPRESÁRIO RURAL	19
2.3 A ATIVIDADE RURAL	22
2.4 ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL RURAL	25
2.4.1 Processo de Escrituração	27
2.5 PESQUISAS SOBRE CONTABILIDADE RURAL	32
3 METODOLOGIA.....	35
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS	37
4.1 ESTUDO BIBLIOMÉTRICO	37
4.1.1 Referências Utilizadas.....	37
4.1.2 Obras mais Citadas.....	38
4.1.3 Número de Autores por artigo.....	40
4.1.4 Área Temática dos artigos.....	41
4.1.5 Classificação dos Artigos pesquisados.....	42
4.1.6 Metodologia Abordada nos Artigos	43
4.1.7 Abordagem Técnica de Análise e/ou Coleta de Dados.....	44

4.1.8 Análise da Fonte de Coleta de dados	45
4.1.9 Entidades citadas nos artigos	45
4.1.10 Publicações por Ano	46
REFERÊNCIAS	49

1 INTRODUÇÃO

As mudanças provocadas pela economia globalizada, assim como o desenvolvimento tecnológico tem afetado de maneira significativa o setor agrícola, exigindo qualificação dos gestores e tornando o setor rural mais competitivo.

Desta forma, a contabilidade rural vem tentando ganhar cada vez mais espaço no mundo, apresentando sua importância, mas a sua implantação se configura como um processo lento e cheio de resistências. (ULRICH, 2009)

Mas apesar de a contabilidade ter surgido com a finalidade de controlar o patrimônio, ela ainda hoje não é muito utilizada no meio rural, muitas vezes devido ao seu difícil entendimento, por ser regida de termos de difícil compreensão e algumas vezes por falta de conhecimento do proprietário rural do quanto ela pode agregar para o controle de entradas e saídas.

Crepaldi (1998), relata ainda o como a contabilidade rural é pouco utilizada no Brasil, levando em consideração o desconhecimento dos empresários rurais sobre a sua importância, bem como a sua clareza na tomada de decisões.

Mesmo assim, a contabilidade rural é vista ainda como uma ferramenta administrativa, sendo pouco utilizada pelos produtores rurais, e quando os mesmos a utilizam, destina-se praticamente para fins tributários, o que demonstra que os produtores rurais tem pouco conhecimento e pouco interesse na utilização da contabilidade como uma ferramenta para o auxílio na tomada de decisões.

Com a utilização da contabilidade para o desenvolvimento do agronegócio a mesma pode gerar uma maior renda e desta forma pode criar novos empregos, fornecendo a base para o seu desenvolvimento. Desta forma, [...] "torna-se de suma importância a necessidade de profissionais qualificados para operarem nas atividades rurais, tanto na própria produção quanto na área administrativa"[...] (HOFER, BORILLI e PHILIPPSEN, 2006, p. 2006), buscando com isso um melhor desenvolvimento econômico e financeiro da propriedade rural.

Pode-se ainda relatar outro fator que contribui para que a contabilidade rural seja pouco difundida, como cita Crepaldi (1998, p. 17) é o fator do custo que a mesma tem para o produtor rural, não deixando de mencionar que existem poucos profissionais da área contábil que trabalham neste ramo.

Na busca destes resultados, de introduzir a contabilidade de forma mais acessível apresentando os conceitos fundamentais é que se busca expor neste trabalho a importância da contabilidade rural para o desenvolvimento do agronegócio. Para alcançar este propósito, buscou-se a utilização de um estudo bibliométrico com base em artigos publicados na área da Contabilidade Rural com enfoque no desenvolvimento do agronegócio.

1.1 TEMA E PROBLEMA

Desde os primeiros registros que a civilização possui, pode-se observar que o homem dependia do plantio e do cultivo da terra para a sua sobrevivência, retirando assim da natureza tudo o que a mesma podia lhe oferecer, sendo que as pequenas civilizações produziam em suas propriedades tudo o que era possível.

Com o passar dos tempos veio a evolução da agricultura e com ela os avanços tecnológicos, então o ser humano viu-se obrigado a aprimorar os seus métodos de administração da propriedade.

O desenvolvimento na maneira de controlar a produção agrícola traz diferenças para a propriedade. Desta forma a contabilidade vem para beneficiar o produtor rural no controle financeiro e administrativo, visando maior lucratividade, controlando gastos, auxiliando no planejamento, organização, orçamento e orientação geral do agronegócio.

Mas, a contabilidade, é ainda hoje, quase que desconhecida no meio rural, vista somente como uma forma de obter impostos das empresas. Deste modo, é necessário mudar esta visão e apresentar a contabilidade como uma forma de controle, que auxilia o pequeno e o médio produtor rural no desenvolvimento do agronegócio. Pelo exposto, pode-se levantar a seguinte questão: Qual o perfil da publicação em contabilidade rural nos periódicos brasileiros em contabilidade?

1.2 OBJETIVOS

Os objetivos determinam o que o pesquisador quer atingir com a realização do trabalho de pesquisa. Os objetivos devem ser divididos como geral ou específicos, como segue.

1.2.1 Objetivo Geral

Este trabalho tem como objetivo geral o de identificar o perfil da publicação em contabilidade rural nos periódicos brasileiros em contabilidade.

1.2.2 Objetivos Específicos

Como objetivos específicos, este trabalho busca:

- Apresentar a importância da Contabilidade no controle e planejamento da contabilidade rural;
- Coletar os artigos relacionados à área de contabilidade rural em periódicos brasileiros de Contabilidade; e
- Analisar as características dos artigos analisados, como referências utilizadas, obras mais citadas, autores que mais publicaram e áreas temáticas das publicações.

1.3 JUSTIFICATIVA

Com a globalização e as rápidas alterações que ocasionam uma crescente concorrência no agronegócio, a gestão tem se tornado um importante componente na vantagem competitiva, estando, ou devendo estar assim, no foco das propriedades rurais.

Diante do cenário atual, de constantes mudanças e aumento da concorrência, a questão da análise e seleção dos meios de controle do agronegócio se tornou de fundamental importância.

Tendo em vista de que o ambiente rural está cada vez mais competitivo, o produtor precisa estar focalizado nas atividades que realiza, bem como na busca das melhores alternativas para sua maior rentabilidade. Visto a importância do tema para o desenvolvimento do agronegócio, o presente trabalho, busca através de um estudo investigativo com base nos artigos publicados em periódicos brasileiros, demonstrar o desenvolvimento do agronegócio bem como o cenário da contabilidade rural na atualidade.

Para o desenvolver da pesquisa utilizou-se o estado da arte ou estado do conhecimento, sendo de caráter bibliográfico, para mapear a contabilidade rural com ênfase no desenvolvimento do agronegócio, sendo utilizado para isso a análise de 173 artigos publicados em 24 periódicos brasileiros de contabilidade.

Este estudo busca propiciar um maior aprofundamento sobre o assunto abordado, agregando mais conhecimento, sobre o desenvolvimento do agronegócio com base na utilização da contabilidade rural através da análise de periódicos.

Acreditando na importância do tema para o agronegócio, o presente trabalho foi desenvolvido para fornecer sustentação teórica a respeito da importância da contabilidade para o meio rural, bem como verificar o desenvolvimento do agronegócio no país.

1.4 DELIMITAÇÃO DO TEMA

O presente trabalho tem como objetivo o desenvolvimento de um estudo investigativo a fim de identificar o perfil das publicações com temas voltados a contabilidade rural nos periódicos brasileiros em contabilidade. Diante disso, buscou-se estudar artigos publicados em periódicos brasileiro para acompanhar o desenvolvimento do agronegócio bem como a implantação da contabilidade rural .

1.5 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

O presente trabalho objetiva a apresentação da contabilidade voltada para a área rural, destacando a sua importância no aperfeiçoamento do agronegócio. Diante deste contexto apresenta em primeiro plano uma introdução acerca do tema trabalhado. Dando sequência apresenta-se o tema de pesquisa que segue a linha do estudo sobre a importância da contabilidade rural no desenvolvimento do agronegócio.

Verifica-se ainda que é de fundamental importância da apresentação da forma metodológica de como será desenvolvido o referido trabalho, diante disso verifica-se a utilização da pesquisa bibliográfica.

Para dar continuidade tem-se a delimitação do tema onde está o objetivo principal: que esta baseado na identificação do perfil das publicações com temas voltados a contabilidade rural nos periódicos brasileiros em contabilidade.

Em conformidade com os objetivos apresentados e dando sequência ao trabalho apresenta-se um estudo bibliométrico com ênfase no desenvolvimento do agronegócio, onde é possível acompanhar um estudo sobre as obras mais utilizadas nos periódicos, os autores que mais escrevem sobre o tema em estudo, as características dos artigos estudados entre outros temas abordados no estudo bibliométrico.

Como encerramento do trabalho, apresentam-se as considerações finais seguida da lista das referências utilizadas para o desenvolvimento deste trabalho de conclusão de curso.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Contabilidade Rural

A contabilidade é a ciência que estuda, interpreta e registra todas as movimentações do patrimônio de uma entidade. Segundo Marion (2009, p. 27) a "contabilidade pode ser considerada como sistema de informação destinado a prover seus usuários de dados para ajudá-los a tomar decisões". Ela auxilia como fonte principal para a tomada de qualquer decisão, pois é por meio da contabilidade que podemos avaliar custos e benefícios.

[...] "Contabilidade é uma ciência, uma disciplina, um ramo de conhecimento humano, uma profissão que tem por objetivo o estudo dos fenômenos patrimoniais" (ULRICH, 2009, p. 02). É considerada uma ciência social pois estuda o comportamento das riquezas que compõem o patrimônio e sua origem pode se dizer que é tão antiga quanto a civilização, surgindo da necessidade do homem em controlar seu patrimônio.

Marion (2005, p. 26), define a Contabilidade Rural como "a Contabilidade Geral aplicada as empresas rurais".

Crepaldi (1998, p. 76), traz como conceito de Contabilidade Rural:

"[...] é um instrumento da função administrativa que tem como finalidade:
- controlar o patrimônio das entidades rurais;
- apurar o resultado das entidades rurais;
-prestar informações sobre o patrimônio e sobre o resultado das entidades rurais aos diversos usuários das informações contábeis."

A contabilidade rural é o ramo da contabilidade que estuda o patrimônio rural, ela vem para ser parceira do produtor rural, para lhe dar maior controle sobre suas movimentações, gera informações úteis e necessárias para uma melhor administração, não deixando de observar que mesmo sendo uma propriedade rural possui despesas e custos que precisam ser apurados com clareza, pois o principal objetivo da Contabilidade Rural é o estudo do patrimônio das entidades rurais. "As empresas rurais, principalmente as pequenas e médias, são estruturadas de forma familiar. Assim, o dono da propriedade é também o administrador" (MAGRO et al., 2012, p. 04).

