

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

IVONE GONCHOROSKI

**CONTABILIDADE RURAL: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A PRODUÇÃO DE
LEITE NO MUNICÍPIO DE SEBERI-RS**

**FLORIANÓPOLIS
2016**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

IVONE GONCHOROSKI

**CONTABILIDADE RURAL: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A PRODUÇÃO DE
LEITE NO MUNICÍPIO DE SEBERI-RS**

**FLORIANÓPOLIS
2016**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**CONTABILIDADE RURAL: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A PRODUÇÃO DE
LEITE NO MUNICÍPIO DE SEBERI-RS**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Professora Dra. Suliani Rover

FLORIANÓPOLIS

2016

IVONE GONCHOROSKI

**CONTABILIDADE RURAL: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A PRODUÇÃO DE
LEITE NO MUNICÍPIO DE SEBERI-RS**

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) Maíra Melo de Souza

Florianópolis, 01 de fevereiro de 2016

AGRADECIMENTOS

Primeiramente à Deus por me dar forças para lutar pelos meus objetivos e por colocar pessoas maravilhosas no meu caminho.

A minha amiga Sirlei, que não mediu esforços para me ajudar, e esteve sempre presente quando precisei.

A minha família que me incentivou, em especial as minhas filhas, pelo apoio e compreensão.

A minha amiga Marilene, por não me deixar desistir do meu sonho, nos momentos de desânimo.

A tutora Neide por me acompanhar durante todo este trajeto.

A Orientadora Suliani pela contribuição depositada nesta trajetória, para que esse trabalho se desenvolvesse com êxito.

“Eu tenho muito pouco, mas tenho a meu favor tudo que não sei”

(Clarice Lispector)

GONCHOROSKI, Ivone. **Contabilidade Rural**: um estudo de caso sobre a produção de leite no município de Seberi-RS.55.Monografia (Ciências Contábeis)- Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2015.

RESUMO

Este trabalho tem por objetivo apresentar os benefícios que a contabilidade pode fornecer para o controle contábil-financeiro de uma propriedade agropecuária localizada no município de Seberi-RS. A pesquisa avalia o nível de atividade do empresário, que cada vez mais necessita de preparo e competência para administrar sua empresa e manter a sustentabilidade do negócio, implantando os controles internos para que o mesmo possa apurar os custos e demonstrar os resultados com exatidão e propor melhorias que possam auxiliar o mesmo a administrar sua empresa. Com relação à metodologia, foi realizado um estudo de caso numa propriedade agropecuária de pequeno porte, localizada no município de Seberi-RS, cuja atividade principal é a pecuária (produção de leite), onde praticamente não há controles internos administrativos. Por meio dos demonstrativos gerados pela contabilidade, foi possível apurar os custos, a rentabilidade e o resultado da entidade pesquisada, que foi de 50% de lucro em relação ao faturamento no ano de 2014.

Palavras-chave: agricultura familiar, agronegócio, contabilidade rural.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Equipamento de ordenha mecânico.....	40
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Estimativa de duração de Construções e Melhoramentos	24
Tabela 2 - Vida Média Produtiva de Alguns Animais.....	24
Tabela 3 – Duração Média de Máquinas e Equipamentos	25
Tabela 4 – lançamento de notas fiscais	44
Tabela 5 – Controle de produção de leite no mês de junho	45
Tabela 6 – Controle de custos.....	46
Tabela 8 - BALANÇO PATRIMONIAL EXERCICIO/2014	47
Tabela 9 – custo na produção do leite/mês.....	48
Tabela 10 – demonstração do resultado do exercício.....	49

LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Roteiro de visitas na propriedade pesquisada	36
Quadro 2 - Cadastro de fornecedores.....	43
Quadro 3 – Contas a pagar.....	45

LISTA DE SIGLAS

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

NBC T – Normas Brasileiras de Contabilidade

PRONAF – Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar

RS- Rio Grande do Sul

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	11
1.1 Tema e problema	11
1.2 Objetivos	12
1.2.1 Objetivo Geral	12
1.2.2 Objetivos específicos	12
1.3 Justificativa da pesquisa.....	12
1.4 Organização da pesquisa.....	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1 Contabilidade e seu objeto de estudo	14
2.2 Atividade rural ou agropecuária.....	16
2.2.1 Classificação das atividades rurais ou agropecuárias.....	16
2.2.2 Empresa e Proprietário Rural ou Agropecuário.....	17
2.3 Contabilidade rural	19
2.3.1 Características da contabilidade agrícola.....	20
2.3.1.1 Imobilizado	22
2.3.1.2 Inventário periódico e inventário permanente.....	27
2.3.2 Contabilidade pecuária e sua classificação.....	28
2.3.2.1 Método de custo e método do valor de mercado	31
2.3.3 Finalidade da contabilidade rural ou agropecuária.....	32
2.4 Movimentações financeiras das Entidades Rurais.....	33
3 METODOLOGIA.....	35
3.1 Estudo de caso como estratégia de pesquisa.....	35
3.2 Coleta de dados	35
3.3 Análise dos dados	37
4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	38
4.1 Estudo de caso.....	38
4.1.1 Histórico da propriedade	38
4.1.2 Instalações da propriedade	39
4.1.3 Ordenha	40

4.1.4 Qualidade do leite	41
4.1.5 Abastecimento da água.....	41
4.2 Controles internos administrativos atuais.....	42
4.3 Forma de tributação	42
4.4 Implantação dos controles internos administrativos	43
5 CONCLUSÕES	50
REFERÊNCIAS.....	52

1 INTRODUÇÃO

A atividade agropecuária desempenha um papel importante para o crescimento da economia brasileira. Geralmente, no ambiente rural, o pequeno ou médio produtor rural, ao iniciar suas atividades, opta por fazer sua escrituração pela pessoa física, por ter tratamento fiscal mais simplificado na legislação do Imposto de Renda, podendo apenas utilizar uma escrituração através do livro caixa. Tal fato ocorre algumas vezes por considerar ser essa situação mais vantajosa, uma vez que usufruirá de vantagens de ordem fiscal. Acontece que, na maioria das vezes, essas supostas vantagens podem resultar em problemas administrativos, pois essa escrituração não esclarece a verdadeira situação da empresa.

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. (CREPALDI, 1998, p. 73)

A maioria dos produtores rurais não tem conhecimento da importância da contabilidade no desenvolvimento do agronegócio para a tomada de decisões. A escrituração da atividade rural traz consigo um grande número de informações sobre a propriedade, demonstrando toda a evolução da empresa.

Através da demonstração dos resultados, o empresário pode planejar seu crescimento de forma mais segura, pois sem registros e controles adequados fica difícil analisar se o resultado obtido é o mais compensador.

1.1 Tema e problema

Este estudo de caso foi realizado numa propriedade agropecuária de pequeno porte localizada no município de Seberi, Linha Pinhal/RS.

Para que a empresa seja competitiva nesse segmento do mercado e possa enfrentar a concorrência, é necessário que encontre alternativas para atingir esse objetivo. Sendo assim, este trabalho foi realizado devido à importância e à necessidade que ela possui, de implantar a contabilidade e fazer sua escrituração na

forma de pessoa jurídica e de organizar e implantar os controles internos para que possa apurar os custos e demonstrar os resultados com exatidão.

O problema abordado nesta monografia é o seguinte:

Quais os benefícios que a contabilidade pode fornecer para controle contábil-financeiro de uma propriedade agropecuária no município de Seberi-RS?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo desta pesquisa é apresentar os benefícios que a contabilidade pode fornecer para o controle contábil-financeiro de uma propriedade agropecuária localizada no município de Seberi-RS.

1.2.2 Objetivos específicos

Seus objetivos específicos são os seguintes:

- 1) Pesquisar uma propriedade rural sobre a produção de leite;
- 2) Verificar seus custos implantando os controles internos e;
- 3) Analisar as informações que possam auxiliar a entidade para tomada de decisão.

1.3 Justificativa da pesquisa

Conhecendo a propriedade objeto de estudo e sabendo das dificuldades que o empresário vem enfrentando para administrar a mesma devido ao seu crescimento, despertou interesse na autora, demonstrar uma forma simples de ter um controle sobre a situação patrimonial, implantando a contabilidade na mesma.

O desempenho da atividade na agricultura familiar e no setor agropecuário vem desenvolvendo-se no Brasil, porém sua sobrevivência é incerta, pois do ponto de vista social e político, ainda é pouco reconhecida, mas o homem do campo tem se esforçado em buscar conhecimentos para gerenciar seus lucros. A cadeia produtiva do leite vem atuando como uma atividade geradora de renda tributos e emprego, em todas as regiões brasileiras, incluindo o município de Seberi/RS, com apenas 11 mil habitantes e em torno de 400 produtores de leite, e tem como atividade predominante no município, a agricultura familiar rural e agropecuária. E o

papel da contabilidade é gerar informações para a tomada de decisões de uma empresa, seja no campo, na indústria ou comércio, demonstrando sua real situação. Daí a importância da contabilidade rural, para ter controles necessários para uma melhor administração.

1.4 Organização da pesquisa

Este Trabalho de Conclusão de Curso está estruturado em cinco capítulos. No primeiro capítulo, que constitui a introdução, expõe-se o problema, os objetivos gerais e específicos, e a justificativa da pesquisa.

O segundo capítulo apresenta uma revisão bibliográfica sobre a contabilidade, sua evolução, finalidade, objeto de estudo, vantagens e informações geradas, e a classificação das atividades agropecuárias.

No terceiro capítulo, é detalhada a metodologia de pesquisa utilizada na coleta e na análise de dados.

O quarto capítulo apresenta a descrição e análise do estudo de caso, descrevendo o sistema de produção da propriedade, como ocorre a contabilização dos custos e despesas, o lucro e a forma de tributação.

O quinto capítulo mostra a conclusão sobre o tema e o trabalho desenvolvido, demonstrando um novo sistema de administrar o patrimônio, demonstrando o crescimento, as soluções e a real lucratividade da propriedade.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

No bojo da fundamentação teórica, foram realizadas pesquisas bibliográficas, visando a apresentar os principais conceitos necessários para o desenvolvimento, compreensão e entendimento do presente estudo de caso.

