



Encontro Internacional sobre Gestão
Empresarial e Meio Ambiente

Ativos Biológicos: Um Estudo Quanto aos Impactos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis na Atividade Agropecuária em Porto Velho – RO

ANGELINA MARIA DE OLIVEIRA LICORIO

Universidade Federal de Rondônia - UNIR
clicorio@gmail.com

JÉSSICA ARANHA ROCHA

FACULDADE DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS E DE TECNOLOGIA DE RONDÔNIA - FATEC
jessicaaranharocha@gmail.com

CÉSAR LICÓRIO

FATEC RONDONIA
clicorio@hotmail.com

JESSICA DE LIMA FERREIRA

FATEC RONDONIA
jessicalima.ferreira@hotmail.com

MARCIO ROGERIO G. ROCHA

FATEC RONDONIA
bbmrgr@gmail.com

Ativos Biológicos: Um Estudo Quanto aos Impactos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis na Atividade Agropecuária em Porto Velho – RO

RESUMO

O presente artigo tem como objetivo demonstrar ao leitor quanto aos impactos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 29 aplicáveis à Contabilidade Rural, bem como os métodos a serem utilizados quanto à escrituração contábil na referida área, definições e considerações básicas, como e quando deve ocorrer o reconhecimento e mensuração dos ativos biológicos, que são animais e plantas dotados de vida, com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade e Conselho Federal de Contabilidade, haja vista o ramo do agronegócio conter uma parcela significativa na economia do Brasil. Apresenta-se a pesquisa dedutiva, do tipo descritiva, bibliográfica, de campo e qualitativa, realizada em uma Entidade rural no interior do Estado de Rondônia a fim de demonstrar as atividades exercidas na propriedade, com base em estudos teóricos e práticos, visando melhor entendimento quanto a importância do registro dos trabalhos executados, para que no momento desejável, o proprietário seja capaz de, com clareza, apurar despesas, custos e receitas, desejando ou não um futuro investimento no negócio. Com o presente trabalho chegou-se à conclusão que houve impacto na readequação das atividades às normas e legislação vigentes.

Palavras-Chave: Contabilidade. Reconhecimento e Mensuração.

1 Introdução

A Contabilidade, como ciência, tem se mostrado como uma alternativa para a sobrevivência das entidades quer seja do primeiro, segundo ou terceiro setor.

O objetivo do presente trabalho é demonstrar o tratamento contábil na atividade agrícola mediante aplicação do CPC-29 e 16, bem como realizar levantamento bibliográfico sobre o assunto, identificando empresas rurais que se adéquam às exigências de acordo com os referidos Pronunciamentos Contábeis ou diverso dos mesmos e analisar as nuances definidas pelos CPC's.

O presente projeto apresenta relevância no contexto da Contabilidade como ciência, haja vista que no Brasil iniciou-se, com o advento da Lei 11.638/2007 (Brasil, 2007) um processo de convergência da Contabilidade Nacional para a Contabilidade Internacional.

Nesse sentido, o CPC 29 e CPC 16 se propõem a uma nova dinâmica no procedimento de escrituração contábil, posto que inova no universo jurídico como conteúdo de norma e, conseqüentemente, na Contabilidade.

Na execução do projeto a metodologia utilizada será explorada do tipo dedutivo, com pesquisa descritiva, baseada nos acervos literários sobre o assunto, com finalidade teórico-empírica.

Como é público, a área rural representa uma grande parcela no desenvolvimento das atividades econômicas do Brasil, expressando-se com relevância no setor agrossilvipastoril, com grande reflexo no setor agrícola e pecuário, já que o Brasil se apresenta como um dos maiores produtores de gado.

Assim como outras áreas do conhecimento, a contabilidade rural ou do agronegócio, subdivide-se em ramos que são auxiliares e específicos de uma atividade, como é o caso da Contabilidade agrícola, aplicável às atividades agrícolas; Contabilidade Rural, às empresas rurais; Contabilidade Zootécnica, voltada às empresas que exploram a zootecnia; Contabilidade da pecuária, aplicável às empresas pecuárias; Contabilidade da Agroindústria, aplicável às empresas agroindustriais. (Rodrigues et al, 2012)

Com essa demanda, as Ciências Contábeis entram como ferramenta para o controle e demonstração dos gastos e retorno, desde a implantação do negócio até a tomada de decisões por parte dos gestores do empreendimento.