"Uma das ferramentas administrativas menos utilizadas pelos produtores brasileiros é, sem dúvida, a Contabilidade Rural, vista, geralmente, como uma técnica complexa em sua execução, com baixo retorno na prática. Além disso, quase sempre

é conhecida apenas dentro de suas finalidades fiscais. A maioria dos produtores sujeitos a tributação do Imposto de Renda não mostra grande interesse por uma aplicação gerencial, relegando toda sua Contabilidade a profissionais da área contábil". (CREPALDI, 1998, p. 73)

A contabilidade rural não pode ser vista somente como forma fiscal para o recolhimento do Imposto de Renda, de acordo com Crepaldi (1998, p.74), "[...] a Contabilidade Rural destaca-se como principal instrumento de apoio às tomadas de decisões durante a execução e o controle das operações da Empresa Rural." É por meio dela que o produtor rural pode ter a verificação através de dados completos, de que seus investimentos estão lhe trazendo o resultado esperado ou se há a necessidade de estudar novas formas de aplicar recursos.

"[...]A Contabilidade Rural é desenvolvida dentro de um ciclo de coleta e processamento de dados que culmina com a produção e a distribuição de informações da saída, na forma de relatórios contábeis". (CREPALDI, 1998, p. 74)

Uma importante ferramenta para o administrador rural é o desenvolvimento do fluxo de caixa, é uma forma de controle contábil que deve ser realizada habitualmente registrando as receitas e despesas. Esse controle de caixa fornece ao produtor rural a percepção do quanto ele tem e do quanto necessita, Crepaldi (1998, p. 259) relata que "a relação das entradas e saídas de recursos financeiros em determinado período, visando prever a necessidade de captar empréstimos ou aplicar excedentes de caixa nas operações mais rentáveis".

As informações contábeis precisam ser claras, de fácil entendimento e sempre precisas atendendo as necessidades de qualquer usuário, facilitando o seu entendimento. Os profissionais contábeis tem de estar preparados para atender e tirar dúvidas de pequenos proprietários rurais, fornecendo uma contabilidade simplificada para os mesmos, utilizando uma linguagem simplificada, que condiz com a realidade que estão acostumados.

Crepaldi (1998, p. 76) descreve que a "finalidade da contabilidade rural é a de orientar as operações agrícolas e pecuárias; medir e controlar o desempenho econômico financeiro da empresa e de cada atividade produtiva individual". Através de orientações podemos tomar melhores decisões o que traz melhores resultados quando falamos de atividades rurais, maior controle de custo com maior rentabilidade.

Sabe-se que qualquer entidade sendo bem assessorada apresenta melhores resultados, no meio rural não é diferente, uma entidade rural onde os proprietários se utilizam das ferramentas da contabilidade rural, precisamente terão melhores resultados.

A contabilidade rural gera informações precisas e necessárias a tomadas de decisões, mas para que isso se torne favorável é necessário que a administração da empresa rural seja eficiente, tendo um conhecimento do mercado que está inserido, acompanhar as evoluções do mercado rural. Porém, na maioria das vezes é isso que falta aos investidores do meio rural.

Mas se o proprietário rural desejar também pode contratar serviços contábeis terceirizados aumentando seus controles, tendo a possibilidade de apuração de resultado através das movimentações financeiras.

2.2 Empresa Rural e Empresário Rural

A Lei N° 4.504, de 30 de novembro de 1964, define em seu artigo 4º, inciso VI:

VI - "Empresa Rural" é o empreendimento de pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que explore econômica e racionalmente imóvel rural, dentro de condição de rendimento econômico ...Vetado... da região em que se situe e que explore área mínima agricultável do imóvel segundo padrões fixados, pública e previamente, pelo Poder Executivo. Para esse fim, equiparam-se às áreas cultivadas, as pastagens, as matas naturais e artificiais e as áreas ocupadas com benfeitorias; (BRASIL, 1964)

Empresas rurais são aquelas que obtêm suas rendas através da exploração da capacidade produtiva do solo, através do cultivo (atividade agrícola), da transformação de determinados produtos agrícolas (atividade agroindustrial) e da criação de animais (atividade zootécnica) (MARION, 2005).

Segundo Crepaldi (1998, p. 23), "Empresa Rural é a unidade de produção em que são exercidas atividades que dizem respeito a culturas agrícolas, criação de gado ou culturas florestais, com a finalidade de obtenção de renda". A empresa rural se constitui do cultivo das terras e criação de animais pelo proprietário rural, que tem como objetivo maior a obtenção de lucros para a sua subsistência.

Ainda em observação a NBC T 10.14 que trata sobre as entidades agropecuárias, temos no item 10.14.1.2 que "entidades rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo ou da água, mediante extração vegetal, o cultivo da terra ou da água (hidroponia) e a criação de animais".

"A Contabilidade é a radiografia de uma Empresa Rural" (CREPALDI, 1998, p. 85). É através da contabilidade voltada a área rural que se pode ter uma visão detalhada do desempenho do negócio, da eficiência da administração e se o proprietário rural está atingindo seus objetivos nos trabalhos realizados, ou seja, se esta tendo lucro. "A Contabilidade Rural

também se constitui em uma importante ferramenta de auxílio aos empresários deste setor" (COSTA; LIBONATI; RODRIGUES, 2004, p. 06). É através dela que pode ser embasada uma administração moderna, com decisão que elevam o poder econômico da propriedade.

Os fatores que tornam possível a obtenção de renda e por tanto a subsistência do proprietário rural, são os denominados fatores de produção, os quais são compostos pela terra, pelo capital e pelo trabalho.

"O fator de produção mais importante para a agropecuária é a terra, pois na terra se aplicam os capitais e se trabalha para obter a produção" (CREPALDI, 1998, p. 23), pois a terra é a base para a produção e o cultivo, desta forma o proprietário tendo uma terra ruim, com pouca fertilidade, ou numa pequena dimensão, produzirá em pequena quantidade e com baixa lucratividade. Desta forma, o administrador rural deve se preocupar com o seu principal fator de produção, tentando aproveitar o mesmo da melhor maneira possível.

Outro fator de produção, o capital, representado pelo "conjunto de bens colocados sobre a terra com o objetivo de aumentar sua produtividade e ainda facilitar e melhorar a qualidade do trabalho humano" (CREPALDI, 1998, p. 23). O capital de uma empresa rural pode conter galpões, cercados, galinheiros, etc., classificadas como benfeitorias, também dispor de animais de serviço e animais de produção, maquinas e implementos agrícolas e os insumos agropecuários.

O empresário do ramo rural, precisa conhecer com exatidão o valor e a qualidade de cada bem que possui, que constitui o capital da empresa que dirige. Identificar que as maquinas e os implementos tem uma durabilidade diferente do que os insumos agropecuários que são utilizados a cada cultura, e o maquinário pode ser utilizado por várias produções. É fundamental estar atento as necessidades e aos recursos que possui, buscando um maior retorno.

"Uma Empresa Rural existe para aumentar a riqueza de seus proprietários" (CREPALDI, 1998, p. 53). É através de uma boa administração, com o auxílio da Contabilidade Rural, que a propriedade rural pode obter os melhores resultados.

A exploração econômica das atividades agrícolas, pecuárias, extrativas a agroindustriais, que tem como finalidade a produção de bens e serviços, pode ser definida como empresa rural.

No que se refere ao registro das atividades de uma empresa rural, não podemos deixar de levar em consideração que o ano agrícola, ou seja, o ano das atividades da empresa agrícola é diferente do ano fiscal, " o exercício social poderá ter duração inferior ou superior a um ano; entretanto, a legislação determina a duração de um ano" (CREPALDI, 1998, p. 201).

O ano agrícola vai variar de acordo com as atividades exercidas na propriedade, iniciando com cultivo até a colheita, sendo assim o ano agrícola terá seu início no mês de preparo da terra para a próxima safra, assim como seu final após a colheita.

Em conformidade com o Código Civil Brasileiro, Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002, o artigo 966 estabelece que: "Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços."

"Na atividade rural encontramos as duas formas jurídicas possíveis de exploração, com bastante frequência: pessoa física e pessoa jurídica" (MARION, 2005, p.29). Onde se classifica como pessoa física o indivíduo natural, todo ser humano, sem exceção, cuja existência termina com a morte. Já a pessoa jurídica é aquela composta pela união de indivíduos, que através de um contrato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa, com personalidade distinta.

O empresário rural, aquele em que sua atividade principal seja constituída pela atividade rural, pode exercer das seguintes formas jurídicas segundo Marion (2005, p. 30):

- Autônomo, sem registro na Junta Comercial.
- Empresário Individual, quando inscrito na Junta Comercial (é optativo).
- Sociedade Empresária, inscrita na Junta Comercial (na forma de sociedade limitada, ou sociedade anônima etc.)."

Desta forma pode-se condicionar o empresário rural a pessoa física ou jurídica que investe na exploração econômica das atividades, pecuárias, agrícolas, extrativas e agroindustriais com função de organizar e coordenar a empresa com os fatores terra, trabalho, capital e tecnologia.

No Brasil, tem-se uma realidade em que os produtores rurais tendem a utilizar mais a exploração da atividade agropecuária através da pessoa física, devido a tributação desta forma ser menor em relação a pessoa jurídica. O empresário rural então prefere ter sua movimentação contábil através da forma jurídica de pessoa física.

De acordo com a Instrução Normativa RFB 1.545 de 03 de fevereiro de 2015, no seu art. 2º, traz a relação daquele que está obrigado a apresentar a Declaração de Ajuste Anual referente ao exercício 2014, sob pessoa física residente no Brasil, no que diz respeito ao ano calendário 2014:

- "IV - relativamente a atividade rural:
- a) obteve receita bruta em valor superior a R\$ 134.082,75 (cento e trinta e quatro mil, oitenta e dois reais e setenta e cinco centavos);

b) pretenda compensar, no ano-calendário de 2014 ou posteriores, prejuízos de anos calendário anteriores ou do próprio ano-calendário de 2014;" (BRASIL, 2015)

Em conformidade com o código civil em vigência, em seu art. 966, "Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços". Desta mesma forma pode-se denominar o produtor rural como empresário rural, desde que o mesmo esteja registrado na Junta Comercial, caso não esteja, o mesmo será denominado como produtor rural autônomo.

2.3 A Atividade Rural

Diante do contexto, tem-se como atividade rural, segundo a Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, art. 2º:

Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração de atividades zootécnicas, tais como apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas de pequenos animais;

V - a atividade de captura de pescado in natura, desde que a exploração se faça com apetrechos semelhantes aos da pesca artesanal (arrastões de praia, rede de cerca, etc.), inclusive a exploração em regime de parceria;

VI - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como:

a) beneficiamento de produtos agrícolas:

1. descasque de arroz e de outros produtos semelhantes;

2. debulha de milho;

3. conservas de frutas;

b) transformação de produtos agrícolas:

1. moagem de trigo e de milho;

2. moagem de cana-de-açúcar para produção de açúcar mascavo, melado, rapadura;

3. grãos em farinha ou farelo;

c) transformação de produtos zootécnicos:

1. produção de mel acondicionado em embalagem de apresentação;

2. laticínio (pasteurização e acondicionamento de leite; transformação de leite em queijo, manteiga e requeijão);

3. produção de sucos de frutas acondicionados em embalagem de apresentação;

4. produção de adubos orgânicos;

d) transformação de produtos florestais:

1. produção de carvão vegetal;

2. produção de lenha com árvores da propriedade rural;

3. venda de pinheiros e madeira de árvores plantadas na propriedade rural;

e) produção de embriões de rebanho em geral, alevinos e girinos, em propriedade rural, independentemente de sua destinação (reprodução ou comercialização).