São analisados alguns pontos essenciais da contabilidade, tais como: conceitos, evolução, finalidade, objeto de estudo, vantagens que a mesma pode apresentar e informações geradas pela contabilidade.

2.1 Contabilidade e seu objeto de estudo

A contabilidade tem como objeto de estudos o Patrimônio das Entidades, sejam elas de fins lucrativos ou não. Tem como Função Administrativa controlar o patrimônio visando demonstrar a sua situação em um determinado momento e como Função Econômica tende apurar resultados a fim de demonstra-los periodicamente sendo eles positivos ou negativos.

Conforme Crepaldi (1993, p. 120):

A contabilidade é a ciência encarregada de estudar e controlar o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos ocorridos, com o fim de oferecer informação sobre sua composição e suas variações, bem como sobre o resultado econômico da gestão da riqueza patrimonial.

Na definição de Franco (1996), a contabilidade é a ciência que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante registro, demonstração expositiva e revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, as suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Para Medeiros (2008) a contabilidade além de apurar o resultado, prestar informações contábeis das entidades aos diversos usuários, objetiva ainda administrar o patrimônio que esta em alteração constante.

Visto que a contabilidade é uma ciência social e não uma ciência exata, é a ação humana que gera e modifica o fenômeno patrimonial. Todavia, a contabilidade

utiliza-se de métodos quantitativos (matemática e estatística) como sua principal ferramenta.

Para Ludícibus e Marion (2002, p. 35):

O surgimento das gigantescas corporações, principalmente em início do século atual, aliado ao formidável desenvolvimento do mercado de capitais e ao extraordinário ritmo de desenvolvimento que aquele país experimentou e ainda experimenta, constitui um campo fértil para o avanço das teorias e práticas contábeis norte-americanas.

Esses autores registram ainda que “os Estados Unidos herdaram da Inglaterra uma excelente tradição no campo da auditoria, criando lá sólidas raízes”.

O início do século XX presenciou a queda da chamada Escola Europeia (mais especificamente a Italiana) e a ascensão da chamada Escola Norte-Americana no mundo contábil.

De acordo com o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (2006), o objeto de estudo da contabilidade é sempre o patrimônio de uma entidade, podendo ser definido como um conjunto de bens, de direitos e de obrigações para com terceiros, pertencente a uma pessoa física, um conjunto de pessoas, como ocorre nas sociedades informais, ou a uma sociedade ou instituição de qualquer natureza, independentemente da sua finalidade, que pode ou não incluir o lucro.

A contabilidade é a radiografia de uma empresa rural. E é através da mesma que o proprietário rural saberá, se está atingindo o seu objetivo final: o lucro. Portanto o produtor rural deve acompanhar de perto o desempenho econômico financeiro da sua empresa (ULRICH, 2009).

A contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Com o passar do tempo, o governo começa a utilizar-se dela para arrecadar imposto e a torna obrigatória para a maioria das empresas.

No entanto, a contabilidade não deve ser feita, visando basicamente a atender às exigências do governo, mas, o que é muito mais importante, a auxiliar as pessoas a tomarem decisões.

Todas as movimentações possíveis de medir em dinheiro (quantificáveis monetariamente) são registradas pela contabilidade, que, em seguida, resume os dados registrados em forma de relatórios e os entrega aos interessados em conhecer a situação da empresa. Esses interessados, através de relatórios

contábeis, recordam os fatos acontecidos, analisam os resultados obtidos, as causas que levaram àqueles resultados e tomam decisões em relação ao futuro. (MARION, 1998).

A contabilidade pode gerar informações sobre toda a vida evolutiva da empresa.

Segundo o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (2006), as informações quantitativas que a contabilidade produz, quando aplicada a uma entidade, devem possibilitar ao usuário avaliar a situação e as tendências desta com o mínimo grau de dificuldade possível, facilitando para que o usuário possa planejar suas próprias operações.

2.2 Atividade rural ou agropecuária

Qualquer pessoa que cultive o solo, por menor que ele seja, caracteriza um empreendimento com o objetivo de obter lucratividade, seja para se manter, atividade de troca, comércio ou industrialização.

Conforme Marion (2000) considera-se como atividade agropecuária a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, piscicultura, sericultura, suinocultura, a transformação de produtos agrícolas ou pecuários sem que seja alterada a composição e as características do produto in natura, realizada pelo próprio agricultor ou criador com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente matéria prima produzida na área explorada.

2.2.1 Classificação das atividades rurais ou agropecuárias

A atividade agrícola é, comumente, sujeita aos riscos climáticos, de doenças e outros riscos naturais. Se ocorrem eventos tais como inundações, surtos de virose, geadas, seca e praga de insetos, pode originar um item de receita ou despesa que devem ser divulgados de acordo com o pronunciamento técnico CPC 26, que trata da apresentação das demonstrações contábeis.

Já a atividade zootécnica trata da reprodução, da criação e do melhoramento das raças de animais, como, por exemplo, define Marion (2009 p.02).

- Apicultura (criação de abelhas);
- Avicultura (criação de aves, ex.: galinhas);
- Cunicultura (criação de coelhos);
- Pecuária (criação de gado);
- Piscicultura (criação de peixes);
- Ranicultura (criação de rãs);
- Sericicultura (criação do bicho-da-seda);
- Outros pequenos animais.

As atividades agroindustriais são atividades relacionadas à transformação de determinados produtos agrícolas, sendo exemplos de atividade agroindustrial; segundo Marion (2009, p. 03).

- Beneficiamento do produto agrícola (arroz, café, milho);
- Transformação de produtos zootécnicos (mel, laticínios, casulos de seda);
- Transformação de produtos agrícolas (cana-de-açúcar em álcool e aguardente; soja em óleo; uvas em vinho e vinagre; moagem de trigo e milho).

A agroindústria é um segmento da cadeia que vai desde o fornecimento de insumos agrícolas até o consumidor, ou seja, é o conjunto de atividades relacionadas a transformação de matéria-prima derivadas da agricultura, pecuária, apicultura ou sericicultura.

2.2.2 Empresa e Proprietário Rural ou Agropecuário

A empresa agropecuária, assim como as demais empresas, constitui-se de elementos para a formação de seu patrimônio.

Para Marion (2000, p. 22), empresas agropecuárias “são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas”.

Crepaldi (1993) define a empresa agropecuária como sendo a unidade de produção que explora as atividades agrícolas, criação de gado ou culturas florestais, visando à obtenção de renda.

Os conceitos citados sobre a empresa agropecuária abordam a exploração da terra e da criação de animais como fonte de renda. Portanto, empresas agropecuárias são aquelas que se dedicam a cultivar o solo, a criar animais ou, ainda, a transformar determinados produtos agrícolas.

A exploração da atividade agropecuária no Brasil pode ser feita tanto por pessoas físicas quanto por pessoas jurídicas.

“Pessoa física é a pessoa natural, é todo ser humano, é todo indivíduo (sem qualquer exceção)”. (MARION,1996, p. 27).

Segundo Marion (1998), pessoa jurídica é a união de indivíduos que, por meio de um contrato reconhecido por lei, formam uma nova pessoa com personalidade distinta da de seus membros. Normalmente as pessoas jurídicas denominam-se empresas. As pessoas jurídicas podem ter fins lucrativos (empresas industriais, comerciais etc.) ou não (cooperativas, associações culturais, religiosas, etc.).

Para Marion (1996), as sociedades comerciais ou mercantis são aquelas que praticam ato de comércio, visam fins lucrativos, são constituídas com o objetivo de comprar e vender mercadorias, transformar matéria prima adquirida de terceiros em produtos acabados e vender também para terceiros, explorar negócios bancários(captação e aplicação de dinheiro).

Já as sociedades civis são aquelas que prestam serviços com ou sem fins lucrativos; não praticam a intermediação (compra e venda de mercadorias).

A Lei nº 10.406/2002, no art. 966 do Código Civil, define empresário da seguinte forma:

Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

No entanto, não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa. (BRASIL, 2002)

Dessa forma, basta que se exerça profissionalmente atividade economicamente organizada com equipamentos, ferramentas, e tudo mais que possa ser preciso para determinada atividade, para ser denominado empresário.

A mesma Lei nº 10.406/2002, no art. 967, determina que é obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede antes do início de suas atividades (BRASIL, 2002).

Em seu art. 968, estabelece-se que a inscrição do empresário se fará mediante requerimento que contenha:

I – o seu nome, nacionalidade, domicílio, estado civil e, se casado, o regime de bens;

II – a firma com a respectiva assinatura autógrafa;

III – o capital;

IV – o objeto e a sede da empresa.

O art. 971 prevê que o empresário cuja atividade rural constitua sua principal profissão, pode requerer inscrição no Registro Público de Empresas Mercantis de respectiva sede, caso em que, depois de inscrito, ficará equiparado, para todos os efeitos, ao empresário sujeito a registro (BRASIL, 2002).

Algumas atividades não podem ser enquadradas em atividades agropecuárias, para fins de imposto de renda, tais como: a industrialização de produtos, como bebidas alcoólicas em geral, óleos essenciais, arroz beneficiado em máquinas industriais, fabricação de vinho com uvas ou frutas, entre outros (ANCELES, 2001).

2.3 Contabilidade rural

A contabilidade pode ser estudada de um modo geral, ou aplicada a certo ramo de atividade, baseada na orientação, controle e registro das atividades de uma empresa, seja agricultura ou pecuária. Quando aplicada a um ramo específico, geralmente é denominada de acordo com a atividade daquele ramo.

Conforme Marion (2009, p.03) assim se tem:

- Contabilidade Agrícola: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agrícolas;
- Contabilidade Rural: é a Contabilidade Geral, aplicadas às empresas rurais;
- Contabilidade da Zootécnica: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas que exploram a Zootécnica;
- Contabilidade da Pecuária: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas pecuárias;
- Contabilidade Agropecuária: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agropecuárias;
- Contabilidade Agroindústria: é a Contabilidade Geral aplicada às empresas agroindustriais.

Cada ramo de atividade, seja ele Agrícola, Rural, Zootecnia, Pecuária, Agropecuária ou Agroindústria, desenvolve seu trabalho, considerando a terra como um bem essencial.