Propõe-se o presente projeto ao seguinte questionamento: Como é realizado o

tratamento contábil na atividade agropecuária após a edição do Comitê de Pronunciamento Contábil – CPC 29 e, ainda, aos estoques, vinculado ao CPC 16?

O tratamento contábil na valorização do ativo vivo tem sido delineada através do *fair value* (valor justo) também entendido como sendo o valor de mercado, sendo apresentado como medida de avaliação de ativos específicos, dotados de vida, que estão sujeitos a transformações biológicas que afetam significativamente o seu valor. É o caso da atividade pecuária, cuja avaliação pode ser realizada a cada exercício por meio da composição do preço de mercado, lançando-se em contrapartida o crescimento normal do gado na conta de Variação Patrimonial Líquida (VPL).

Desta forma é que a variação no crescimento do gado será oportunamente reconhecida pela contabilidade através da avaliação pelo preço de mercado, ou seja, pelo valor justo.

Na execução do projeto a metodologia utilizada será realizada no tipo qualitativa dedutiva, com pesquisa descritiva, baseada nos acervos literários sobre o assunto, com finalidade teórico-empírica.

2 Referencial Teórico

Com o advento da Lei nº 11.638 de 28 de Dezembro de 2007 (Brasil, 2007), que “Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Brasil, 1976), e da Lei nº 6.385, de 07 de dezembro de 1976 (Brasil, 1976), e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras” iniciou, no Brasil, o processo de convergência da contabilidade nacional para a contabilidade internacional visando atender maior representação e processo democrático das IFRS¹ na convergência mundial.

A norma significou grande avanço para as ciências contábeis no Brasil, conquanto sujeitou-se a trazer em seu bojo a adequação das normas nacionais de 1976 para a nova dinâmica mundial no setor econômico.

A dinâmica inserida no contexto contábil se dá através de pronunciamentos técnicos emitidos através do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, criado pela Resolução CFC² nº 1.055/2005 de 07 de Outubro de 2005 (CFC, 2005) que no Capítulo II, dos objetivos, infere:

¹ IFRS – International Financial Reporting Standards

² CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CAPÍTULO II DO OBJETIVO

Art. 3º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) tem por objetivo o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Art. 4º - É atribuição do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) estudar, pesquisar, discutir, elaborar e deliberar sobre o conteúdo e a redação de Pronunciamentos Técnicos.

§ 1º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) poderá emitir Orientações e Interpretações, além dos Pronunciamentos Técnicos, sendo que todos poderão ser consubstanciados em Norma Brasileira de Contabilidade pelo CFC e em atos normativos pelos órgãos reguladores brasileiros, visando dirimir dúvidas quanto à implementação desses Pronunciamentos Técnicos.

§ 2º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) dará ampla divulgação dos documentos que produzir, tanto na etapa de audiência quanto da emissão dos mesmos.

§ 3º - A aprovação dos Pronunciamentos Técnicos, das Orientações e de suas Interpretações dar-se-á, em conformidade com o regulamento interno, mas sempre por, no mínimo, 2/3 (dois terços) dos seus membros.

§ 4º - Definir suas diretrizes de atuação, sempre em consonância com suas finalidades.

Art. 5º - Para o cumprimento de seus objetivos, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) poderá realizar quaisquer atividades que com eles sejam compatíveis e necessárias, entre as quais:

- a - desenvolver e implementar ações educativas, tais como, cursos, simpósios, seminários, congressos, conferências, palestras ou quaisquer outros eventos;
- b - realizar pesquisas;
- c - manter serviço de divulgação e de distribuição de informações, dados, trabalhos, estudos técnicos e documentos relacionados com os seus objetivos;
- d - colaborar ou participar de programas governamentais ou desenvolvidos por instituições privadas ou da sociedade civil que afetem ou sejam afins à sua área de atuação, podendo, para tanto, participar e/ou aceitar assentos em comitês, comissões, câmaras, fóruns, redes e outros;
- e - subsidiar o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nas suas necessidades de firmar convênios, contratos, acordos ou recorrer a quaisquer outras formas de colaboração ou cooperação com pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas, nacionais ou estrangeiras, incluindo governamentais, associações de classe, organismos internacionais, setores acadêmicos, organizações não-governamentais e demais instituições assemelhadas;
- f - realizar quais outras atividades ou praticar quaisquer outros atos necessários ao cumprimento de seus objetivos.