(BRASIL, 2001)

Ainda de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, artigo 3º, "Considera-se unidade rural, para fins do imposto de renda, a embarcação para captura in natura do pescado, o imóvel ou qualquer lugar utilizado para exploração ininterrupta da atividade rural".

A Instrução Normativa SRF nº 83, publicada em 11 de outubro de 2001, traz todas as formas de atividades consideradas como rurais, explicando detalhadamente como enquadrar as mesmas nos estudos contábeis.

Também traz o que não é considerado atividade agrícola, como podemos ver em seu artigo 4º:

- I - a industrialização de produtos, tais como bebidas alcoólicas em geral, óleos essenciais, arroz beneficiado em máquinas industriais, fabricação de vinho com uvas ou frutas;
 - II - a comercialização de produtos rurais de terceiros e a compra e venda de rebanho com permanência em poder do contribuinte em prazo inferior a 52 dias, quando em regime de confinamento, ou 138 dias, nos demais casos;
 - III - o beneficiamento ou a industrialização de pescado in natura;
 - IV - o ganho auferido por proprietário de rebanho, entregue, mediante contrato por escrito, a outra parte contratante (simples possuidora do rebanho) para o fim específico de procriação, ainda que o rendimento seja predeterminado em número de animais;
 - V - as receitas provenientes do aluguel ou arrendamento de máquinas, equipamentos agrícolas e pastagens, e da prestação de serviços de transportes de produtos de terceiros;
 - VI - as receitas decorrentes da venda de recursos minerais extraídos de propriedade rural, tais como metal nobre, pedras preciosas, areia, aterro, pedreiras;
 - VII - as receitas de vendas de produtos agropecuários recebidos em herança ou doação, quando o herdeiro ou donatário não explore atividade rural;
 - VIII - as receitas financeiras de aplicações de recursos no período compreendido entre dois ciclos de produção;
 - IX - os valores dos prêmios ganhos a qualquer título pelos animais que participarem em concursos, competições, feiras e exposições;
 - X - os prêmios recebidos de entidades promotoras de competições hípcas pelos proprietários, criadores e profissionais do turfe;
 - XI - as receitas oriundas da exploração do turismo rural e de hotel fazenda.
- (BRASIL, 2001)

Pode-se verificar que existem inúmeras atividades que mesmo envolvendo a propriedade rural não são consideradas atividades rurais, como o beneficiamento de produtos agrícolas, a comercialização de produtos rurais de terceiros, o dinheiro recebido através do aluguel de máquinas, entre outros.

As receitas brutas oriundas das atividades rurais, são constituídas pelo montante das atividades apresentadas no art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, sendo elas exploradas pelo próprio vendedor, e ainda, esta receita bruta de atividade

rural, deve ser contabilizada sem excluir do mesmo, o ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e o Funrural (Fundo de Apoio ao Trabalhador Rural).

Segundo Marion (2005), a administração rural pode ser caracterizada pelo conjunto de atividades que facilita aos produtores rurais na tomada de decisões ao meio de sua unidade produtiva, a empresa agrícola tem como fim a obtenção do melhor resultado econômico, mantendo a produtividade da propriedade.

"A necessidade de uma atualização dos meios de gerenciamento nas empresas rurais é, hoje, uma realidade fundamental para alcançar resultados de produção e produtividade que garantam o sucesso do empreendimento" (CREPALDI, 1998, p. 53). As tecnologias estão cada vez mais desenvolvidas, o que gera ao produtor maiores benefícios, hoje é possível interligar criações, obter maiores rendimentos, diminuir custos.

"É possível constatar que a administração rural no Brasil ainda se desenvolve dentro de critérios bastante tradicionais ou com um padrão de desempenho inaceitável" (ULRICH, 2009, p. 7). É necessário que o administrador rural busque novos conhecimentos, pois é através da administração financeira que a propriedade gera maiores resultados.

O administrador é responsável pelas tarefas de planejamento (finanças e produção), pela organização (produção e administração), liderança de seus subalternos diretos e pelo controle (produção, administração e finanças) (CREPALDI, 1998). Ele é o responsável por fornecer dados e apresentar resultados, precisa conhecer a atividade e buscar a forma de obtenção de maior rentabilidade, seja através de relatórios de controle ou outros meios.

Para um bom gestor rural, é fundamental o conhecimento técnico, a sensibilidade e competência para a análise da empresa, isso determina grande parte do sucesso na atividade rural. Com a evolução no meio rural, as empresas tendem a buscar novas formas de administrar, coletando dados, buscando economia e maiores lucros, para isso as empresas rurais substituem suas práticas antigas administrativas por novos conceitos administrativos de planejamento, estratégia organizada e controle.

Segundo Ulrich (2009), a busca da necessidade de atualizar os meios de gerenciamento de empresas rurais é sem dúvidas uma realidade cada vez mais crescente, tudo em busca de alcançar melhores resultados de produtividade que venham a garantir o sucesso do empreendimento. Sendo assim, a tomada de decisões em um empreendimento agropecuário de forma rápida passa a ser necessária, adequando-se as mudanças políticas e econômicas do país.

Desta forma, dentro das políticas administrativas, o administrador rural deve estar sempre atento aos seguintes pontos:

- Planejamento: o administrador deve planejar e seguir fielmente a programação anual elaborada, aprimorando sempre que for necessário. Este planejamento servirá de base para o orçamento, que é um dos elementos fundamentais para a administração, pois é através dele que se tem uma previsão das necessidades e geração de recursos, bem como o controle do andamento, fazendo assim uma comparação entre o real e o valor orçado.
- Controle financeiro e de recursos: é uma ferramenta indispensável para o bom andamento da administração, serve para acompanhar os investimentos e o resultado. Deve sempre estar disponível ao administrador.

Para o bom desempenho de uma administração, seja ela em qualquer campo de atuação, deve-se sempre separar as contas particulares das contas relativas a atividade em estudo, por tanto, o proprietário deve estar ciente de que as contas particulares dele não entram na relação de contas da administração rural. É importante se ter um controle gerencial a fim de se perceber qualquer problema operacional bem como para avaliar o desempenho do negócio.

- Controle de produção: este controle é importante pois ele avalia o desempenho e mede resultados obtidos ao longo do projeto desenvolvido na atividade rural.

Com a utilização destes controles fica mais fácil ao administrador rural controlar o desempenho de suas atividades, permitindo assim tomar decisões através de dados reais e consistentes. Mas ainda hoje se percebe a grande dificuldade da aplicabilidade destes fatores que geram melhores resultados, a contabilidade rural auxilia para isso.

2.4 Escrituração Contábil Rural

A escrituração contábil é a primeira e mais importante das técnicas contábeis, pois é a partir dela que se desenvolvem as demais técnicas de demonstração, análise e auditoria, tem como finalidade a de fornecer a pessoas interessadas informações sobre um determinado patrimônio.

Segundo Armelin Filho (2011), sistema de escrituração é o nome dado ao conjunto das contas em forma ordenadas, que giram em torno dos fatos administrativos de determinada espécie cultivada ou determinado setor agrícola, é a utilização dos elementos contábeis com determinados fins. É o conjunto das contas por onde poderá se registrar todos os fatos da gestão, podendo ser de forma parcial, quando se referia a um determinado grupo de contas ou de forma geral, quando abrange toda a estrutura administrada.

As empresas do ramo rural que atuam nas atividades agrícolas devem desenvolver métodos para efetuar a sua contabilidade, deve levar em consideração o tipo de produção com que vai trabalhar, pois cada tipo de produção possui uma forma de contabilizar.

Nas atividades agrícolas possuem-se culturas temporárias e culturas permanentes. Segundo Crepaldi (1998, p. 86), cultura temporárias "são aquelas sujeitas ao replantio após cada colheita, como o milho, trigo, feijão, arroz, cebola, etc.". Este tipo de cultura possui uma vida curta, inferior a um ano, logo seus resultados serão registrados no Ativo Circulante.

As culturas permanentes, por sua vez, "são aquelas não sujeitas a replantio após cada colheita" (CREPALDI, 1998, p.87), elas permanecem vinculadas ao solo, proporcionando mais de uma colheita.

Para realizar a escrituração contábil da propriedade rural é preciso conhecer alguns conceitos que auxiliam no alocação dos valores contabilizados como o sistema de custos.

O sistema de custos tem a função de registrar os custos incorridos com a produção, apresentando, depois do produto acabado, concluído, o resultado, ou seja, o valor que teve de ser investido até se ter o produto final. Os custos são a aplicação de bens ou serviços com a finalidade de se obter um novo bem.

Os custos de uma produção podem ser classificados como sendo, fixos ou variáveis e ainda diretos ou indiretos.

"Custos fixos são aqueles cujo total não varia proporcionalmente ao volume produzido" (CREPALDI, 1998, p. 92). Podemos citar como exemplos de custos fixos os impostos e taxas, o aluguel, as despesas com salários e encargos do pessoal do administrativo e depreciações.

Como o próprio nome diz são os custos variáveis são aqueles custos que variam de acordo com a produção. Os custos variáveis representam despesas com insumos, sementes, fertilizantes, combustíveis, manutenção e reparos, transporte, entre outras.

Tem-se ainda os Custos Diretos ou Despesas Diretas, que segundo Crepaldi (1998), são aqueles que podem ser apropriados sobre os produtos agrícolas de forma direta, sem rateio, bastando apenas a existência de uma medida de consumo, como por exemplo, quilos, horas de mão de obra, quantidade de força consumida, etc.. Normalmente, os custos diretos variam de acordo com a quantidade produzida, podendo ser aplicado diretamente aos produtos agrícolas.

E os Custos Indiretos ou Despesas Indiretas, são os que necessitam de algum critério de rateio para serem aplicados aos produtos agrícolas. temos como exemplo, a iluminação, o aluguel, a depreciação, o salário dos administradores, etc..

"Os custos indiretos dependem de cálculos, rateios ou estimativas para serem apropriados em diferentes produtos agrícolas; portanto, são os custos que só são apropriados indiretamente aos produtos agrícolas"(CREPALDI, 1998, p. 91). Estes custos representam as despesas comuns que deverão ser rateadas na produção.

2.4.1 Processo de Escrituração

Na agricultura tem papel fundamental na representação gráfica dos atos e fatos da administração, podendo ser constituída de forma analítica ou sintética. O registro das operações de forma separada, separando seus elementos de acordo com sua natureza, utilizando se de grupos específicos é denominada de escrituração analítica, já a escrituração de forma sintética é aquela que se utiliza do registro das operações por grupos específicos, segundo suas funções e a natureza das contas a que fazem parte (ARMELIN FILHO, 2011).