Segundo Calderelli (2003, p. 180), a Contabilidade Rural pode ser definida como:

“aquela que tem suas normas baseadas na orientação, controle e registro dos atos e fatos ocorridos e praticados por uma empresa cujo objeto de comércio ou indústria seja agricultura ou pecuária”.

Adotar tecnologias adequadas, ter conhecimento dos recursos disponíveis, possibilitam que o produtor diminua seus custos na propriedade, garantindo desenvolvimento sustentável e estabilidade na agricultura (MATOS, 2002).

A Contabilidade fornece informações importantes para a tomada de decisões, independentemente do ramo de atividade e peculiaridade. O empresário rural que desenvolve suas atividades principalmente no setor primário, tão importante para a economia global, pode, através das informações geradas por ela, reduzir os riscos e incertezas inerentes ao processo decisório.

2.3.1 Características da contabilidade agrícola

Conforme o CPC 29 (2009, p.03), apresenta-se alguns conceitos fundamentais para entendimento do tema:

- Atividade agrícola é o gerenciamento da transformação biológica e da colheita de ativos biológicos para venda ou para conversão em produtos agrícolas ou em ativos biológicos adicionais, pela entidade.
- Produção agrícola é o produto colhido de ativo biológico da entidade.
- Ativo biológico é um animal e/ou uma planta, vivos.
- Transformação biológica compreende o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação que causam mudanças qualitativa e quantitativa no ativo biológico.
- Grupo de ativos biológicos é um conjunto de animais ou plantas vivos semelhantes.
- Colheita é a extração do produto de ativo biológico ou a cessação da vida desse ativo biológico (CPC 29,p.03).

No Brasil, tem-se uma grande produção agrícola devido à sua grande extensão territorial. Da mesma forma, se concentra um dos maiores rebanhos bovinos do mundo, constituindo-se, portanto, numa atividade de grande expressão econômica.

A produção brasileira de grãos mais que dobrou em duas décadas, atingindo 188,7 milhões de toneladas em 2013, principalmente em decorrência de ganhos de eficiência, sendo que nesse período a taxa de crescimento da produtividade (3,2%), foi quase duas vezes superior à da área (1,7%).

A pecuária também experimentou importantes ganhos de produtividade, abrangendo os segmentos de bovinocultura, avicultura e suinocultura, e contribuindo para que na última década o aumento da produção de carnes fosse de 46%, atingindo 25,7 milhões de toneladas em 2013. (PLANO AGRÍCOLA E PECUÁRIO, 2014/2015).

Assim como as demais atividades econômicas, a agrícola também tem suas particularidades, que merecem destaque pela sua inovação, que será adicionada às movimentações já conhecidas das Contabilidades Comercial e Industrial.

Na atividade agrícola, o encerramento do exercício social não é o do ano civil, pois determinada safra poderá estender-se para outros exercícios.

Se a apuração do resultado for realizada logo após a colheita e a comercialização, isso contribuirá, de forma mais adequada, para a avaliação do desempenho da safra agrícola. Portanto, não há por que esperar meses para conhecer o resultado, que é tão importante para a tomada de decisões, sobretudo a respeito do que fazer no novo ano agrícola. (MARION, 1996).

As empresas rurais que exploram a atividade agrícola, devem desenvolver dois métodos para efetuar sua contabilidade quanto à apropriação de custos: um para as culturas de safra ou temporárias e outro para as culturas permanentes. Culturas de safra ou temporárias são aquelas sujeitas ao replantio após cada colheita, como, por exemplo, milho, trigo, feijão, arroz, cebola, etc. Nesse caso, os dispêndios para a formação da cultura são considerados no período de sua realização. (CREPALDI, 1998).

Estas plantações são contabilizadas no Ativo Circulante, no grupo de "Cultura em Formação", individualizando cada cultura.

Os gastos não vinculados diretamente ao custo de produção de cada cultura devem ser registrados em despesas operacionais do período e levados ao resultado no final do exercício social como despesas administrativas com vendas, fiscais e financeiras (CREPALDI, 1993).

Cabe ressaltar que os custos financeiros específicos para cada produção devem ser registrados como custo em Cultura em Formação, no Ativo Circulante.

Portanto, os custos de produção só serão reconhecidos quando da venda do produto colhido e vendido, uma vez que, no momento da colheita, o total dos custos é dividido pela produção colhida e levada para a conta de estoques no Ativo Circulante com o título de Produção Agrícola, conta "milho", por exemplo.

Todos os gastos de colheita e acabamento do produto são considerados custos e agregados ao produto na conta de estoques.

Conforme Marion (2000), culturas permanentes são aquelas que permanecem vinculadas ao solo, duram mais de um ano e proporcionam mais de uma colheita ou

produção, como é o caso da citricultura (laranjeira, limoeiro...), cafeicultura, frutas arbóreas (maçã, pera, goiaba...).

Neste tipo de plantação, os custos para a formação da cultura são classificados no Ativo Não Circulante, no grupo Imobilizado, na conta de “Cultura em Formação”, individualizando-se cada uma.

Todos os gastos utilizados nesta cultura são considerados como cultura em formação e registrados, independentemente do valor, no ativo imobilizado até que a cultura seja considerada adulta, quando estiver produzindo, e então transferida para a conta “Cultura Permanente”, individualizando cada uma, também, no Imobilizado (LEMES, 1996).

Toda cultura considerada formada, portanto adulta, deve ser depreciada a partir do exercício em que tiver a primeira produção, lançando-se a depreciação na conta de “Custos em Formação da Videira”, por exemplo.

A partir desse momento, todos os gastos com cada cultura são registrados em “Custos em Formação da Videira”, por exemplo, formando o custo de produção da uva, que, no momento da colheita, deve ser transferido para o estoque na conta de “Produtos Agrícolas”.

No momento da venda, esses custos serão registrados no resultado, formando o lucro e/ou prejuízo do exercício.

Havendo perdas no plantio permanente, tais como estragos decorrentes de eventos da natureza como granizo, geadas, secas e inundações e outras perdas que prejudicam a capacidade produtiva da cultura, parcial ou totalmente serão baixadas do ativo não circulante e registradas como despesas não operacionais fazendo parte do resultado do exercício (CREPALDI, 1998).

2.3.1.1 Imobilizado

Entende-se por ativo imobilizado, todo ativo de natureza relativamente permanente que se utiliza na operação dos negócios de uma empresa e que não se destina à venda (MARION, 2009).

De acordo com o CPC (27, 2009, p.03):

Ativo imobilizado é o item tangível que:

- (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e
- (b) se espera utilizar por mais de um período.

Os itens do ativo imobilizado podem ser adquiridos por razões de segurança ou ambientais. Para que a entidade obtenha benefícios econômicos futuros dos seus outros ativos, pode ser necessária a aquisição do ativo imobilizado (CPC 27, 2006).

A Lei nº 11.638, de 2007 no seu art. 179, inciso IV, determina:

No ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens.

A depreciação na atividade rural é a apropriação ao resultado da perda de eficiência ou da capacidade de produção de bens tangíveis que servem à produção de vários ciclos de produção e não se destinam à venda. São os casos das culturas permanentes, máquinas e equipamentos, tratores, gado reprodutor, animais de trabalho e outros bens que são de propriedade da empresa. Para se estipular o percentual mensal ou anual desta perda, leva-se em consideração o tempo de vida útil do bem (CREPALDI, 1998).

A legislação brasileira, em especial a do imposto sobre a renda, não fixa taxas de depreciação para bens rurais, deixando ao encargo do contribuinte a fixação desses prazos, exigindo, no entanto, que fundamente como foram estipulados os prazos, porém, usualmente, utilizam-se os percentuais que se equiparam nas atividades industriais normais.

As Tabelas 1 e 2 demonstram a estimativa de vida útil de alguns itens principais do ativo não circulante de empresas rurais.

Tabela 1 – Estimativa de duração de Construções e Melhoramentos

Construções e melhoramentos	Duração em anos	Taxa de depreciação
Parede de tijolos coberta de telha	25	4%
Parede de madeira coberta de telha	15	6,67%
Parede de barro coberta de telha	10	10%
Parede de barro coberta de sapé	5	20%
Piso de tijolo cimentado	25	4%
MELHORAMENTOS		
Linha de força e luz, telefone com postes de madeira	30	3,33%
Linha de força e luz, telefone com postes de ferro ou concreto	50	2%
Cercas de pau-a-pique	10	10%
Cercas de arame	10	10%
Rede de água (encanamentos)	10	10%
Cerca elétrica	10	10%

Fonte: Marion (2000,p.75)

Na atividade rural, a depreciação é a apropriação ao resultado da perda da capacidade de produção de bens tangíveis, que servem para vários ciclos de produção e não se destinam a vendas. Na construção e melhoramentos, a taxa de depreciação varia entre 2% e 20%, com duração de 5 a 50 anos.

Tabela 2 - Vida Média Produtiva de Alguns Animais

Animais		Duração em anos	Taxa de depreciação ao ano
Bovinos	Reprodutor	8	12,5%
	Matrizes	10	10%
		4	25%
ANIMAIS DE TRABALHO			
Burro de tração		12	8,33%
Cavalo de sela		8	12,5%
Boi de carro		5	20%

Fonte: Marion (2000, p.76)

Na vida produtiva de alguns animais, especificamente as matrizes, a depreciação é de 10% e duração de 10 anos, é o tempo que a vaca leiteira trás benefícios ao produtor, passando para o descarte após este período.