Art. 6º - O Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) deverá submeter à audiência pública as minutas dos Pronunciamentos Técnicos.

Parágrafo único. No processo de audiência, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC) consultará outras entidades e/ou instituições, como: Secretaria da Receita Federal, agências reguladoras, associações ou institutos profissionais, associações ou federações representativas da indústria, do comércio, da agricultura, do setor financeiro, da área de serviços, de investidores, instituições de ensino e/ou de pesquisa de Contabilidade e outras que tenham interesse direto nas questões definidas nos objetivos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - (CPC), devendo, para cada uma delas, haver uma correspondência direta ou individualizada.

O CPC visa oferecer base para escrituração técnica-contábil no processo de convergência brasileira aos padrões internacionais.

2.1 Contabilidade Rural

A Contabilidade Rural surge da necessidade de se controlar, gerenciar, planejar o patrimônio de entidades rurais e registrar informações obtidas para a tomada de decisões corretas, bem como controlar o desempenho financeiro da propriedade, sendo seu principal objeto a agricultura e a pecuária.

De acordo com o que diz Reis (2012, p.7):

Através da sua orientação, podemos apoiar as tomadas de decisões, como custeio, investimento, financiamento para a próxima safra e apoio as suas vendas, auxiliando nas projeções de fluxos de caixas, controlando as despesas operacionais justificando a condição de liquidez que a empresa possui para saldar seus credores e, principalmente, o seu resultado operacional no seu exercício social.

É através da Contabilidade Rural que se obtém dados para a elaboração do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício das Empresas Rurais, onde, a partir daí, é possível a verificação da situação da empresa, condições de expansão, necessidade de redução ou não de custos e despesas e busca de recursos. Tais informações são essenciais para dizer se o investimento é seguro e se existe possibilidade de um retorno rápido e lucrativo, podendo ocorrer de forma mais precisa se a apuração do resultado ao final do exercício ocorrer através do regime de competência, ou seja, o reconhecimento das receitas quando da realização e inoportunidade das despesas.

2.2 Princípios contábeis aplicados à Contabilidade Rural

Com base na nova redação dada ao art. 7º da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750 de 1993 (CFC, 1993), os elementos do patrimônio necessitam ser primeiramente registrados pelos valores originais das transações. São os Princípios:

- Da Entidade;
- Da Continuidade;
- Da Oportunidade;

- Do Registro Pelo Valor Original;
- Da Atualização Monetária;
- Da Competência; e
- Da Prudência.

De acordo com as Normas da NBCT 753 (CFC, 1993), todos os princípios acima elencados são aplicáveis à Contabilidade Rural, contudo, em função da dinamicidade do trabalho, apenas dois princípios serão tratados especificamente a fim de qualificar a relevância de tais princípios na atividade agropecuária, dentre as quais se destaca o Princípio da Prudência e o valor pelo registro original.

No entender de Rodrigues et. al (2012, p. 30) tem-se o do Princípio da Prudência:

Segundo o art. 10 da Resolução CFC nº 750/1993, ficou determinada, pelo princípio da prudência, a adoção do menor valor para os componentes do Ativo e do maior para os do Passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido. Com as alterações promovidas pela Resolução CFC nº 1.282/2010, pelo princípio da prudência, pressupõe-se o emprego de às estimativas em certas condições de incerteza. Isso se justifica no sentido de que ativos e receitas não devem ser superestimados e que passivos e despesas não devem ser superestimado, atribuindo maior confiabilidade ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais.

Ainda de acordo com o pensamento de Rodrigues et. al (2012, p. 28), de Princípio do registro pelo valor original:

Esse princípio sofreu alterações. A Resolução CFC nº 1.282/2010 incorporou a ele o princípio da atualização monetária. Segundo a nova redação dada ao art. 7º da Resolução CFC nº 750/1993, de acordo com o princípio do registro pelo valor original, os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional.

Seguindo a linha de raciocínio dos autores acima citados, ambos os princípios são imprescindíveis para a aplicação da contabilidade rural. O principal ponto a ser analisado quanto ao princípio da prudência é a adoção do menor valor para os integrantes do ativo e o maior para os pertencentes ao passivo. Para melhor execução quanto à mensuração dos ativos, é importante que seja atendido a Resolução CFC

750/1993 (CFC, 1993) no que tange a não superestimação de ativos e receitas, bem como a não subestimação de despesas, para que não haja conflitos na confiabilidade de mensuração dos bens patrimoniais.