São vários os processos de escrituração, podendo variar desde a forma manual até os processos eletrônicos de registro contábil. De tal forma, sendo mais utilizados os processos de registro eletrônicos por serem considerados mais ágeis e seguros, serem hoje de exigência legal e mais modernos, vindo para substituir a antiga forma de registro manual no papel.

A escrituração eletrônica é a forma de escrituração contábil realizada através da utilização de máquinas eletrônicas, computadores, cuja as informações são de maior agilidade no manuseio desde que configuradas para a forma desejada.

As principais vantagens trazidas por este processo de escrituração estão baseados na agilidade e facilidade da obtenção dos dados que estão armazenados em equipamentos (hardware) através de programas (software), trazendo maior versatilidade as empresas profissionais do ramo contábil.

A substituição da escrituração contábil em papel pela escrituração digital foi instituída pelo Decreto N° 6.022 de 22 de Janeiro de 2007. O projeto do "Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal - PAC e constitui-se em mais um avanço na informação da relação do fisco e os contribuintes". (SPED, 2015)

A implantação deste programa busca a modernização da sistemática atual na realização das obrigações acessórias, cujas sejam transmitidas pelos contribuintes as administrações tributárias a órgãos fiscalizadores, contando com a utilização da certificação digital para a assinatura dos documentos eletrônicos., garantindo assim a validade jurídica apenas na sua forma digital. (SPED, 2015)

O SPED Fiscal representa a integração tributária das três esferas governamentais: federal, governamental e municipal. Estabelecendo assim um relacionamento baseado na transparência mútua a toda a sociedade, sendo composto por cinco grandes subprojetos:

a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e); o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e); a Escrituração Fiscal Digital (EFC); a Escrituração Contábil Digital (ECD); e a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e).

A maneira de como será feita a escrituração da empresa rural é de livre escolha de seu administrador, desde que se tenha registro permanente sempre observando os preceitos da legislação fiscal e comercial bem como seguindo os preceitos das Normas Brasileiras de Contabilidade.

"A Empresa Rural é constituída para praticar atos mercantis, financeiros, trabalhistas e fiscais e isto é feito de maneira documentada" (CREPALDI, 1998, p. 94). Desta forma, toda empresa legalmente constituída está obrigada a manter uma escrituração regular, ou seja, deve desenvolver os livros estabelecidos por lei de acordo com o tipo de sociedade, atividade realizada, forma de tributação enquadrada, renda bruta e demais aspectos legais e formais, obedecendo os princípios de contabilidade aceitos.

"Escrituração é a técnica contábil para registro dos fatos administrativos ocorridos em uma entidade. O registro de cada fato administrativo chama-se lançamento. Os lançamentos são efetuados nos livros contábeis tais como o Livro Diário, Livro Razão, Livro Caixa, etc." (CREPALDI, 1998, p. 94). Desta forma classificam-se como Livros Obrigatórios de escrituração o Livro Razão, o qual "consiste no agrupamento de valores em contas de mesma natureza e de forma racional" (MARION, 2009, p. 261), ou seja, o registro das contas e realizado de forma individual, podendo se ter um controle por conta, e o Livro Diário, através do qual são registrados "os fatos contábeis em partidas dobradas na ordem rigorosamente cronológica do dia, mês e ano" (MARION, 2009, p. 263).

Outro livro de grande importância para o controle contábil é o Livro Caixa, o qual pode ser escriturado de forma manual, mecanizada ou em computadores eletrônicos. O Livro Caixa é refere-se à escrituração do dinheiro movimentado pela empresa, nele são registradas todas as entradas e saídas de dinheiro. Também de grande importância, o Livro Registro de Inventário é necessário para poder se apurar o patrimônio da empresa rural, tem como objetivo de registrar todas as mercadorias em estoques quando do levantamento do balanço da empresa.

Mas a contabilidade ainda dispõe de outros livros de controle, denominados de Livros Auxiliares, que são utilizados em quantidade e espécie, de acordo com a natureza e as

necessidades de cada empresa, entre eles estão o Livro registro de entradas de mercadorias; Livro registro de saídas de mercadorias; Livro de apuração do ICMS; Livro de apuração do IPI; Livro de apuração do lucro real e outros.

Com a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, que objetiva a integração das três esferas governamentais, a federal, a estadual e a municipal, temos o processo de Escrituração Contábil Digital - ECD, pelo qual torna-se obrigatório a transmissão, em versão digital do Livro Diário e seus auxiliares se houver, do livro Razão e seus auxiliares se houver, livro Balancete Diários, Balanços e fichas de lançamento comprobatórias dos assentamentos neles transcritos.

Plano de Contas é o nome dado a um agrupamento de um determinado número de contas com funções e funcionamento definido, que objetiva o registro das operações de uma determinada empresa. O Plano de Contas busca atender as necessidades de registrar os fatos administrativos, possibilitando a construção dos principais relatórios contábeis e busca atender a todos os usuários da informação contábil.

O Plano de contas é flexível, podendo ser adaptado de acordo com as necessidades de registros pela empresa, sempre seguindo as normas contábeis. Existem algumas observações a serem seguidas na hora de estruturar um plano de contas para um sistema gerencial:

- Deve atender primeiramente às necessidades específicas de cada empresa e suas segmentações de responsabilidade e às necessidades de informação de todos os usuários das informações contábeis;
- O ponto de partida das necessidades de informação são os dados e peças contábeis requeridas pelo dirigente máximo da empresa, sendo o papel do contador apenas de monitoramento e aconselhamento;
- Partindo das informações dos dirigentes e seguindo em ordem hierárquica, atender aos demais usuários da informação contábil por toda empresa;
- A classificação deve partir do geral para o particular;
- A classificação deve partir do detalhamento adequado ao Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultados e Fluxo de Caixa, que são os principais relatórios decisórios e os mais importantes em caráter global;
- As contas devem ser codificadas dentro do possível, ou conterem elementos claros para rápida identificação e assimilação do que representam;
- Os agrupamentos devem ser feitos pensando nos relatórios ou telas que deles se organizarão;
- Os títulos das contas devem refletir imediatamente os elementos patrimoniais que representam de forma clara e sucinta;
- Deve ter flexibilidade para uma possível ampliação e operacionalidade simplificada.

(LUNELLI, 2015)

Para que haja o planejamento para a elaboração de um plano de contas é necessário a existência de necessidade de registro de todos os fatos ocorridos, desta forma cada entidade terá um plano de contas projetado de acordo com suas necessidades. O Plano de Contas

voltado para a atividade rural que pode ser adaptado de acordo com as necessidades da empresa em estudo.

Outros fatores que se devem levar em conta nos registros do agronegócio é a Depreciação, Exaustão e Amortização na atividade rural. De acordo com Crepaldi (1998, p. 119), a depreciação deve ser aplicada somente aos bens tangíveis, já a exaustão deve ser aplicada aos recursos naturais exauríveis e a amortização aplica-se em bens intangíveis somente.

Segundo a Lei nº 6.404 de 15 de dezembro de 1976, Lei das Sociedades por Ações, relata que a depreciação, a amortização e a exaustão devem ser contabilizadas para corresponderes os desgastes efetivos causados pelo uso ou perda de utilidade de um bem ou direito, mesmo se dando por ações da natureza ou obsolescência. A presente Lei traz em seu artigo 183, parágrafo 2º, o seguinte:

§ 2º A diminuição do valor dos elementos dos ativos imobilizado e intangível será registrada periodicamente nas contas de:

- a) depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência;
- b) amortização, quando corresponder à perda do valor do capital aplicado na aquisição de direitos da propriedade industrial ou comercial e quaisquer outros com existência ou exercício de duração limitada, ou cujo objeto sejam bens de utilização por prazo legal ou contratualmente limitado;
- c) exaustão, quando corresponder à perda do valor, decorrente da sua exploração, de direitos cujo objeto sejam recursos minerais ou florestais, ou bens aplicados nessa exploração. (BRASIL, 1976)

A depreciação é aplicada na atividade rural em culturas permanentes que produzem frutos, como o caso de cafeeiros, laranjeiras, pereiras, videiras, etc. ou seja, a árvore não é extraída do solo, seu produto final é o fruto, desta forma é calculado a depreciação. Também utilizada no cálculo da desvalorização de implementos agrícolas e no caso de "[...]gados reprodutores (touro e vacas), animais de trabalho e demais animais constantes no Ativo Permanente (por se considerar que se trata de ativo tangível de vida útil limitada, pois com o passar dos anos há uma perda da capacidade normal de trabalho[...])" (MARION, 2005, p. 70).

Já a exaustão ela é aplicado quando se refere a florestas destinadas ao corte para comercialização, consumo ou industrialização. As pastagens, sejam elas naturais ou artificiais também sofrem exaustão.

"A amortização ocorre para os casos de aquisição de direitos sobre empreendimentos de propriedades de terceiros" (MARION, 2005, p. 76). Também são alvos de amortização: os gastos pré-operacionais que se referem a implantação de novas fazendas; os gastos tidos com pesquisas científicas ou tecnológicas que são referentes a genética, biológica e experimentações referentes a plantações e animais e gastos com melhorias no solo que buscam melhorar a produtividade, como o desmatamento, corretivos, destocamentos, nivelamentos, etc.

A maneira como será desenvolvida a escrituração contábil está diretamente ligada ao porte de uma empresa, ela pode ser pequena, média ou grande ou propriedade rural, e também ao volume de seus negócios.

Marion (2005, p. 29), relata que "as pessoas físicas tidas como pequeno e médio produtor rural não precisam, para fins de Imposto de Renda, fazer escrituração regular em livros contábeis e podem utilizar apenas um livro-caixa e efetuar uma escrituração simplificada."

Outro fato importante quando se referimos as empresas de pequeno porte e microempresas rurais é a sua dispensa em relação a escrituração comercial, desde que seguindo algumas orientações, como relata Marion (2005, p. 198):

A microempresa e empresa de pequeno porte que exploram atividade rural ficam dispensadas da escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda, e enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:

- Livro-caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária.
- Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário.
- Todos os documentos e demais papéis que servirem de base para a escrituração dos livros-caixas e Registro de Inventário.

Com a utilização destes procedimentos, o empresário rural terá a oportunidade de se beneficiar da contabilidade para a tomada de decisões durante a execução e o controle das operações na empresa rural.

"Tais relatórios devem garantir a gerencia um fluxo contínuo de informações sobre os mais variados aspectos econômicos e financeiros da Empresa Rural, permitindo a avaliação de sua situação atual e comparações com o que foi planejado" (CREPALDI, 1998, p. 74). A contabilidade rural fornece a quem a utiliza a possibilidade do planejamento, do controle, do retorno, é indispensável para uma boa gestão.