Tabela 3 – Duração Média de Máquinas e Equipamentos

Maquinas e Equipamentos		
Itens	Duração em anos	Taxa de depreciação ao ano
TRATORES		
De rodas	10	10%
De esteira	10	10%
Microtrator	7	14,28%
VEÍCULOS		
Caminhão	5	20%
Carroça	10	10%
Carro de bois	10	10%
Carreta de trator	15	6,67%
IMPLEMENTOS		
Arado de discos e aiveca	15	6,67%
Grade de discos	15	6,67%
Carreta de pneus	15	6,67%
Semeadeira de linhas	15	6,67%
Semeadeira de grãos miúdos	20	5%
Cultivador	12	8,33%
Plaina	15	6,67%
Colhedora de milho	10	10%
Combinada automotriz	10	10%
Combinada rebocada	10	10%
Grade de dentes e de molas	20	15%
Colhedeira de forragens	10	10%
Ceifadeira	12	8,33%
Plantadeira	10	10%
Bico de pato (Planet)	5	20%
Maquina de debulhar milho	10	10%
Desintegrador	20	5%
Picadeira de forragem	15	6,67%
Motores elétricos	15	6,67%
Pulverizador	10	10%
Ensiladeira	7	14,28%
Ordenhadeira	10	10%
Carrinho de terreiro	8	12,50%
Roçadeira	10	10%
Secador de cereais	10	10%
Saco de colheita	3	33,33%
Adubadeira	8	12,50%
Riscador	6	16,67%

Fonte: Marion (2000, p.76-77)

A depreciação em Máquinas e Equipamentos é a mais variada, entre 5% e 33,33% com duração entre 3 e 20 anos, é a estimativa de vida útil de alguns itens principais do ativo não circulante de empresas rurais.

Da mesma forma como a depreciação, a exaustão visa a registrar a perda do valor do bem não pelo desgaste, mas sim pelo esgotamento dos recursos naturais explorados.

Para medir a exaustão, calcula-se o percentual do volume extraído durante o período em relação à quantidade total existente no início do período base que compunha a reserva florestal ou mineral. Em seguida, aplica-se esse percentual encontrado sobre o valor da reserva registrada no ativo, sendo o resultado encontrado a cota de exaustão do período. As florestas que sofrem a exaustão, têm esse valor registrado no custo, determinando que a totalidade seja registrada dentro do tempo de vida útil calculado sobre o valor total da cultura (MARION, 2006).

De acordo com CREPALDI, (1993, p.131):

Amortização, assim como a depreciação, representa uma despesa e consiste na extinção gradual do valor aplicado em Despesas Pré-operacionais, Despesas de Reorganização, Benfeitorias em Propriedades de Terceiros e Marcas e Patentes.

A ocorrência da amortização consiste na recuperação contábil do capital aplicado na aquisição de direitos cuja existência ou exercício tenha duração limitada, ou de bens cuja utilização pela entidade tenha prazo limitado por lei ou contrato. Como exemplo, pode-se citar a aquisição de direitos de extração de madeira em florestas de propriedade de terceiros ou de exploração de pomar alheio.

Conforme Crepaldi (1993, p.131), o cálculo da amortização dos valores classificados nas contas supra varia de acordo com sua natureza, ou seja:

- Despesas Pré-operacionais e de Reorganização – serão amortizadas, no mínimo, em 5 (cinco) anos (20%) e, no máximo, em 10 (dez) anos (10%).
- Benfeitorias em Propriedades de Terceiros ou Marcas e Patentes – serão amortizadas de acordo com o tempo de validade das mesmas (10 anos, 20anos, etc.).
- Investimento em bens que, nos termos da lei ou contrato que regule a concessão de serviço público, devem reverter para o poder concedente, ao fim do prazo de concessão, sem indenização.

A diferença principal entre a depreciação e a amortização é que, enquanto a depreciação reflete sobre os bens físicos de propriedade da empresa rural até a sua depreciação integral, de acordo com a vida útil prevista para os mesmos, a amortização se compara com a diminuição de valor dos direitos ou despesas declaradas com prazo limitado legal ou relativo ao contrato.

2.3.1.2 Inventário periódico e inventário permanente

Existem duas formas de se conhecer o estoque: (i) através do inventário periódico levantado no final de cada período contábil; ou, (ii) pelo inventário permanente— controle permanente de estoque.

Inventário periódico: é realizado quando a empresa rural não mantém um controle contínuo dos estoques através de ficha de estoque. O consumo só poderá ser obtido após a contagem física dos estoques, em geral no balanço, e com posterior avaliação de acordo com os critérios legais. (CREPALDI, 1998, p.37).

Os custos são registrados assim que efetivamente forem incorridos e são acumulados separadamente por cultura, safras ou colheitas. Assim se pode verificar, a qualquer momento, quanto realmente custaram as culturas, safras e colheitas em andamento. Esse entendimento estende-se para as culturas temporárias e suas colheitas. A metodologia é a mais adequada para a contabilidade rural.

Considera-se de suma importância ter um sistema auxiliar de contas para apurar os custos por colheitas ou culturas. Na indústria, tem-se a "Matéria-Prima" (sola, couro, salto, etc.) e na agricultura os "Insumos" (sementes, adubos, inseticidas, etc.). Os "Produtos em Elaboração", na indústria, equivalem à "Cultura Temporária em Formação" ou à "Colheita" e à "Safragem em Andamento" da cultura permanente estoque – inventário permanente. Na indústria, os "Produtos Acabados" assemelham-se aos "Produtos Agrícolas" na empresa rural.

Segundo Marion (2000), o método de registro e controle de estoque na atividade agrícola é o inventário permanente, pois possibilita conhecer, a qualquer momento, o custo da cultura temporária em formação, o custo das colheitas em andamento (cultura permanente).

Para as empresas industriais o Regulamento do Imposto de Renda dispõe normas para a avaliação dos materiais em processamento e dos produtos acabados. Nas empresas rurais, o regulamento prevê que, nos estoques de produtos agrícolas, animais e extrativos, poderão ser avaliados os preços correntes de mercado conforme as práticas usuais em cada tipo de atividade.

Ressalta-se, porém, que as culturas em formação, mesmo a preço de mercado, são de difícil avaliação. Além disso, a avaliação a preço de mercado provocaria uma superavaliação do estoque final, reduzindo o custo, aumentando o

lucro bruto e ocasionando uma antecipação do pagamento do Imposto de Renda. Daí procede a ineficiência do método de inventário periódico para a agricultura.

2.3.2 Contabilidade pecuária e sua classificação

A atividade pecuária, principalmente a bovina, representa atualmente uma atividade de grande representatividade, pois é explorada por muitos proprietários de áreas rurais tanto de grande como pequeno porte como atividade principal ou até mesmo como atividade de custeio por outras exploradas na propriedade.

Segundo Santos e Marion (1993, p. 26), a pecuária é a “arte de criar e tratar gado”. A pecuária cuida de animais geralmente criados no campo para abate, consumo doméstico, serviço na lavoura, reprodução, leite, fins industriais e comerciais.

Conforme CPC 29 (2009, p. 10):

Ativos biológicos consumíveis são aqueles passíveis de serem colhidos como produto agrícola ou vendidos como ativos biológicos. Exemplos de ativos biológicos consumíveis são os rebanhos de animais mantidos para a produção de carne, rebanhos mantidos para a venda, produção de peixe, plantações de milho, cana-de-açúcar, café, soja, laranja e trigo e árvores para produção de madeira. Ativos biológicos para produção são os demais tipos como por exemplo: rebanhos de animais para produção de leite, vinhas, árvores frutíferas e árvores das quais se produz lenha por desbaste, mas com manutenção da árvore. Ativos biológicos de produção não são produtos agrícolas, são, sim, autorrenováveis (CPC 29, item 44).

A avaliação do ativo biológico da atividade pecuária caracteriza-se por poder ser avaliado pelo sistema de preço real do custo (método de custo) ou pelo custo corrente de mercado (método valor de mercado), principalmente quando se trata de nascimentos e classificação de bezerros produzidos na propriedade rural.

Conforme Marion (1996), o período adequado para o encerramento do exercício social na pecuária não é o ano civil, assim como na atividade agrícola. O ideal é realizá-lo logo após o nascimento dos bezerros, que, de maneira geral, se concentra em determinado período do ano. Outro critério válido é fixar o exercício social com base no mês seguinte ao que concentra a venda das reses para o frigorífico.

O estoque de animais, independente de sua classificação, estão registrados no ativo imobilizado da empresa e só aqueles classificados como matrizes ou

animais de trabalho é que sofrem a depreciação de acordo com a vida útil de cada animal.

Caso a propriedade rural pecuária explore a atividade de produção de animais para o abate, devem-se classificar esses animais no estoque como animais de corte, seguindo a mesma classificação de bezerros, novilhos e animais adultos com as alternativas de produção onde se encontram as classificações de cria, recria e engorda.

Crepaldi (1998) classifica as atividades de cria, recria e engorda da seguinte maneira:

Cria: a atividade principal é a produção de bezerros, que são vendidos após o desmame (período igual ou inferior a doze (12) meses).

Recria: a partir do bezerro desmamado (período de treze (13) a vinte e três (23) meses), produzir e vender o novilho magro para a engorda.

Engorda: a atividade denominada de invernista, que, a partir do novilho magro, produz o novilho gordo para ser vendido (o processo leva de vinte e quatro (24) a trinta e seis (36) meses).

Segundo Marion (2009, p.80), há empresas que, pelo processo de combinação das várias fases, obtêm até 6 (seis) alternativas de produção:

- Cria;
- Cria – Recria;
- Cria – Recria – Engorda;
- Recria;
- Recria – Engorda;
- Engorda.

Pode-se observar que a produção da empresa está perfeitamente correlacionada ao tamanho da área da pastagem.

Para exemplificar, optou-se por analisar as atividades pecuárias que englobam as três fases: cria-recria-engorda, ou seja, o tratamento do bezerro desde quando nasce na fazenda até que é vendido para o abate, quando adulto.

A classificação fiscal se dá através do Parecer Normativo nº 57/76. Sua finalidade é orientar o produtor rural para que prossiga a classificação correta do seu plantel conforme o segmento escolhido pelo mesmo.

Seguindo as possíveis classificações fiscais propostas pelo parecer normativo, o produtor rural dificilmente terá problemas com a fiscalização, pois está enquadrando o seu plantel nos padrões exigidos.

Crepaldi (1993, p.200) se tem:

- Gado Reprodutor: é constituído de touros puros de origem, puros de cruza, vacas puras de cruza, vacas puras de origem e o plantel destinado à inseminação artificial, além dos suínos, equinos e ovinos destinados à reprodução.
- Gado de Renda: é representado pelos bovinos, suínos, equinos e ovinos que a empresa explora para a produção de bens que constituem objeto de suas atividades.
- Animais de Trabalho: compreendendo equinos, bovinos, muaras destinados a trabalhos agrícolas, sela e transporte.