Como para os diversos ramos da Contabilidade existem princípios a serem observados, assim também existe especificamente para a Contabilidade Rural, de modo a orientar o especialista contábil na execução de suas ações correspondentes às atividades exercidas pela entidade rural, tendo como base as Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

2.3 CPC 29

A manifestação técnica CPC 29 propõe um tratamento específico para escrituração e mensuração dos ativos biológicos.

2.3.1 Ativos Biológicos

Segundo Prado e Bernardino (2012, p. 04)

Apesar de a nomenclatura estar em evidência, os ativos biológicos sempre existiram: são os animais e plantas vivos antes da adoção das IFRS, esses ativos eram avaliados pelo critério do custo histórico como base de valor, tendo os reflexos de suas variações identificados apenas quando da realização desses bens. O CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola – estabeleceu novos critérios de reconhecimento e mensuração dos ativos biológicos. Segundo esta norma, tais ativos em sua fase de transformação até a colheita, devem ser avaliados pelo valor justo e as perdas e ganhos ocorridos nesse processo devem ser reconhecidas e evidenciadas no resultado do período em que ocorrerem. Segundo o mesmo pronunciamento, entende-se por valor justo, “o valor pelo qual um ativo pode ser negociado ou um passivo liquidado, entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória”.

Na concepção de Rodrigues et. al (2012, p. 187), não é outro o entendimento, senão vejamos:

O produto agrícola é definido como produto colhido ou, de alguma forma, obtido a partir de um ativo biológico de uma entidade. O ativo biológico, por sua vez, refere-se a um animal ou a uma planta, vivos, que produz produto agrícola. A transformação biológica compreende o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação que causa mudança qualitativa e quantitativa no ativo biológico.

Quer seja na atividade agrícola ou pecuária o ativo é considerado biológico se vivo (animais, plantas), dando-se tratamento diverso no caso de transferência do bem para os estoques, que serão tratados noutra momento no presente trabalho.

2.3.2 Reconhecimento e mensuração dos ativos biológicos

Pode ser demonstrado o controle de um ativo biológico ou produto agrícola quando da propriedade legal no momento do reconhecimento ou da apropriação do bem escriturado no ativo.

Para Marion (2012, p. 12)

Os ativos biológicos devem ser reconhecidos inicialmente e em períodos subsequentes a cada data de reporte pelo seu *valor justo* menos os custos estimados no ponto de venda, a menos que o valor justo não possa ser mensurado de forma confiável.

Para maior entendimento sobre o assunto, cabe inferir o que pode ser considerado “forma confiável”.

No dizer de Rodrigues et. al (2012, p. 192)

O valor justo de ativo tem sua determinação baseada na sua localização e nas condições atuais. Como consequência, por exemplo, o valor justo do gado na fazenda é o preço dele no mercado principal, menos a despesa de transporte e outras despesas necessárias para coloca-lo no referido mercado.

Convém, nesse quesito, efetivar discussão sobre o valor obtido a preço de mercado como confiável. Como é sabido, o mercado se comporta de várias maneiras em várias regiões, obtendo preços variados do mesmo produto em locais diferentes.

2.3.2.1 Valor Justo

A medida de avaliação mais adequada a certos tipos de ativos abrangendo os biológicos é o procedimento pelo valor justo, uma vez que são dotados de vida e são submetidos a mutações biológicas como nascimento, crescimento e morte, as quais essas mudanças inferem diretamente seu valor.

O valor justo deve considerar o melhor preço para os interessados do mercado. Alguns aspectos importantes que se pode considerar em relação ao valor justo é o preço que possivelmente seria recebido pela venda de um ativo; pago pela transferência de um

passivo; transação não forçada, entre outros.

De acordo com o item 32 do CPC 29 que trata do Ativo Biológico, veja o que segue:

32. Em todos os casos, a entidade deve mensurar o produto agrícola no momento da colheita ao seu valor justo, menos a despesa de venda. Este Pronunciamento assume a premissa de que o valor justo do produto agrícola no momento da colheita pode ser sempre mensurado de forma confiável.

Caso não seja possível mensurar o produto pelo valor justo no momento da plantação, no momento da colheita pode e deve ser mensurado pelo método do valor justo.

Na contabilização, a cada encerramento do exercício deve-se reconhecer pelo valor justo.