Mas outro problema encontrado esta na forma de se medir o patrimônio, pois [...] "são diversas as possibilidades e muito se tem discutido qual seria a medida mais eficaz para mensurar determinados ativos" (SILVA FILHO; MACHADO; MACHADO, 2013, p. 28) . Para ajudar neste impasse o Comitê de pronunciamentos Contábeis (CPC), instituiu o Pronunciamento Técnico CPC 29, que trata sobre Ativos Biológicos e Produtos Agrícolas.

Por tanto, para o CPC 29, o "ativo biológico é um animal e/ou uma planta, vivos" e denomina como produto agrícola aquele "colhido de ativo biológico da propriedade". Desta forma, arvores frutíferas como mangueira, laranjeira, macieira, etc. são consideradas como ativo biológico e as frutas colhidas como a maçã, a laranja e a manga são o produto agrícola.

O CPC 29 traz que o produto agrícola que é colhido dos ativos biológicos da entidade deve ser mensurado pelo valor justo, definindo valor justo como "o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data da mensuração" (CPC 29).

Percebe-se que o valor justo é aquele pelo qual um ativo pode ser negociado entre partes interessadas, objetivando um valor de mercado justo, que agrada ambas as partes, podendo ser utilizado um valor de mercado como base. Quando não existe parâmetros de comparação o valor justo pode ser designado através de ajustes no valor presente ou utilizando métodos estatísticos (SILVA FILHO; MACHADO; MACHADO, 2012).

2.5 Pesquisas Sobre Contabilidade Rural

O estudo bibliométrico é importante para a organização do conhecimento, é pela bibliometria que se conhece e avalia a produtividade e se mensura as pesquisas e seus autores, auxiliando no entendimento de como o conhecimento científico é difundido e incorporado entre seus autores e seus pares, bem como na abrangência do público em geral (SOUZA, 2013).

Diante disto verifica-se que o estudo bibliométrico tem sido cada vez mais utilizado para a quantificação de produções acadêmicas. "Cada vez mais as ciências sociais tem na matemática e na estatística uma aplicação para compreender certos fenômenos que constituem seus objetos de estudo" (MACHADO, p. 4, 2007).

A bibliometria é um campo de estudo onde se aplicam técnicas matemáticas e estatísticas a fim de se analisar dados e construir indicadores em um determinado campo de estudo. "A bibliometria, técnica quantitativa e estatística de medição dos índices de produção

e disseminação do conhecimento científico" (ARAÚJO, p. 12, 2006), procede de forma semelhante ao recenseamento de pessoas, mas, voltado ao conhecimento.

O estudo bibliométrico tem como técnica a de investigação científica, sendo utilizada pelos pesquisadores como recurso para a análise da produção do conhecimento desenvolvida sobre determinado assunto específico ou utilizada para o levantamento de dados temáticos de interesse de determinada área do conhecimento. (MELO *et al.*, 2013)

"A bibliometria é antiga, mas não há consenso quanto a sua gênese e pode ser utilizada pelas diversas áreas do conhecimento" (SOUZA *et al.*, p. 91, 2012), pois, busca estudar e avaliar as atividades desenvolvidas no ramo da produção científica, "[...] visa obter compreensões aprofundadas a cerca dos problemas estudados." (SOUZA *et al.*, p. 90, 2012).

Através da utilização do método de estudos bibliométricos é possível trabalhar com uma grande quantidade de dados, para por fim prepará-los para a análise em questão, diante deste contexto, "é visível a importância da bibliometria, levando em consideração que a produção do conhecimento científico dá-se sempre em pause, em baixa ou larga escala" (SOUZA, p. 23, 2013).

A evolução da ciência ocorre por meio da divulgação em canais próprios das descobertas científicas e são espelhos para refletir o fluir do estado da arte, em um processo contínuo de contribuição para aprimorar a ciência existente. O ato de tornar público à pesquisa garante seu registro na ciência, conquistando o reconhecimento e ofertando oportunidades para fomentar novos conhecimentos. (SOUZA *et al.*, p. 95, 2013).

Ainda segundo Souza *et al.* (2013), os estudos bibliométricos são importantes pois fornecerem indicadores capazes de revelar os padrões utilizados em determinado campo do conhecimento, identificam os pesquisadores e sua produtividade, reconhecem a gênese acadêmica, o grau de evolução do conhecimento, apontam também os ambientes mais propícios para cada tipo de produção científica, entre outros dados, servindo assim, de orientação para os pesquisadores compreenderem o mundo científico e suas peculiaridades.

Há inúmeras pesquisas desenvolvidas no campo da contabilidade rural. Essas pesquisas são elaboradas com o intuito de analisar e identificar as tendências, estruturas e características dos artigos publicados nos periódicos, congressos e revistas. Diante deste contexto, o Quadro 1 mostra alguns estudos anteriores sobre estudos bibliométricos voltados a contabilidade rural com ênfase no agronegócio.

Quadro 1 - Estudos anteriores sobre Contabilidade Rural

Autores	Objetivo	Principais resultados
Macedo e Lunga (2010)	Efetua uma pesquisa bibliométrica das publicações no Congresso da SOBER nos anos de 2006, 2007, 2008 e 2009, com a finalidade de mapear e analisar criticamente a utilização das técnicas de análise de viabilidade econômico-financeira	Os resultados revelam uma leve tendência de crescimento do número de artigos utilizando estas ferramentas no setor de agronegócios e um grande número de autores com apenas um trabalho, que pode está apontando que este tema vem sendo usado pela área, mas não desenvolvido pela mesma
Souza et al (2012)	Analisar o perfil dos artigos sobre agronegócio publicados nos periódicos de contabilidade com estrato Capes no período de 2006 a 2011.	Os resultados revelaram que 27 artigos relacionados ao agronegócio foram encontrados nas 1.665 publicações analisadas. A revista <i>Contextus</i> foi a que mais publicou acerca dessa temática entre os periódicos consultados. Constatou-se, ainda, a predominância de artigos com natureza qualitativa, com referências brasileiras e que apresentaram os seguintes temas principais: custos, avaliação de desempenho e pesquisas envolvendo a gestão estratégica e a sustentabilidade desse segmento econômico.
Rezende, Leal e Machado (2015)	Mapear e analisar as principais características metodológicas das produções científicas publicadas nos anais do Congresso Brasileiro de Custos (CBC), no período de 1994 a 2013 (20 anos), que abordam a temática de custos aplicados ao agronegócio	Os resultados obtidos indicam que a área temática com maior recepção de trabalhos é a “Gestão de Custos nas Empresas Agropecuárias e Agronegócio”, verificou-se um aumento gradativo no número de publicações no decorrer dos 20 anos investigados.

Fonte: Elaborada pela autora

As principais características destes artigos é que eles trabalham com o desenvolvimento de um estudo bibliométrico com base em artigos já publicados, tendo como tema a Contabilidade Rural, cada um seguindo um espaço de tempo delimitado.

Como pode ser observado, o primeiro artigo citado traz como principal resultado da abordagem o crescimento das publicações com temas envolvendo o agronegócio. O segundo relata que a revista que mais publica artigos com o tema em estudo é a revista *Contextus* (dentro da análise realizada pelos autores). E o terceiro artigo analisado também se refere ao aumento de publicações tendo como base o agronegócio.

3 METODOLOGIA

A metodologia tem o objetivo de explicar toda a ação desenvolvida durante o processo de formação do trabalho de conclusão de curso.

A pesquisa constitui-se em um conjunto de procedimentos que visam produzir um novo conhecimento e verificar a realidade do fato estudado. Portanto, pode-se definir a pesquisa como um processo sistemático, que tem por objetivo descobrir novos fatos ou dados que possam fortalecer o conhecimento, encontrar soluções para problemas propostos, mediante utilização de métodos científicos (GIL, 2002).

Diante do exposto, para alcançar os objetivos propostos, a metodologia a ser utilizada neste trabalho é a pesquisa bibliográfica. A pesquisa bibliográfica se dá em torno de material publicado por outros estudiosos que desenvolveram pesquisas no mesmo campo.

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas. (GIL, 2002, p. 44)

A pesquisa bibliográfica pode ser obtida de diversas fontes como por exemplo livros, revistas, material disponível na internet, CDs entre outros. Assim, realiza-se a partir do registro disponível, decorrente de pesquisas anteriores. É, portanto, o ponto de partida para qualquer pesquisa científica.

O presente trabalho se dá através de uma abordagem qualitativa-quantitativa, tendo como fonte de coleta de dados secundária, através da análise de evento ocorrido e publicados. Tendo sua classificação metodológica como descritivo-exploratória, pois busca desenvolver-se através de dados já estudados.

Pretende-se com este trabalho extrair, através da pesquisa bibliográfica, informações relevantes sobre os estudos desenvolvidos no Brasil sobre contabilidade rural e acompanhar o desenvolvimento do agronegócio através de outras pesquisas.

Para a realização do estudo bibliométrico, foram analisados 173 artigos publicados nos periódicos listados no Quadro 2.

Quadro 2 - Periódicos analisados

PERIÓDICOS	QUALIS
RBGN. Revista Brasileira de Gestão de Negócios	A2
RC&F Revista Contabilidade & Finanças	A2
BBR. Brazilian Business Review	B1
Contabilidade Vista & Revista	B1
Enfoque: Reflexão Contábil	B1
Revista Contemporânea de Contabilidade	B1
Revista Universo Contábil	B1
Advances in Scientific and Applied Accounting	B2
BASE - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos	B2
Custos e @gronegócios Online	B2
Revista de Contabilidade e Organizações	B2
Contexto (UFRGS)	B3
Contextus - Revista Contemporânea de Economia e Gestão	B3
Registro Contábil - RECONT	B3
REPeC. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade	B3
Revista Ambiente Contábil	B3
REUNIR: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade	B3
Revista Catarinense da Ciência Contábil	B3
Revista Alcance (UNIVALI)	B3
Contabilidade, Gestão e Governança	B3
RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia	B3
RGO. Revista Gestão Organizacional	B3
Sociedade, Contabilidade e Gestão (UFRJ)	B3
Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade	B3

Fonte: Dados da pesquisa

Como critério para a seleção dos artigos foram utilizadas as seguintes palavras-chave: rural, rurais, agronegócio, agricultura familiar, ativo biológico e ativos biológicos. De posse dos artigos, a análise se deu através da exploração da área temática dos artigos, a busca dos autores que mais publicaram dentro da seleção, a coleta da fonte dos dados analisados, a forma de abordagem metodológica, quando o estudo realizado em empresas, a esfera das mesmas, os tipos de referências utilizadas para compor os artigos e por fim uma análise das obras mais citadas pelos autores dos artigos analisados.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

4.1 Estudo bibliométrico

A realização do presente trabalho teve como base um estudo bibliométrico, onde foram analisados 173 artigos publicados em todas as revistas brasileiras da área de contabilidade, classificadas pelo Qualis/Capes (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior) em A2, B1, B2 e B3.

Para a melhor compreensão dos resultados, os presentes dados foram agrupados em tabelas, quadros e gráficos.

4.1.1 Referências utilizadas

A Tabela 1 traz a relação de referências que foram encontradas com maior frequência no estudo dos 173 artigos, retirados dos periódicos brasileiros, apresentando em ordem de representatividade.