Devem ser reconhecidos, em todo o plantel, os efeitos da valorização dos animais por fatores naturais como a valorização através de seu crescimento natural com o ganho de peso. Essa variação patrimonial pode ser positiva, “superveniência ativa”, ou negativa, “insubsistência ativa”, que fazem parte do grupo de resultado do exercício.

Ainda no aspecto de classificação contábil, tem-se dúvida de por que contabilizar como Ativo Circulante, no subgrupo Estoques Vivos, ou Estoque em Formação, produtos com ciclo operacional elevado. Normalmente, na pecuária, ocorre um período de formação superior a três anos, que, conforme a Lei das Sociedades por Ações, seriam classificados como Realizável a Longo Prazo.

Ocorre que o mesmo dispositivo legal estabelece que, nos casos em que o ciclo operacional tiver duração maior que o exercício social (um ano), a classificação no Circulante ou Realizável a Longo Prazo terá por base o prazo desse ciclo.

Dessa forma, o curto prazo para a pecuária é igual ao seu ciclo operacional, em média três a quatro anos. Assim, os estoques constam no Ativo Circulante e não no Realizável a Longo Prazo. A mesma regra é válida para o Passivo Exigível.

De acordo com Marion (2000), a expressão variação patrimonial significa mudança de valor no patrimônio da empresa pela alteração de um ou mais itens patrimoniais.

Essa variação provém da mudança no valor do item patrimonial da empresa, decorrente de uma variação econômica do valor do bem, porém não financeira.

As variações nas empresas pecuárias são intensas. Existem dois fatores predominantes para essa variação, que são:

Primeiro - O gado, pelo seu crescimento natural, ganha peso e envergadura com o passar do tempo. Dessa forma, o Ativo é acrescido de valor econômico real.

Segundo - Pelo fato de o giro do estoque na pecuária ser bastante lento, isso acaba acarretando os efeitos da inflação com a perda do poder aquisitivo da expressão monetária que está registrada. Dessa forma, é essencial que se reconheça essa modificação.

A variação patrimonial não representa exclusivamente ganho econômico. Podem-se apurar também reduções ou perdas. Ela pode ser positiva, nos casos em que há ganho econômico, como, por exemplo, o nascimento de um bezerro, ou negativa, com a morte de um bezerro, novilho ou qualquer outro animal por doença.

O resultado entre as variações patrimoniais positivas e negativas dá a variação patrimonial líquida, que é destacada nas contas de resultado do exercício.

2.3.2.1 Método de custo e método do valor de mercado

Para a apuração dos resultados anuais por ocasião do Balanço Patrimonial, conforme entendimento do fisco é necessária a contabilização do rebanho inventariado pelo preço real do custo (método de custo) ou pelo custo corrente de mercado (método a valor de mercado).

O método de custo assemelha-se a uma empresa industrial. Todos os custos com a formação do rebanho são acumulados ao plantel e destacados no "Estoque". Quando ocorrer a venda do plantel, dar-se-á baixa no "Estoque", debitando-se o "Custo do Gado Vendido". Assim, a apuração do lucro será no momento da venda.

De acordo com Silva Filho (2013, p.98):

Com o CPC 29 os ativos biológicos passam a ser reconhecidos inicialmente e em cada demonstração financeira pelo seu valor justo (fair value) menos o custo com suas vendas, realizando o valor do ajuste diretamente no resultado do exercício. O efeito apurado a valor justo tem seus reflexos no ativo não circulante, no patrimônio líquido e os correspondentes impostos diferidos devendo afetar o resultado do exercício. É importante ressaltar que não haverá uma alteração financeira ou no fluxo de caixa, apenas as demonstrações contábeis serão evidenciadas com a mesma linguagem internacional (IAS 41), o que permite uniformidade e comparabilidade em suas informações (SILVA FILHO, 2013, p.98).

Segundo Crepaldi (1998), tendo em vista o longo ciclo operacional da pecuária bovina de corte, o valor do rebanho no estoque, mesmo que receba custos periodicamente, tende a se desatualizar em função inflação e pela não incidência de correção monetária legal sobre o estoque. Além disso, com o passar do tempo, o "Estoque em Formação" vai ganhando peso e envergadura, produzindo ganhos econômicos superiores aos custos.

Dessa forma, por ocasião da venda, seria apurado um lucro elevado naquele exercício, não refletindo ser um resultado acumulado de vários exercícios. Além disso, pela desatualização do valor contábil do rebanho com o tempo, seria difícil, a partir desses dados, estipular o melhor momento para a venda, fundamental para a maior lucratividade.

Devido às deficiências do método do custo histórico como base de valor, é admissível o método de avaliação a valores de mercado.

De acordo com Marion (2000), o método a valor de mercado considera o preço de mercado do plantel. Visto que geralmente os preços de mercado são superiores ao preço de custo, se reconhece um ganho econômico periodicamente uma vez por ano em virtude do crescimento natural do rebanho. Por esse critério, o gado fica destacado na conta "Estoque" pelo seu valor de mercado e, no resultado, é reconhecido um ganho econômico do período, ou seja, a diferença a maior do valor de mercado atual sobre o valor no período anterior. Denomina-se ganho econômico, uma vez que não houve entrada de dinheiro, mas valorização do plantel.

Para Crepaldi (1998), esse método é mais adequado, pois reconhece, a cada exercício, o ganho econômico. Entretanto, ao reconhecer o valor real do rebanho, cria um ganho econômico tributável antecipadamente sem a realização efetiva da receita, que só ocorrerá por ocasião da venda.

2.3.3 Finalidade da contabilidade rural ou agropecuária

A contabilidade agropecuária ainda é pouco utilizada pelos empresários. A maioria prefere administrar suas empresas apenas com seus conhecimentos ou de seus antepassados. Fazem anotações em pedaços de papel ou guardam as coisas na memória. Com isso, deixam, muitas vezes, de se beneficiar com as informações geradas pela contabilidade.

Crepaldi (1998) considera a contabilidade como sendo um dos principais sistemas de controle em formação para as empresas rurais. Através dos

instrumentos gerados por ela, pode-se verificar a situação da empresa sob os mais diversos enfoques, tais como as análises de estrutura, de evolução, de solvência, de garantia de capitais próprios e de terceiros, de retorno de investimentos, entre outros.

De acordo com Procópio (1996), os relatórios financeiros gerados pela contabilidade (relatórios contábeis) são ferramentas básicas e necessárias para ajudar o produtor, numa abordagem de negócios, a descrever a situação financeira da atividade em andamento, bem como o seu desempenho. Muitos administradores rurais reconhecem a necessidade da contabilidade. Alguns até utilizam alguns relatórios contábeis para a tomada de decisões, mas o problema é que, muitas vezes, esses relatórios não são analisados pelos administradores como deveriam ser porque, às vezes, falta o adequado conhecimento para interpretar as informações neles contidas.

2.4 Movimentações financeiras das Entidades Rurais

De acordo com NBC T 10.14, (revogada pela resolução CFC nº 1.186/09) entidades rurais e agropecuárias, são aquelas que por meio de extração vegetal, criação de animais e cultivo da terra, exploram a capacidade de produção do solo. Esta norma institui critérios e métodos específicos de avaliação, divulgadas em notas explicativas, do registro patrimonial e suas demonstrações contábeis. O registro contábil é obrigatório, onde as receitas, despesas e custos devem ser mensalmente contabilizados, expelidos por tipo de atividades.

Os ativos biológicos são mensurados pelo seu custo, mas pode se alterar o valor justo devido a mudanças físicas e preços de mercado, e com isso, a entidade deve mostrar a conciliação das mudanças no valor contábil desses ativos, do início ao final do período de competência (CPC 29).

O setor agrícola não tinha normas específicas na atividade contábil que determinassem modelos para apontar as informações financeiras das entidades, antes da entrada em vigor da IAS 41. Surgiram dúvidas aos profissionais contábeis e as empresas, frente a obrigatoriedade do uso da norma, sendo desafiados na busca de conhecimentos adequados à atividade e particularmente ao estabelecido por ela (WANDERLEY,2012).

No início dos anos 90, a agricultura familiar ganha impulso para o desenvolvimento rural e fortalecimento da mesma, conquistando linhas de crédito específicas para financiar a produção, através da implantação do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar (PRONAF). O mesmo vem como forma de reconhecimento pelo importante papel desempenhado na área econômica e produtiva no Brasil, que a agricultura familiar representa (COTRIM, 2003).

3 METODOLOGIA

Este capítulo apresenta a natureza da pesquisa, o método, os instrumentos de coleta e a análise dos dados pesquisados.

A presente monografia é alicerçada na pesquisa qualitativa. O método utilizado foi o estudo de caso.

3.1 Estudo de caso como estratégia de pesquisa

Conforme Gil (2002), o estudo de caso é um método de pesquisa muito utilizado no campo das ciências sociais. Sua utilização justifica-se pelo fato de ser, em muitas circunstâncias, o método mais adequado para investigar uma situação e assim chegar aos objetivos pretendidos.

Segundo Jung(2004, p. 158):

Através de um estudo de caso é possível explicar ou descrever um sistema de produção ou sistema técnico no âmbito particular ou coletivo. Assim, este procedimento é considerado uma importante ferramenta para pesquisadores que têm por finalidade entender “como” e “por que” funcionam as coisas. Em síntese, parte-se do princípio de que o estudo proposto visa a explicar ou descrever uma determinada situação a partir de uma necessidade identificada e, para isto, seleciona-se uma amostra do universo em questão, elabora-se um instrumento de coleta de dados, aplica-se o instrumento, efetua-se um padrão de referência e bibliografias; após, conclui-se o trabalho, obtendo-se então as descobertas.

Foi realizada a aplicação do estudo de caso numa propriedade agropecuária de pequeno porte na linha pinhal município de Seberi/RS. Os instrumentos utilizados foram a coleta de dados e a análise dos dados pesquisados.