2.3.2.2 Valor Realizável Líquido

Considerando o entendimento de Oliveira e Oliveira (2014, p. 101)

Quando houver indícios de que o custo do produto em formação supera seu valor realizável líquido a entidade deve proceder ao registro da provisão para perdas por redução ao valor recuperável, reconhecendo o menor valor para o estoque. Um desses indícios é a redução no preço do produto agrícola colhido.

Uma base para o cálculo do preço de venda do estoque é a estimativa do valor do produto colhido (pronto para a venda). Desse valor, reduzem-se os “custos estimados para sua conclusão” e as despesas de venda estimadas. Se o valor resultante for menor que os custos acumulados na conta de produtos agrícolas em formação, a provisão é reconhecida.

A provisão para redução do valor recuperável é a conta retificadora do estoque específico (produto em formação) e sua contrapartida é registrada no resultado do exercício como perdas.

Partindo também do entendimento apreciado quanto ao Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 16, o valor realizável líquido é o preço de venda considerado na direção normal dos interesses, deduzindo os custos estimados para seu encerramento e os gastos estimados necessários para efetivar-se a venda.

2.3.2.3 Custo Histórico

Trata-se de uma base de mensuração, onde há o registro dos ativos nas contas

correspondentes a caixa e/ou equivalentes de caixa. Sobre o referido tópico, veja o que segue no entender de Crepaldi (2011, p. 241):

Baseado no princípio do custo histórico como base de valor, o método do custo pode ser definido como: o método que considera para efeito de registro os valores de aquisição ou os valores relativos ao custo de produção dos ativos a serem incorporados à entidade.

Como já mencionado acima, considera para efeito de registro, os valores que correspondem diretamente ao custo de produção dos bens que serão congregados à propriedade ou entidade.

2.3.2.4 Outras Formas de Mensuração

Mensuração é o método utilizado para designar os valores dos quais os componentes das demonstrações contábeis, como por exemplo, os ativos biológicos, devem ser identificados e explícitos no balanço patrimonial e na demonstração do resultado do exercício.

Pode-se citar também, como alicerce da mensuração, outras formas a serem aplicados em diversos graus e proporções nas demonstrações contábeis, dentre eles o custo corrente e o valor presente.

Sobre o custo corrente e valor presente, a NBCT³ T 1 – Estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis (CFC, 2008, p. 115/116) assim dispõe:

(b) Custo corrente. Os ativos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa que teriam de ser pagos se esses ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data do balanço. Os passivos são reconhecidos pelos valores em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que seriam necessários para liquidar a obrigação na data do balanço.

(d) Valor presente. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de entrada líquida de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações da entidade. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado do fluxo futuro de saída líquida de caixa que se espera seja necessário para liquidar o passivo no curso normal das operações da entidade

Contudo, posto as formas de mensuração, o presente trabalho demonstrará

³Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas

apenas os elencados nos subitens 2.3.2.1, 2.3.2.2 e 2.3.2.3 do artigo ora apresentado.

2.4 Atividade Agrícola

Toda atividade desenvolvida dentro da propriedade rural, em se tratando da plantação, cultivo, colheita e possível venda dos já transformados em produtos agrícolas como trata o CPC 16. A atividade agrícola divide-se em temporária que se encerra logo após o plantio, fazendo-se de nova plantação e a permanente onde sua plantação tem duração igual ou superior a um ano, podendo fornecer várias colheitas ao ano e para uma próxima colheita sem a necessidade de novas plantações, apenas manutenção de uma para outra.

2.4.1 Cultura Temporária

Cultura sujeita a um novo plantio, por se tratar de um pequeno período de vida. Normalmente, depois de arrancada do solo, é realizada uma nova plantação.

Para Marion (2012, p. 17),

Culturas temporárias são aquelas sujeitas ao replantio após a colheita. Normalmente, o período de vida é curto. Após a colheita, são arrancadas do solo para que seja realizado novo plantio. Exemplo: soja, milho, arroz, feijão, batata, legumes... Esse tipo de cultura também é conhecido como anual.

Na contabilização, esses produtos são dispostos no Grupo do Ativo Circulante, de forma que todos os custos são distribuídos com a denominação de cultura temporária em formação, haja vista o fato de ser uma única vez sua colheita. Alguns dos custos evidenciados durante essa plantação são fertilizantes, sementes, mão de obra direta, entre outros, e são diretamente ligados e lançados a esses custos, o que facilita sua contabilização, uma vez que a colheita é feita apenas uma vez e posteriormente um novo plantio.