Tabela 1 - *Ranking* das Referências Utilizadas

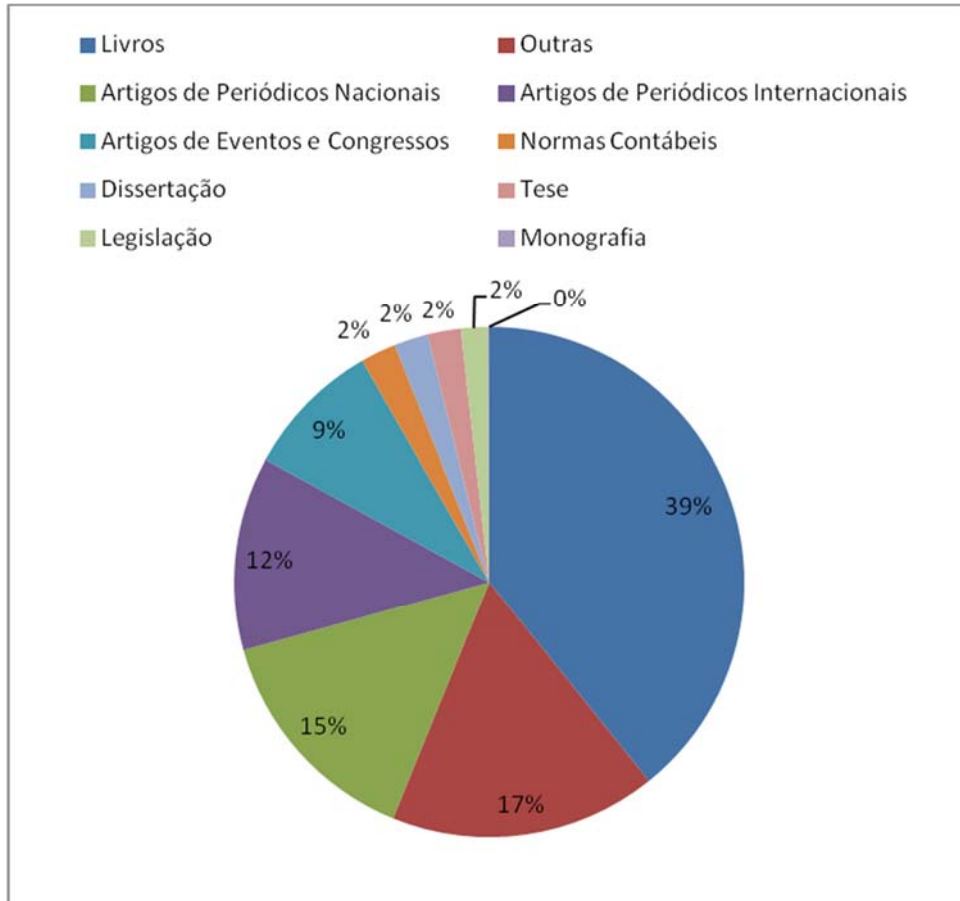
FONTE	Nº DE PUBLICAÇÕES	RANKING
Livros	1668	1º
Outras	719	2º
Artigos de Periódicos Nacionais	618	3º
Artigos de Periódicos Internacionais	523	4º
Artigos de Eventos e Congressos	370	5º
Normas Contábeis	96	6º
Dissertação	91	7º
Tese	90	8º
Legislação	73	9º
Monografia	3	10º

Fonte: Elaborada pela autora

Como pode ser visto na Tabela 1, os livros são a maior fonte de pesquisa para o desenvolvimento dos artigos. O item Outras contém páginas da internet e demais referências que não se encaixam nos tipos elencados para a categorização das mesmas.

Do total de 4.251 referências analisadas, aos livros competem a porcentagem de 39% das referências utilizadas pelos autores, o item outras vem em segundo lugar com 17% e a utilização como fonte de pesquisa de artigos nacionais atinge o valor de 15%, acompanhada das publicações internacionais que somam 12%, conforme pode ser visualizado na Figura 1.

Figura 1 - Ranking de Referências



Fonte: Elaborada pela autora

Como pode ser visto na Figura 1, as fontes menos utilizadas pelos autores para a composição das referências dos artigos selecionados para o referido estudo, são as monografias, as legislações, as teses, as dissertações e as normas contábeis, que juntas somam apenas 8% do total das referências utilizadas.

4.1.2 Obras mais citadas

As obras mais citadas pelos autores dos periódicos selecionada, foram analisadas pela frequência que as mesmas aparecem nos artigos e estão apresentadas na Tabela 2.

Tabela 2 - Obras mais citadas (Livros)

FREQUENCIA	OBRA	AUTOR(ES)
42	Métodos e Técnicas de Pesquisa Social	Antonio Carlos Gil
34	Contabilidade de custos	Eliseu Martins
24	Contabilidade rural: uma abordagem decisória	Silvio A. Crepaldi
23	Pesquisa social: métodos e técnicas	Roberto Jarry Richardson
19	Estudo de caso: planejamento e métodos	Robert K. Yin
18	Princípios de Administração Financeira	Lawrence J. Gitman
17	Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda pessoa jurídica	José Carlos Marion
15	Teoria da contabilidade.	Élson S. Hendriksen; Michael F. Van Breda
13	Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática	Ilse Maria Beuren (org)
12	Fundamentos de agronegócios	Massilon J. Araujo
11	Administração de custos na agropecuária	SANTOS, G. J. dos; MARION, J. C.; SEGATTI, S.

Fonte: Elaborada pela autora

A presente Tabela 2 apresenta as obras literárias mais utilizadas pelos autores dos periódicos, apresentando em primeiro lugar a obra de Antonio Carlos Gil - Métodos e Técnicas Social, com a frequência de 42 aparições em periódicos, colocando em segundo lugar a obra Contabilidade de Custos de autoria de Eliseu Martins, com 34 constatações.

Colando-se em terceiro lugar aparece a primeira obra que envolve o estudo da contabilidade rural, de autoria de Silvio Aparecido Crepaldi, está a obra Contabilidade Rural: Uma abordagem decisória.

Além das referências com base em livros também encontram-se diversas outras baseadas em obras diversificadas, como apresenta a Tabela 3.

Tabela 3 - Demais obras de maior consulta

FREQUÊNCIA	OBRA
46	CPC - COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS
45	IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
28	EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária
23	AGRIBUSINESS. Anuário da Agricultura Brasileira.
14	MAPA. Ministério da Agricultura e Pecuária Brasileira

Fonte: Elaborada pela autora

A obra mais citada neste contexto é o CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que superou o IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística por uma diferença insignificante, sendo as duas obras mais buscadas entre as demais fontes de referência utilizadas pelas pesquisas. Também aparecem citadas a EMBRAPA ocupando o 3º lugar, o AGRIANUAL ocupando o 4º e o MAPA em 5º lugar entre as obras mais citadas.

4.1.3 Número de Autores por artigo

A Tabela 4 apresenta a relação de autores que publicaram artigos nos periódicos brasileiros, fazendo referência com a quantidade de artigos publicados pelos mesmos.

Tabela 4 - Ranking dos autores mais prolíficos

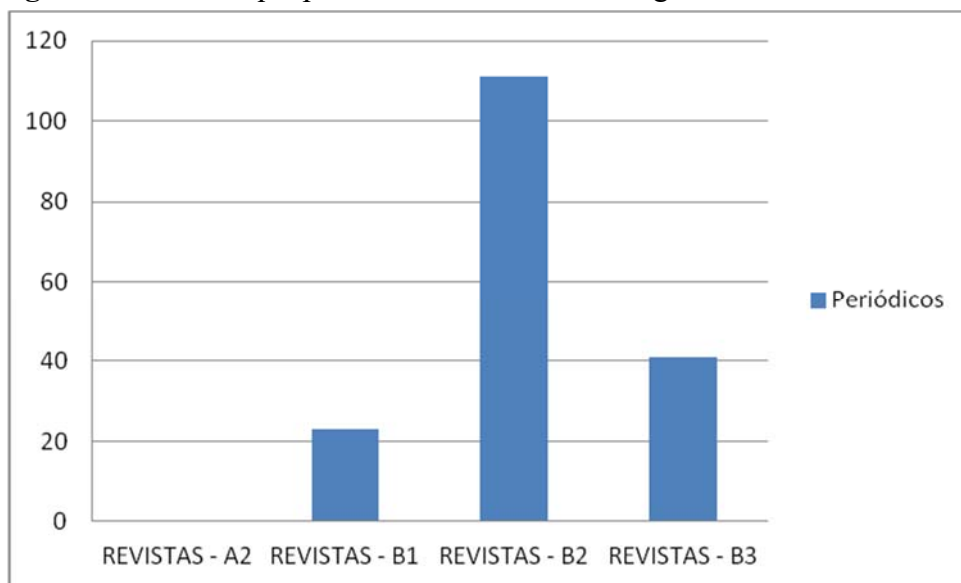
RANKING	Nº DE PUBLICAÇÕES	AUTOR
1º	5	Ademir Clemente
		Adriano Antonio Nuintin
		Alceu Souza
		Antonio Zanin
		Silvana Dalmutt kruger
2º	4	Aldo Leonardo Cunha Callado
		Maisa de Souza Ribeiro
		Maria Aparecida Curi
		Ricardo Luiz Menezes da Silva
3º	3	Sady Mazzioni
		Augusto Cezar da Cunha e Silva Filho
		Augusto Fischer
		Carlos Leomar Kreuz
		Cleci Grzebieluckas
		Denise Barros de Azevedo
		Elza Hofer
		Ernando Antônio dos Reis
		João Francisco Morozini
		Leandro Rivelli Teixeira Nogueira
		Lucila Maria de Souza Campos
		Marcelo Alvaro da Silva Macedo
		Marcelo Augusto Ambrozini
Marcelo Tavares		
Márcio André Veras Machado		
Maria Emilia Camargo		
Marinês Taffarel		
Paula Carolina Ciampaglia Nardi		
Ricardo Pereira Reis		

Fonte: Elaborada pela autora

Os autores com o maior número de publicações são Ademir Clemente, Adriano Antonio Nuintin, Alceu Souza, Antonio Zanin e Silvana Dalmutt Kruger, cada um deles com cinco artigos publicados nos diversos periódicos. O segundo lugar também é composto por cinco autores, já o terceiro lugar, composto por autores de três artigos, somam o total de dezoito autores. Não citados na Tabela 4, trinta e oito autores publicaram dois artigos nas revistas analisadas.

Pela Figura 2 é possível observar a relação dos autores que publicaram em dois, três, quatro ou cinco artigos com relação às revistas utilizadas na pesquisa.

Figura 2 - Autores que publicaram mais de um artigo



Fonte: Elaborada pela autora

Pela apresentação da Figura 2, observa-se que a probabilidade é maior de publicação em Revistas B2 e que nas classificadas na categoria Revista A2 não houve nenhum autor que escreveu mais de um artigo publicado neste periódico. Os autores que publicaram um artigo, em qualquer periódico, não foram analisados.