3.2 Coleta de dados

Gil (2002, p. 130) afirma que, “em termos de coleta de dados, o estudo de caso é o mais completo de todos os delineamentos, pois se vale tanto de dados de gente quanto de dados de papel”.

Nos estudos de caso, as técnicas para efetuar a coleta de dados podem ser: através de entrevistas estruturadas ou não, análise de documentos, depoimentos pessoais, observação espontânea, observação participante e análise de artefatos físicos.

Segundo Silva (2003), entrevista não estruturada é uma conversa informal entre duas pessoas ou mais. Ela pode ser através de perguntas abertas, pois proporciona maior liberdade para o informante.

As técnicas de coletas de dados que foram utilizadas nesta pesquisa, são:

a) Entrevistas não estruturadas: Foram feitas quatro visitas até a empresa, onde foi realizado o estudo de caso, para assim acompanhar o desenvolvimento das atividades, sendo entrevistado o proprietário/administrador e sua esposa que forneceram informações importantes para o desenvolvimento e implantação dos controles internos da empresa. Essas conversas foram importantes para perceber as principais carências da organização em estudo.

b) Documentos: Foram analisados, o bloco de produtor rural e notas fiscais para o levantamento dos custos com sêmen, ração, medicamentos, manutenção, bem como para saber quais são os principais fornecedores.

No quadro a seguir, será apresentado o roteiro de visitas onde foi realizado o estudo de caso.

Quadro 1- Roteiro de visitas na propriedade pesquisada

Data	Horário	Objetivo
22/04/2015	13:30x14:30 h	Expôr ao empresário a finalidade de um estudo de caso em sua propriedade e as possíveis vantagens.
04/05/2015	13:30x15:30 h	Tomar conhecimento da área a ser estudada, acompanhar as atividades do dia a dia e analisar documentos.
13/05/2015	17:00x19:00 h	Acompanhar as atividades na hora da ordenha.
29/05/2015	14:00x15:30 h	Demonstrar os resultados ao empresário e sua família e as vantagens em contabilizar sua entidade.

Fonte: elaborado pela autora com base nos dados coletados

No quadro 1, foi elaborado um roteiro das entrevistas estruturadas, para demonstrar ao empresário as vantagens em contabilizar sua entidade.

3.3 Análise dos dados

A análise dos dados teve como objetivo depurar as informações obtidas através das entrevistas não estruturadas com o administrador. Com base na análise de documentos, foram apurados os custos e elaboradas tabelas e quadros que pudessem responder ao problema proposto para a investigação.

Segundo Boer (2009), a análise de dados consiste em examinar, categorizar, classificar em tabelas, testar ou, do contrário, recombina as evidências qualitativas ou quantitativas para tratar as proposições iniciais de um estudo de caso. Relatar o estudo de caso significa conduzir suas constatações e resultados para a conclusão.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Estudo de caso

4.1.1 Histórico da propriedade

O trabalho foi desenvolvido numa propriedade agropecuária de pequeno porte localizada no município de Seberi/RS, com 11 mil habitantes. O município possui em torno de 400 produtores de leite, superando 12.500.000 litros de leite no ano de 2014. O entrevistado está entre os 20 produtores que produzem acima de 100.000 litros de leite ao ano (Prefeitura municipal de Seberi, setor agropecuário, 18 maio de 2015).

A fazenda teve início no ano de 1998 com apenas 4 vacas da raça holandesa, considerada a mais produtora entre as raças leiteiras até hoje criadas. Atualmente trabalha com 50 vacas em lactação da mesma raça, além de vacas secas, novilhas e terneiras que posteriormente aumentarão a produção.

O proprietário começou sua atividade aos poucos, no início era apenas um empregado de uma fazenda vizinha e sua esposa trabalhava com algumas vacas para ajudar na renda da família, em média 14 litros/leite por vaca ao dia. Com o passar do tempo, foram buscando conhecimento na produção de leite, passando a se especializar e se dedicar somente à atividade leiteira. Hoje, 4 pessoas trabalham diretamente na fazenda, todos membros da família, com média de 26 litros/leite por vaca ao dia.

Vale salientar que uma das dificuldades encontradas por ele foi encontrar informações, cursos, pessoas capacitadas neste ramo de atividade que pudessem auxiliá-lo. O proprietário, como também os filhos que fazem parte da entidade, buscam informações até em outros estados, visitando outras empresas e sempre que surge algum curso diferente, procuram fazê-lo para se atualizar.

Hoje considerado entre os maiores produtores de leite do município, o mesmo constatou que o “negócio” está dando lucro, o dinheiro entra todo mês na conta, e pretende investir mais no seu capital. Um detalhe importante é que esse aumento de produtividade se deu devido aos investimentos que foram feitos na propriedade, tais como novas estruturas, novas técnicas de produção, maquinários mais modernos,

mas principalmente através do melhoramento genético dos animais, priorizando a criação de novas matrizes.

Seu investimento está tendo retorno, pois esta com uma média de 1300 litros de leite/dia.

A propriedade atualmente possui cinco hectares de área cultivada por pastagens permanentes para vacas leiteiras, onde é feito o sistema de rotatividade de pastagem, quatorze hectares com culturas temporárias, onde se planta a pastagem de inverno e de verão, três de campo nativo, dois hectares utilizados com galpões, mangueiras e moradia, dois de reserva legal e dois hectares destinados á plantação de árvores frutíferas, hortaliças e verduras para o consumo da família, totalizando vinte e oito hectares. E para o cultivo de milho para silagem, o produtor fez um arrendamento de vinte e cinco hectares de terra.

Este empreendimento é de um único investidor. Sua atividade principal é pecuária com produção leiteira (100%).

A capacidade média de produção varia entre mil e duzentos e mil e quatrocentos litros de leite/dia, com 50 vacas em lactação.

Todo o leite produzido na propriedade é vendido para uma grande cooperativa da região. O pagamento da produção é feito pela cooperativa sempre no dia 15 do mês seguinte à data da entrega.

Seu quadro de pessoal é composto por 4 pessoas integrantes da família, onde cada um exerce sua função, sendo o proprietário qualificado para fazer a inseminação artificial e função administrativa.

4.1.2 Instalações da propriedade

As instalações na propriedade estão de acordo com a quantidade de animais, com espaço adequado para a movimentação do operador e dos equipamentos.

A sala de ordenha é feito pelo sistema de espinha de peixe com canos galvanizados, para separar os animais, num espaço de 200m². O piso é feito de concreto levemente inclinado, partindo do fosso para lateral. As paredes impermeabilizadas com azulejos, facilitam a limpeza e a boa apresentação. O fosso onde o operador maneja a ordenha é usado lajotas comuns antiderrapantes, para evitar acidentes.

Para a alimentação das vacas em lactação, tem um galpão de 600m²e outro galpão de400m² para as vacas secas e novilhas. Além de varandas para guardar equipamentos, maquinas e insumos.

4.1.3 Ordenha

Existem dois tipos de ordenha: Manual e Mecânica. E não há diferença na qualidade do leite ordenhado manualmente ou mecanicamente. Na ordenha manual, o produtor ordenha o leite com as próprias mãos em um balde, transferindo para o tanque de refrigeração, utilizando um filtro/coador. Geralmente a ordenha manual é feita em propriedades pequenas, com produção de leite diária menor. Na ordenha mecânica, é utilizado equipamento mecânico para tirada do leite, que simula a mamada do bezerro(SILVA, 2003).

Figura 1 – Equipamento de ordenha mecânico.



Fonte: elaborado pela autora com base nos dados coletados

Na propriedade explorada, é utilizado o equipamento de ordenha mecânico pelo sistema de bomba de vácuo, que transporta o leite extraído do úbere da vaca até o tanque de refrigeração, conforme se pode observar na Figura 1.

4.1.4 Qualidade do leite

O leite é a base da renda do produtor, portanto, não só a quantidade de produção, mas a qualidade irão interferir no retorno.

A acidez do leite traz sérios prejuízos para o produtor, que na maioria dos casos, apenas são informados que o leite apresentou acidez em excesso, mas não são esclarecidas as causas (BEHNER, 1980).

A acidez do leite é um processo físico-químico e microbiológico em que as bactérias presentes no leite, alimentam-se do açúcar do leite (lactose) principalmente naquele com pouca higiene (SILVA, 1995).

Portanto, uma das formas utilizadas na propriedade, para manter a qualidade do leite, é fazer a higiene das mãos, ordenha, equipamentos, úbere dos animais e tudo o que tiver contato com o leite. O leite é filtrado antes de ser armazenado, removendo assim, pêlos e outras impurezas que comprometam a qualidade do mesmo. Imediatamente após a retirada do leite, o mesmo tem uma queda de temperatura de 37°C para 4°C, usando resfriadores adequados e em local arejado.

4.1.5 Abastecimento da água

A água em abundância é indispensável para o abastecimento de bebedouros, já que uma vaca com produção diária de quatro litros por dia de leite pode ingerir 55 litros de água e a vaca com produção diária de 25 litros de leite pode consumir de 75 a 100 litros de água diariamente. Através de motor elétrico, a água é distribuída para a propriedade, de um poço artesiano com água de qualidade, que é utilizada para limpeza dos currais em espera, pisos, higienização de equipamentos em geral, e principalmente abastecimento dos bebedouros.

Segundo Silva(2003), a disponibilidade de água em abundância e de qualidade, é um ponto fundamental para obter uma boa qualidade na higiene do produto. É muito importante a exploração da água a ser instalada na propriedade para a atividade leiteira.

4.2 Controles internos administrativos atuais

Como se pode observar através da documentação apresentada, a entidade tem o tratamento jurídico fiscal como pessoa física e encontra-se registrada como produtor rural perante a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul.

A tributação ocorre através da escrituração do livro caixa para pessoa física, no qual anualmente é apurado o resultado, lucro ou prejuízo, de acordo com os dados processados é aplicada a legislação referente à tributação das pessoas físicas.

Através da análise realizada, constatou-se que a empresa possui os seguintes controles:

1. Sistema de contabilidade: Livro caixa
2. Sistema de pagamentos utilizado: Numerários e cheques.

No entanto, a entidade não possui nenhum controle administrativo informatizado. As notas fiscais não são lançadas em nenhuma planilha de controle e são arquivadas mensalmente pela data de emissão. No livro caixa, é lançada toda a despesa e toda a receita. No final do mês, é feita uma conciliação para verificar se fecharam os lançamentos.