4.1.4 Área Temática dos artigos

A Tabela 5, traz em seu contexto a relação de artigos publicados de acordo com a área temática que os mesmos se encontram.

Tabela 5 - Classificação por Área Temática

ÁREA TEMÁTICA	FREQUÊNCIA	RANKING
Controladoria e Contabilidade Gerencial (CCG)	129	1°
Contabilidade para Usuários Externos (CUE)	28	2°
Educação e Pesquisa em Contabilidade (EPC)	9	3°
Contabilidade Aplicada ao Setor Público e no Terceiro Setor (CPT)	7	4°

Fonte: Elaborada pela autora

Através do estudo bibliométrico desenvolvido, percebe-se que a grande maioria dos autores escreve com base no desenvolvimento de estudos voltados para o apoio ao processo de planejamento e controle das organizações, utilizando-se também da pesquisa de campo, colocando assim a Controladoria e Contabilidade Gerencial em primeiro lugar, com uma porcentagem de 74,57% do total dos artigos pesquisados.

Ficando assim com o segundo lugar e uma grande diferença, o estudo aplicado a Contabilidade para Usuários Externo que somou-se em 16,18% do total.

A Educação e Pesquisa em Contabilidade ficou com o terceiro lugar e a Contabilidade Aplicada ao Setor Público e no Terceiro Setor ficou com a colocação de quarto lugar.

4.1.5 Classificação dos artigos pesquisados

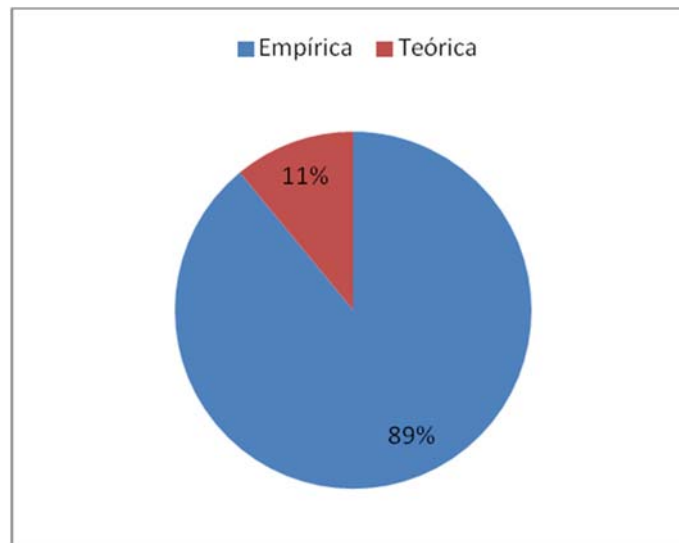
A Tabela 6 apresenta a classificação dos artigos analisados, distribuídos em Pesquisa Empírica e Pesquisa Teórica.

Tabela 6 - Quanto a classificação da pesquisa

Classificação	Frequência
Empírica	154
Teórica	19

Fonte: Elaborada pela autora

A forma de Pesquisa Empírica, ou pesquisa de campo, é a mais utilizada pelos autores na elaboração dos artigos, enquanto a Pesquisa Teórica, baseada na discussão e comprovação da teoria, tem uma frequência mínima, apenas 19 dos artigos analisados apresentou esta forma de pesquisa.

Figura 3- Classificação da Pesquisa

Fonte: Elaborada pela autora

Pela Figura 3 fica mais evidente a aplicabilidade da pesquisa voltada para a forma Empírica, a qual teve um valor de 89% dos artigos analisados, enquanto a pesquisa Teórica teve presente em apenas 11%.

4.1.6 Metodologia adotada nos artigos

Quanto à análise da metodologia utilizada pelos autores dos artigos da pesquisa bibliométrica, segue a Tabela 7.

Tabela 7 - Abordagem Metodológica

Abordagem	Frequência	Ranking
Quantitativa	74	1°
Qualitativa	71	2°
Quali-quantitativa	28	3°

Fonte: Elaborada pela autora

Quanto à abordagem metodológica utilizada nos artigos, não houve grandes variações na quantidade entre as formas quantitativa e qualitativa, a maior diferença apresentada foi quanto a dados quali-quantitativa que ocupa o terceiro lugar sendo utilizada em apenas 28 dos artigos.

4.1.7 Abordagem técnica de análise e/ou coleta de dados

A Tabela 8 apresenta as técnicas de análise e/ou coleta de dados apresentadas pelos autores dos artigos analisados.

Tabela 8 - Técnicas de Coleta e/ou Análise dos Dados

Ranking	Frequência	Tipo
1°	46	Estudo Exploratório
2°	33	Estudo de caso
3°	18	Estatística descritiva
4°	11	Análise descritiva
	11	Entrevista e Estudo Exploratório
5°	8	Análise de dados
	8	Análise exploratória descritiva
6°	6	Estudo Exploratório/Estudo de Caso
7°	5	Análise Envoltória de Dados
	5	Entrevista e Análise documental
8°	4	Entrevista e Estudo de caso
9°	3	Análise documental
	3	Entrevista a Análise de dados
10°	2	Estudo Exploratório-descritivo
	2	Análise de conteúdo
	2	Análise descritiva/Estudo de caso
11°	1	Análise descritivo-comparativa
	1	Estudo Comparativo
	1	Estudo de caso e Pesquisa Documental
	1	Estudo exploratório e Análise documental

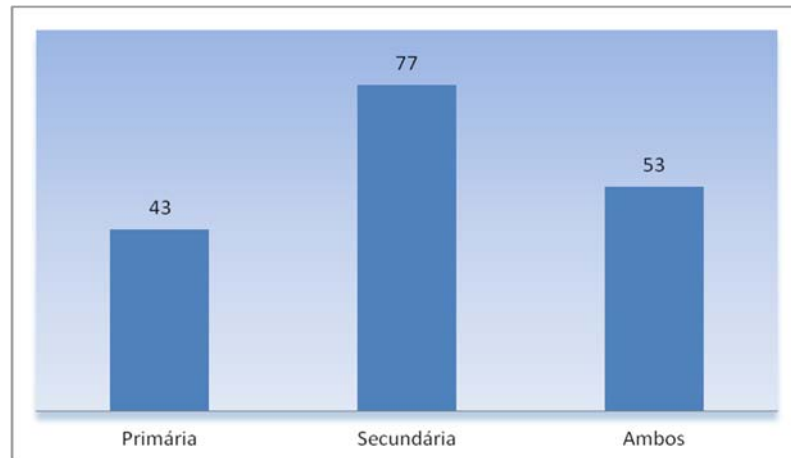
Fonte: Elaborada pela autora

Através da coleta e/ou análise dos dados, fica evidente a preferência pelos autores de realizar trabalhos voltados para o estudo exploratório de contextos agropecuários, tendo como segundo mais explorado nos textos o estudo de caso, com 33 artigos. Ocupando o terceiro lugar encontra-se a estatística descritiva. Nos temas análise descritivo-comparativa, estudo comparativo, estudo de caso com a pesquisa documental e estudo exploratório junto com a análise documental apresenta-se apenas um artigo publicado.

4.1.8 Análise da fonte de coleta de dados

Na Figura 4, apresenta-se a distribuição dos dados quanto a análise das fontes de coleta.

Figura 4 - Fonte de coleta de dados



Fonte: Elaborada pela autora

Os dados coletados de fontes secundárias superou os demais, com 44,51% dos artigos analisados, totalizando 77. Em segundo lugar, com 30,63%, estão aqueles que utilizaram ambas as fontes de pesquisa, num total de 53 neste modelo de coleta. Os dados coletados de fontes primárias ficaram com o terceiro lugar, com 43 artigos, representando 24,85% do total.

4.1.9 Entidades citadas nos artigos

A Tabela 9 apresenta as entidades em que foram aplicadas as pesquisas desenvolvidas nos artigos pesquisados através do estudo bibliométrico.

Tabela 9 - Entidades em que se aplicam os artigos estudados

Entidade	Frequência	Ranking
Privada	140	1°
Terceiro Setor	18	2°
Mista	8	3°
Pública	7	4°

Fonte: Elaborada pela autora

A maioria dos artigos publicados sobre contabilidade rural e desenvolvimento do agronegócio estão baseados em estudos nas propriedades privadas, com um número de 140,

ocupando o primeiro lugar. Tendo estudado o terceiro setor aparecem 18 artigos, entidades mistas apenas 8 e entidades públicas em 7 trabalhos.

4.1.10 Publicações por ano

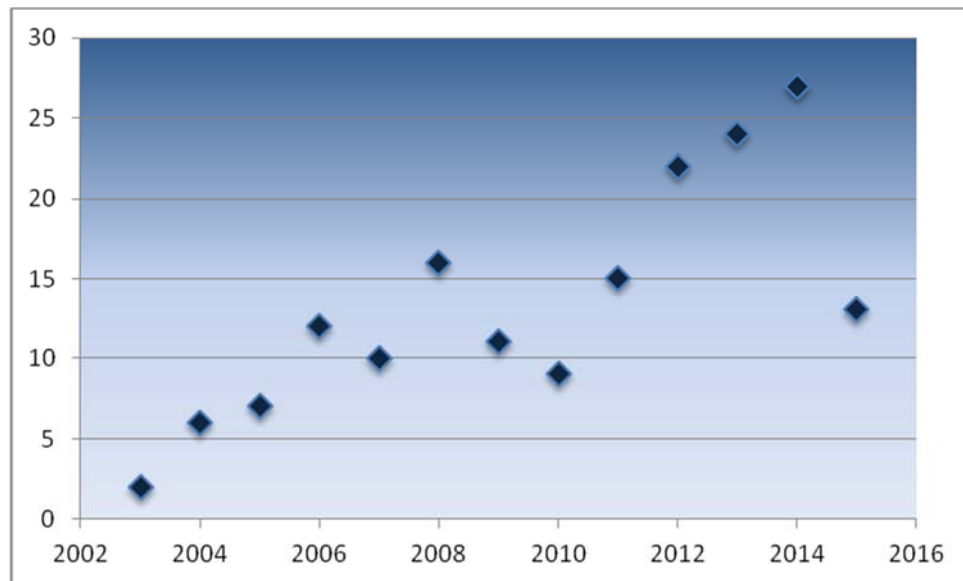
A Tabela 10 traz o número de publicações referente a Contabilidade Rural voltada para o agronegócio.

Tabela 10 - Número de publicações por ano

ANO	FREQUÊNCIA
2003	2
2004	6
2005	7
2006	12
2007	10
2008	16
2009	11
2010	9
2011	15
2012	22
2013	24
2014	27
2015	13

Fonte: Elaborada pela autora

Através desta coleta de dados tem-se a possibilidade de verificar que artigos voltados ao contexto do agronegócio e contabilidade rural começaram a ser publicados em mídia eletrônica (internet) a partir do ano de 2003, onde foram encontrados dois periódicos, contendo oscilações ao longo dos anos, como pode ser verificado através da Figura 5.