Além disso, não possui nenhum controle de contas a pagar. São feitas somente anotações num caderno onde constam as obrigações da entidade. Com relação ao custo com medicamentos, ração, manutenção, sêmen, também não possui um controle separado. Para saber o valor gasto no mês, precisa-se somar o que foi gasto pelo livro caixa. A produção de leite é anotada dia a dia numa agenda. Quando a cooperativa emite a nota fiscal para efetuar o pagamento da produção, é feita uma conciliação das anotações feitas na agenda com a nota fiscal emitida.

4.3 Forma de tributação

A propriedade agropecuária tem a sua atividade tributada na forma de pessoa física. O resultado é anualmente apurado de acordo com a escrituração do livro caixa e sujeito à aplicação da tabela progressiva anual do imposto de renda aplicado à pessoa física.

Esse método é aceito pela legislação para pequenos e médios produtores, mas não esclarece a verdadeira situação da atividade por registrar somente as

entradas e saídas. Constatando-se a real situação da empresa, foi sugerido ao empresário que fossem implantados controles internos por centro de custos, criando planilhas para cadastro de fornecedores, lançamento de notas fiscais, contas a pagar, controle da produção de leite e custo com medicamento, ração, sêmen, manutenção, e, com base no exercício anterior, fossem apurados os custos de produção e demonstrados os resultados da empresa pela pessoa jurídica.

4.4 Implantação dos controles internos administrativos

Ao constatar que a entidade não possui controles administrativos adequados a sua estrutura, foram elaboradas alguns quadros e tabelas importantes para auxiliar o agricultor para que ele pudesse ter maior controle sobre a área administrativa e pudesse acompanhar a real situação da sua propriedade.

O quadro 2 mostra como cadastrar os fornecedores, para ter um controle na propriedade.

Quadro – 2 cadastro de fornecedores

Razão Social: Fazenda Feliz		
CNPJ: 000xxx000xxx		
Inscr..Est: 00xxx		
Endereço: Linha Pinhal	Bairro: xxxx	CEP: 00000000
Cidade: Seberi	UF: xxx	
Contato: 00xxx		
Telefone: 00xx00xx	Fax:	
E-mail: fazenda feliz@gmail		
Prod. Fornec: Sêmen		
Cond. De pgto.: 30 dias		
Obs. :		

Fonte: elaborado pela autora

Através do quadro 2, o agricultor poderá cadastrar seus fornecedores, o que facilitará quando necessitar buscar alguma informação.

Na Tabela 4 será apresentado o lançamento de notas fiscais que o produtor poderá utilizar para controlar suas compras.

Tabela 4 – lançamento de notas fiscais

Fornecedor	Nº NF	Data de entrada	Valor R\$
Paulo	0001122332	10/05/2015	327,00
Raul	0003332221	22/05/2015	231,00
Cerealista Bueno	0005555222	23/05/2015	623,40

Fonte: elaborado pela autora

Nesta Tabela 4 deverão ser lançadas todas as notas fiscais de entrada, o que proporcionará ao administrador um controle maior sobre as compras.

No quadro a seguir, serão lançadas as contas a pagar, proporcionando ao agricultor um controle sobre suas obrigações.

Quadro 3 – Contas a pagar

Fornecedor	Nº	Data ent.	Vlr Total	Vcto 1	Valor	Vcto 2	Valor
Mauro	00011	01/06/15	1.320,00	01/07/15	660,00	01/08/15	660,00
Cerealista Sul	02200	01/06/15	421,00	01/07/15	210,05	01/08/15	210,05
Cooperativa Sarandi	03311	04/06/15	719,00	04/07/15	359,50	04/08/15	359,50

Fonte: elaborado pela autora

É fundamental que a empresa possua um controle preciso sobre suas contas para gerenciar suas obrigações. Portanto todas as contas da entidade deverão ser lançadas neste quadro 3.

O leite que o produtor produziu em um mês será lançada na tabela a seguir, mostrando com evidência a sua produtividade mensal.

Tabela 5 – Controle de produção de leite no mês de junho

Data	Quantidade de litros	Nº de vacas
01/	1197	50
02	1202	50
03	1196	50
04	1206	50
05	1210	50
06	1212	50
07	1204	50
08	1216	50
09	1230	50
10	1222	50
11	1232	50
12	1211	50
13	1217	50
14	1203	50
15	1214	50
16	1224	50
17	1220	50
18	1225	50
19	1214	50
20	1213	50
21	1209	50
22	1222	50
23	1212	50
24	1238	51
25	1241	51
26	1239	51
27	1240	51
28	1244	51
29	1239	51
30	1245	51
31	1246	51
Total		

Fonte: Elaborado pela autora

Na Tabela 5, deverá ser lançada toda a produção diária de leite. Ela possibilitará ao empresário controlar sua produtividade. No final do mês, basta somar a quantidade produzida e terá sua produtividade mensal.

Poderá também evidenciar a receita bruta mensal realizada: basta multiplicar o valor unitário do litro de leite pela quantidade produzida dia por animal.

É importante ter um controle sobre os custos. Pois é através dele que o produtor gerencia sua entidade, proporcionando retorno dos seus investimentos, mostrados na tabela a seguir.

Tabela 6 – Controle de custos

VALOR R\$					
Data	Fornecedor	Ração	Medicamento	Sêmen	Manutenção
01	SA&CIA	121,00	213,00	216,00	200,00
02	COPEL	456,00	124,00	0,00	190,00
03	FRIZZO	354,00	334,00	158,00	120,00

Fonte: elaborado pela autora

Na Tabela 6 deverão ser lançados todos os gastos separados que a empresa obteve com ração, medicamentos, sêmen e manutenção, o gerenciamento dos custos pelo empresário. Convém lembrar que o método antigo utilizado era somar o livro caixa para obter essas informações.

Através da contabilidade, foram elaborados os seguintes demonstrativos:

O balanço de abertura e os resultados obtidos foram apurados com base nos dados coletados na empresa. Com relação ao encerramento do exercício de 2014, foi realizado um levantamento completo referente a todos os dados necessários para apurar os custos e demonstrar os resultados da entidade na forma de exploração pela pessoa jurídica.

A seguir será mostrada a destinação de cada área do solo ocupada pelo proprietário.

Tabela 7 – Área de ocupação da propriedade

Áreas disponíveis	28 ha	%
Pastagens permanentes	5 ha	17,7
Pastagens temporárias	14 ha	50,0
Campo nativo	3 ha	10,7
Ocupação de benfeitorias	2 ha	7,2
Reserva legal	2 ha	7,2
Outros	2 ha	7,2
Total	28 ha	100%

Fonte: elaborado pela autora com base nos dados coletados

A Tabela 7 demonstra como é feita a distribuição das terras na propriedade, sendo a maior parte ocupada por pastagens temporárias, que duram de cinco a seis meses, podendo fazer vários cortes, dependendo do clima do tempo. Dois hectares de terra são utilizados para produzir alimentos como; hortaliças, verduras, pomar e açude.

No balanço patrimonial, estão os ativos e passivos da entidade, demonstrados a seguir.

Tabela 8 - BALANÇO PATRIMONIAL EXERCÍCIO/2014

ATIVO		PASSIVO	
CIRCULANTE	353.944,00	CIRCULANTE	105.462,00
Disponível	134.944,00	Obrigações sociais	105.462,00
Caixa	44.244,00	Fornecedores	21.462,00
Bancos	90.700,00	Emprést/bancários	84.000,00
Créditos			
Devedores			
ESTOQUES			
Bovinos de corte	114.000,00		
Suínos	21.000,00	Obrigações fiscais	
Milho	84.000,00		
NÃO CIRCULANTE			
Investimento			
Participação societária			
IMOBILIZADO	1.350.856,00		
Terra nua	360.600,00		
Casa moradia	90.000,00		
Matrizes bovinas	140.000,00		
Novilhas	87.500,00		
Terneiras	36.000,00		
Bezerros	11.000,00		
Maquinas e equipamentos	250.400,00		
Tratores	160.000,00		
Galpões	130.000,00		
Veículos	94.000,00		
(-) depreciação acumulada	8.644,00	PATRIMONIO LIQUIDO	1.599.338,00
Depre.acum.casa de moradia	900,00	Capital social	1.370.000,00
Depre.acum.matrizes bovinas	1.400,00	Reserva legal	-
Depre.acum.maquinas e equip.	2.504,00	Reserva de lucros	229.338,00
Depre. Acum. Tratores	1.600,00		
Depre. Acum. veículos	940,00		
Depre.acum. galpões	1.300,00		
TOTAL DO ATIVO	1.704.800,00	TOTAL DO PASSIVO	1.704.800,00

Fonte: elaborado pela autora com base nos dados coletado

Na Tabela 8 está disponível os dados do balanço patrimonial no ano de 2014, caixa, banco, estoques, fornecedores, obrigações, como também o capital investido. Para chegar a esses resultados, foi feito levantamento completo referente aos dados disponíveis do produtor, como: livro caixa, cheques, anotações em cadernos e agenda.

Através do custo de produção mensal, se pode analisar se o investimento está tendo retorno positivo ou negativo, mostrado a seguir.

Tabela 9 – custo na produção do leite/mês.

Especificação	Quantidade	Valor unitário R\$	Valor total R\$
Farelo de soja	80sc	31,49	2.519,20
Milho	80sc	29,00	2.320,00
Farelo de trigo	48sc	14,00	672,00
Sal mineral	12sc	45,00	540,00
Gordura protegida	7,5sc	50,00	375,00
Sequestrante demiquitoxina	6pacote 1 kg	20,00	120,00
Luz			500,00
Mão de obra			
Produtos limpeza	Detergente ácido	Alcalino papel toalha	110,00
		detergente neutro	
Silagem	2.3000,00	0,4	9.200,00
Hora maquina	15h	50,00	850,00
Total			17.206,00

Fonte: elaborado pela autora com base nos dados coletados

Na Tabela 9 são apresentados os custos mensais com a produção de leite, e como se pode observar, além da pastagem cultivada, o produtor tem custos com outros tipos de alimentação que são essenciais para o rebanho leiteiro, como; farelo de soja, farelo de trigo e milho, como também produtos de limpeza, horas de máquina e outros.