Figura 5 - Publicações por Ano

Fonte: Elaborada pela autora

Pela Figura 5 é de fácil verificação do crescimento do número de publicações de artigos que tratam sobre a contabilidade voltada para o desenvolvimento e aperfeiçoamento do agronegócio, do período compreendido entre os anos 2003 e 2008, houve um crescimento na publicação de artigos referentes a contabilidade rural.

Entre o período de 2009 a 2010, entretanto, houve uma queda nas publicações de artigos nesta área. Entretanto, o período compreendido entre os anos de 2011 e 2014, alcança o seu auge nas publicações, passando de 15 em 2011 para 27 em 2014.

Em 2015, ano corrente, ainda não se verifica muitas publicações, apresentando um decréscimo, com apenas 13 publicações, uma vez que o ano não foi analisado até seu encerramento.

5 CONCLUSÃO

Este trabalho teve como objetivo o identificar o perfil das publicações com tema em contabilidade rural encontrada nos periódicos brasileiros de contabilidade.

Para verificar a importância do tema estudado desenvolveu-se um estudo bibliométrico com a utilização de 173 (cento e setenta e três) artigos pesquisados em diversos periódicos brasileiros de contabilidade.

Por meio de um Estudo Bibliométrico foram apresentados dados que apontam as referências utilizadas, sendo que o livro é a fonte mais citada pelos escritores, colocou-se ainda a apresentação da obra mais citada dentre a análise dos livros utilizados, na área da contabilidade rural, como sendo de autoria de Silvio Aparecido Crepaldi, que ocupou o terceiro lugar, intitulada como Contabilidade Rural: Uma abordagem decisória. Tem-se ainda a apresentação dos autores que mais publicaram artigos com referência ao agronegócio, bem como a fonte de busca de dados utilizada por seus escritores.

No âmbito da área temática dos artigos publicados apresenta-se a Contabilidade e Controladoria Gerencial como a mais utilizada, com um valor de 74,57% dos artigos analisados, uma diferença para o segundo lugar de 58,39%. Quanto a classificação das pesquisas, pode ser verificado que a grande maioria, ou seja, 154 dos 173 artigos analisados, apresenta sua classificação como empírica, a maior parte com pesquisa de campo.

Outro dado apurado através da análise foi a abordagem metodológica que ficou bem dividida entre qualitativa (71 artigos) e quantitativa (74 artigos), onde as pesquisas qualitativo-quantitativas aparecerem em apenas 28 artigos. E para finalizar o trabalho foi apresentado o número anual de publicações, tendo início em 2003 e término o ano corrente de 2015.

Com este estudo desenvolvido percebe-se a importância da contabilidade rural para o desenvolvimento do agronegócio, visto que cada vez mais se tem pesquisas voltadas a este campo. O estudo deste tema é relevante, pois o conhecimento em relação à contabilidade rural e o agronegócio pode auxiliar os produtores na administração de suas propriedades.

Para trabalhos futuros seria importante fazer uma análise mais aprofundada dos artigos, classificando os artigos quanto a natureza do estudo, relacionar as recomendações ou sugestões para futuros estudos, analisar a teoria utilizada nos artigos estudados, visto que por ser um número expressivo de artigos analisados não foi possível verificar todas estas etapas.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Carlos Alberto. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. **Em Questão**, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006.

BRASIL. **Lei N° 4.504, de 30 de novembro de 1964**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4504.htm>. Acesso em: 17 mar. de 2015.

_____. **Lei N° 10.406 de 10 de janeiro de 2002**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110406.htm>. Acesso em: 17 mar. de 2015.

_____. **Lei N° 9.393, de 19 de Dezembro de 1996**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9393.htm#anexo>. Acesso em: 27 mai. de 2015.

_____. **Lei N° 6.404 de 15 de Dezembro de 1976**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 17 jul. 2015.

_____. **Decreto N° 6.022 de 22 de Janeiro de 2007**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm>. Acesso em : 15 jul. 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural**. São Paulo: Atlas, 1998.

Conhecimento de Transporte Eletrônico. Disponível em:<<http://www.sped.fazenda.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=2>>. Acesso em : 15 jul. 2015.

COSTA, Maristela Santos da; LIBONATI, Jeronymo José; RODRIGUES, Raimundo Nonato. Conhecimento sobre Particularidades da Contabilidade Rural: Um Estudo Exploratório com Contadores da Região Metropolitana de Recife. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 4, n. 7, 1-24, 2º semestre de 2004.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis. **Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola**. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/324_CPC_29_rev%2003.pdf>. Acesso em: 10 set. 2015

Custos diretos e indiretos - APURAÇÃO. Disponível em:<
http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/custos_direitos.htm>. Acesso em: 08 jun. de 2015.

EFD - Escrituração Fiscal Digital. Disponível em:<
<http://www.sped.fazenda.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=3>>. Acesso em : 15 jul. 2015.

FREITAS, Ernani Cesar de. PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico.** 2º edição. Novo Hamburgo/RS, 2013.

FILHO, João Armelin. **Contabilidade Rural: Metodologia para Registro das Atividades de Pequenas Propriedades Rurais.** Apucarana, 2011, 73 fls., Monografia de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Gestão Financeira, Contábil e Auditoria. Faculdade Estadual de Ciências Econômicas de Apucarana. Disponível em:<
<http://www.alice.cnptia.embrapa.br/bitstream/doc/909830/1/armelin.pdf>>. Acesso em: 27 dez. de 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 4º edição. São Paulo: Atlas, 2002.

HOFER, Elza. BORILLI, Salete Polonia. PHILIPPSEN, Rejane Bertinatto. Contabilidade como ferramenta gerencial para a atividade rural: Um estudo de caso. **Enfoque Reflexão Contábil**, v. 25, n. 03, p. 05-16, set./dez. de 2006.

KAUARK, Fabiana da Silva. MANHÃES, Fernanda Castro. MEDEIROS, Carlos Henrique. **Metodologia da Pesquisa: Um guia pratico.** Itabuna: Via Litterarum, 2010.

LEFISC. **Modelo de Plano de Contas Atividade Rural.** Disponível em:<
http://lefisc.com.br/boletins/2008/marco_semana_1/modelo/index.asp>. Acesso em: 18 jul. 2015.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **O Plano de Contas Contábil.** Disponível em:<
<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/planodecontascontabil.htm>>. Acesso em : 17 jul. 2015.

MACEDO, Marcelo Alvaro da Silva. LUNGA, Aloizio. Mapeamento bibliométrico e crítico da análise de viabilidade econômico-financeira de projetos em agronegócios: uma avaliação da publicação no congresso da sober no período 2006-2009. **Custos e @gronegocio**, On line, v. 6, n. 2 - Mai/Ago - 2010.

MACHADO, Raymundo das Neves. Análise cientométrica dos estudos bibliométricos publicados em periódicos da área de biblioteconomia e ciência da informação (1990-2005). **Perspectivas em Ciência da Informação**, v. 12, n. 3, p. 2-20, set./dez. 2007.

MAGRO, Cristian Baú Dal; DI DOMENICO, Daniela; KLANN, Roberto Carlos; ZANIN, Antonio. Contabilidade Rural: Comparativo na rentabilidade das atividades leiteira e avícola. **Custos e @gronegócios**, On line, v. 9, n. 1, p. 1-21, jan./mar. 2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**: contabilidade agrícola, contabilidade pecuária, imposto de renda pessoa jurídica. 8º edição. São Paulo: Atlas, 2005.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 15º edição. São Paulo: Atlas, 2009.

MELCHOR, Paulo. **O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e as MPes**. Disponível em:< <http://www.sebraesp.com.br/index.php/166-produtos-online/legislacao/publicacoes/artigos/8095-o-sistema-publico-de-escrituracao-digital-sped-e-as-mpes>>. Acesso em : 15 jul. 2015.

MELO, Dialison Luiz Silva de. SILVA, Ana Paula Ferreira da. FALK, James Anthony. NASCIMENTO, Rosemberg Gomes. Controladoria: Um estudo bibliométrico dos artigos publicados em periódicos avaliados pela CAPES. **IX Congresso Nacional de Excelência em Gestão**. 20, 21 e 22 de junho de 2013.

NBC T 10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas. Disponível em:< <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1014.htm>>. Acesso em: 17 mar. de 2015.

NOGUEIRA, Daniel Ramos. PROENÇA, Fábio Rogério. **Contabilidade do agronegócio**. 1º edição. São Paulo: Pearson Pretice Hall, 2009.

Receita Federal do Brasil. **Atividade Rural**. Disponível em:< <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/pr35a70.htm>>. Acesso em: 17 mar. de 2015.

REIS, Rafael. **Contabilidade Rural**. Disponível em:< <http://www.contabeis.com.br/artigos/767/contabilidade-rural/>>. Acesso em 27 dez. de 2014.

REZENDE, Marise Santana de. LEAL, Edvalda Araujo. MACHADO, Renata de Paula. Custos no Agronegócio: um estudo bibliométrico "20 Anos de Publicações no Congresso Brasileiro de Custos". **Custos e @gronegócio**, On line, v. 11, n. 1 – Jan/Mar – 2015.

SILVA FILHO, A. C. C.; MACHADO, M. A. V.; MACHADO, M. R. Custo histórico X valor justo: qual informação é mais valuerelvant na mensuração dos ativos biológicos? **Custos e @gronegócioonline**, v. 9, n. 2, abr/jun, 2013.

SILVA FILHO, A. C. C.; MARTINS, V. G.; MACHADO, M. A. V. Adoção do valor justo para os ativos biológicos: análise de sua relevância em empresas brasileiras. **Revista Universo Contábil**, FURB, Blumenau, v. 9, n. 4, p. 110-127, 2013.

SOUZA, Cláudia Daniele de. **A organização do conhecimento: Estudo bibliométrico na base de dados ISI Web of Knowledge**. Disponível em:< <http://biblios.pitt.edu/>> . DOI 10.5195/biblios.2013.108.

SOUZA, Fábía Jaiany Viana de. BARROS, Célio da Costa. ARAÚJO, Aneide Oliveira. SILVA, Maurício Côrrea da. Perfil dos artigos sobre agronegócio publicados nos periódicos de contabilidade com estrato CAPES. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 12, n. 22, p. 87-102, 2º semestre 2012.

SOUZA, Fábía Jaiany Viana de. BARROS, Célio da Costa. ARAÚJO, Aneide Oliveira. SILVA, Mauricio Corrêa da. Produção Científica sobre ativos biológicos e produtos agrícolas: um estudo entre os anos de 2006 e 2011. **Custos e @gronegócio**, On line, v. 9, n. 1 – Jan/Mar - 2013.

SPED. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sobre-o-projeto/apresentacao.htm>>. Acesso em: 15 jul. 2015.

ULRICH, Elisiane Roseli. Contabilidade Rural e Perspectivas da Gestão no Agron **RACI - Revista de Administração e Ciências do Ideau**, v. 4, n. 9, p. 1-14, jul./dez. 20