Na demonstração do resultado do exercício deverão ser discriminadas, as receitas com vendas e serviços, despesas financeiras administrativas e operacionais, como o lucro ou prejuízo operacional líquido do exercício.

Tabela 10 – demonstração do resultado do exercício

Demonstração do resultado do exercício 2014	
01 vendas brutas	458.640,00
02 custo do produto vendido	(206.472,00)
03 lucro operacional bruto (1-2)	252.168,00
04 despesas financeiras	
05 despesas luz/água	6.000,00
06 despesas combustível	3.360,00
07 outras despesas	4.826,00
08 depreciação	8.644,00
09 lucro líquido do exercício	229.338,00

Fonte: elaborado pela autora com base nos dados coletados

Na Tabela 10 tem-se as vendas, o custo, as despesas e o lucro no ano de 2014. Através da demonstração do resultado do exercício, pode-se ver que o produtor obteve resultado positivo no exercício de 2014.

Toda atividade necessita da apuração de resultados para conhecer seu resultado líquido. É na DRE que aparecem detalhada e criteriosamente a movimentação das contas, e a partir do confronto das receitas com as despesas é conhecido o resultado do exercício, ou Lucro Líquido ou Prejuízo Líquido do Exercício. A DRE é gerada, normalmente, no final de cada exercício e sua finalidade, além de demonstrar como foi formado o resultado do período, completará o Balanço Patrimonial com o saldo resultante do exercício, sendo contabilizado na conta Lucros ou Prejuízos Acumulados. (IUDÍCIBUS *et al*, 1998).

A demonstração do resultado do exercício, é um resumo financeiro dos resultados operacionais e não operacionais de uma empresa em certo período. Através do confronto das receitas, custos e resultados, se pode chegar ao resultado do exercício, seja ele positivo ou negativo.

5 CONCLUSÕES

Na conclusão deste estudo de caso, que teve como objetivo implantar a contabilidade, fazer sua escrituração na forma de pessoa jurídica, organizar e implantar os controles internos, foi possível responder ao problema de pesquisa proposto.

Como a propriedade estudada possuía controles administrativos não informatizados e fazia sua escrituração pela pessoa física, foi necessário fazer um levantamento completo dos controles que ela possuía, da organização dos documentos, dos custos, baseando-se no encerramento do exercício de 2014. A partir daí, foi possível apurar, através dos demonstrativos contábeis, os custos e a rentabilidade e demonstrar os resultados da empresa.

Segundo o próprio administrador, atualmente é muito difícil administrar, apurar todos os custos gerados pela entidade e ter a exatidão da sua rentabilidade.

Conforme visto na fundamentação teórica, a contabilidade visa a ser específica e, ao mesmo tempo, abrangente. Fornece informações importantes para a tomada de decisões, independentemente do ramo de atividade e peculiaridade. O produtor rural que desenvolve suas atividades principalmente no setor primário, tão importante na economia global, pode, através das informações geradas por ela, reduzir os riscos e incertezas inerentes ao processo decisório.

Os demonstrativos contábeis e os controles internos foram apresentados para o proprietário, mas ainda não foram implantados na empresa. O objetivo é implantá-los no exercício de 2016.

Este estudo objetivou mostrar a importância das ferramentas de gestão no processo administrativo através da escrituração contábil na pessoa jurídica, visando à maximização de lucros e minimização de custos.

Foi um pouco difícil a realização deste estudo devido à falta de bibliografia, visto que são poucos autores no Brasil que tratam deste assunto. Porém, foi também muito gratificante, pois, através da construção desta monografia, a autora aprofundou-se mais neste assunto, obtendo mais conhecimento não apenas técnico, mas também operacional. Acredita-se que para a entidade este estudo também tenha sido muito importante, pois o proprietário pode analisar a importância da

contabilidade e verificar que, somente através dos controles gerados por ela, ele poderá ter uma visão mais consistente e realista da situação da sua propriedade.

Sendo assim, a contabilidade é indispensável em qualquer ramo de negócio ou empreendimento, pois ela é uma ferramenta importante e fundamental para o gerenciamento de qualquer atividade.

Recomenda-se para futuras pesquisas:

- Formar uma base de dados dando sequência na contabilização dos fatos econômicos e financeiros da entidade estudada, com o intuito de auxiliar na tomada de decisão; e

- Verificar a viabilidade de um planejamento no curto, médio e longo prazo, com previsão pessimista, conservadora e otimista.

Conclui-se que o sucesso de qualquer empreendimento está subordinado a uma administração eficiente. Não é só o grande empresário que necessita da contabilidade para obter controles financeiros, tributários e de gerenciamento de suas operações, o pequeno e o médio, para permanecerem competitivos e manterem sua sustentabilidade no mercado atual, também necessitam dos controles gerados por ela. Um sistema contábil eficiente, aliado ao bom senso do empresário, deve proporcionar um diagnóstico realista, com a localização dos pontos fracos e fortes, das ameaças e das oportunidades da atividade produtiva e da empresa como um todo.

REFERÊNCIAS

ANCELES, Pedro Einstein dos Santos. **Manual de tributos da atividade rural**. São Paulo: Atlas, 2001.

BEHNER, M.L. Tecnologia do leite, Nobel, São Paulo, 320 p.1980.

BOER, Wagner; PRUDENCIATO, Wallace; MARANGOTE, Silva Cristiane. **Construindo Teorias Através da Pesquisa de Estudo de Caso**. Disponível em: <http://www.feb.unesp.br/posgrad_prod2/metodologiacientifica/CONSTRUINDO_TEORIAS_ATRAVES_DE_ESTUDO_DE_CASO.ppt>. Acesso em: 02 maio.2015

BRASIL. Presidência da Republica. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002.

BRASIL. Presidência da Republica. LEI Nº 11.638, DE 28 DE DEZEMBRO DE 2007 http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato_2007-2010/lei/11638.htm acesso em: 29 agosto 2015.

CALDERELLI, Antonio. **Enciclopédia contábil e comercial brasileira**. 28. Ed. São Paulo: CETEC, 2003.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 27. 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/cpc/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos>. Acesso em: 29 agosto 2015.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 29. 2009. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/cpc/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos>. Acesso em: 29 agosto 2015.

Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. 5ª. ed. Porto Alegre, 2006.

COSTA, Veridiana Prado da. **Seria a contabilidade rural importante como meio de administração eficiente para o desenvolvimento das empresas rurais?** 2003. Monografia (Graduação em Contabilidade) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco, Recife.

COTRIM, Marcelo Souza. **‘Pecuária Familiar’ na região da ‘Serra do Sudeste’ do Rio Grande do Sul**: Um estudo sobre a origem e a situação sócioagroeconômica do

pecuarista familiar no município de Canguçu/RS. Universidade federal do Rio Grande do Sul faculdade de ciências econômicas, programa de pós-graduação em desenvolvimento rural. Porto Alegre, 2003.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisoria**. São Paulo: Atlas, 1993.

_____. **Contabilidade Rural**. Uma abordagem decisoria. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade comercial**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, Antonio Carlos. **Técnicas de pesquisa em economia e elaboração de monografias**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRECO, Alvírio Lahorgue; AREND, Lauro Roberto. **Contabilidade: teoria e práticas básicas**. 9. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2001.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, *et. all.* **Contabilidade Introdutória**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

JUNG, Carlos Fernando. **Metodologia para pesquisa e desenvolvimento: aplicada a novas tecnologias, produtos e processos**. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil, 2004.

LEMES, Sirlei. Contabilidade na agropecuária. In: Marion, J.C. Coord. **Contabilidade e controladoria em agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996.

LIBONATI, Jeronymo José. **Modelo gerencial de apuração de resultado para empresa agrícola: enfoque do sistema de gestão econômica – GECON**. 1996. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

_____. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda – Pessoa Jurídica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

_____. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda – Pessoa Jurídica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Contabilidade rural:** contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda – Pessoa Jurídica. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Parecer Normativo nº 57/76:** Classificação do gado.

MATOS, L. L. *Estratégias para redução do custo de produção de leite e garantia de sustentabilidade da atividade leiteira.* In: SIMPÓSIO SOBRE SUSTENTABILIDADE DAPECUÁRIA LEITEIRA NA REGIÃO SUL DO BRASIL, 2002, Maringá, NUBEL.

MEDEIROS, Valdeci. **Contabilidade.** Artigo eletrônico publicado em janeiro de 2008, disponível em <http://www.valdecicontabilidade.net.br>. Acesso em 22 de março de 2009.

Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **PLANO AGRICOLA E PECUÁRIO 2014/2015.** <http://www.agricultura.gov.br> Acesso em: 04 dezembro 2015.

WANDERLEY, C. A. N. SILVA, A. C; LEAL, R. B. Tratamento contábil de ativos biológicos e produtos agrícolas: uma análise das principais empresas do agronegócio brasileiro. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 14, n. 53, p. 53-62, 2012. <http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos152015/264.pdf> Acesso em: 13 setembro 2015.

Resolução CFC nº 980, de 24 de outubro de 2003.

SANTOS, Gilberto José dos; MARION, José Carlos. **Administração de custos na agropecuária.** São Paulo: Atlas, 1993.

SILVA FILHO, A. C. C.; MACHADO, M. A. V.; MACHADO, M. R. Custo histórico X valor justo: qual informação é mais valuerelavante na mensuração dos ativos biológicos? **Custos e @gronegócioonline**, v. 9, n. 2, abr/jun, 2013. <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v9/Publicacoes.pdf> Acesso em: 16 setembro 2015.

SILVA, Luiz Santos da. *Biossegurança na atividade leiteira/ Luiz Santos da Silva-Guaíba: Agropecuária, 2003.*

ULRICH, Elisane Roseli. **Contabilidade Rural e perspectivas da Gestão no Agronegócio**, Revista de Administração e Ciências Contábeis do IDEAU, ISSN 1809-6212, vol.4-n.9-julho-dezembro 2009, semestral.