2.4.2 Cultura Permanente

Entende-se por cultura permanente aquelas que podem fornecer mais de uma colheita em um só plantio, havendo apenas a manutenção da plantação. São

consideradas culturas permanentes plantações com duração de até quatro anos. Normalmente, quando passa de um ano, ela já deixa de ser cultura temporária e passa a ser permanente. Contabilizando, nesse caso, devem-se agregar todos os custos necessários no Imobilizado (Ativo Não Circulante). A plantação pode levar vários anos para devida formação e fornecimento de colheita ou produção. Nesse momento, no momento da colheita, passa de cultura em formação para cultura formada.

2.4.3 Produto Agrícola

Considerando o Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 16, produto agrícola é o produto oriundo do ativo biológico, sendo resultado de todo o ciclo entre plantação e colheita de determinado ativo.

Em se tratando do encerramento do ano agrícola, aquela cultura dotada de mais representatividade econômica é que determinará o encerramento deste ano agrícola.

Há o que se dizer que existem casos em que há mais de uma cultura agregada aquela plantação, tendo seu ciclo vinculado a outro, como explica Marion (2012, p. 5):

Há empresas que diversificam suas culturas e apresentam colheitas em períodos diferentes no ano. Nesse caso, recomenda-se que o ano agrícola seja fixado em função da cultura que prevaleça economicamente. Assim, se a empresa, em cultura conjugada, planta feijão entre os pés de café, ou milho entre as ruas de uva, certamente o período de colheita do café e da uva é que determinará o ano agrícola, mesmo que no seu encerramento haja uma cultura secundária em formação (o que é inevitável).

Vale esclarecer que esses ativos podem ser fornecidos como produto agrícola (abacaxi, macaxeira, soja, etc) ou/e ativos biológicos (gado, cabra, peixes), para consumo direto.

2.5 Agricultura no Estado de Rondônia

Uma das principais atividades que envolvem a economia do Estado de Rondônia é a agricultura, sendo possuidor do 3º maior PIB (Produto Interno Bruto) constante no Norte do País, sendo a carne bovina maior produto de exportação, bem como o cultivo da soja.

3 Procedimentos Metodológicos

É através dos procedimentos metodológicos que é possível determinar o assunto a ser estudado, onde são utilizados métodos científicos para um melhor entendimento do tema abordado, onde se demonstra resultados e todo o conhecimento que o projeto possui, ou seja, é uma análise do trabalho como um todo.

O projeto foi construído adotando o método dedutivo, ou seja, partindo do geral para o particular, através de uma pesquisa descritiva, bibliográfica e de campo.

No método dedutivo, segundo pensamento de Gil (1999), proposto por pensadores racionalistas, a exemplo de Descartes, Spinoza e Leibniz, propõe que somente a investigação pode conduzir ao conhecimento completo, amplo a partir de uma condução de raciocínio descendente, ou seja, do geral para o particular e, com base nas premissas, levar à conclusão de um juízo.

A pesquisa de campo foi realizada através de um questionário em uma propriedade rural localizada na região de Ariquemes e Cujubim, no Estado de Rondônia, onde foi possível analisar e responder todas as questões e propostas deste projeto, alcançando assim todos os objetivos da pesquisa de forma mais clara e direta.

3.1 Universo da Pesquisa

Objetivando realizar levantamento dos dados, bem como levantamentos de acordo como já discorrido no referencial teórico do presente trabalho, foi realizada pesquisa de campo numa empresa rural localizada no rodoviário 205, km 20, lote 46, na cidade de Cujubim em Rondônia.

4. Análise dos Resultados

A Empresa em enfoque realiza plantação de abacaxi e está no ramo da produção agrícola há 20 (vinte) anos, com o total de 9 (nove) hectares destinados à produção do produto agrícola em questão.

Para fins de demonstração dos resultados da pesquisa será considerado o tempo médio de 18 (dezoito) meses entre a plantação e a colheita. Vale lembrar que conforme assinalado anteriormente, a plantação até a colheita está sujeita ao Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC 29.

Para melhor visualização do aqui relatado, segue-se abaixo relatório fotográfico.

Figura 1 – Visão geral da plantação de abacaxi



Fonte: Dados da pesquisa

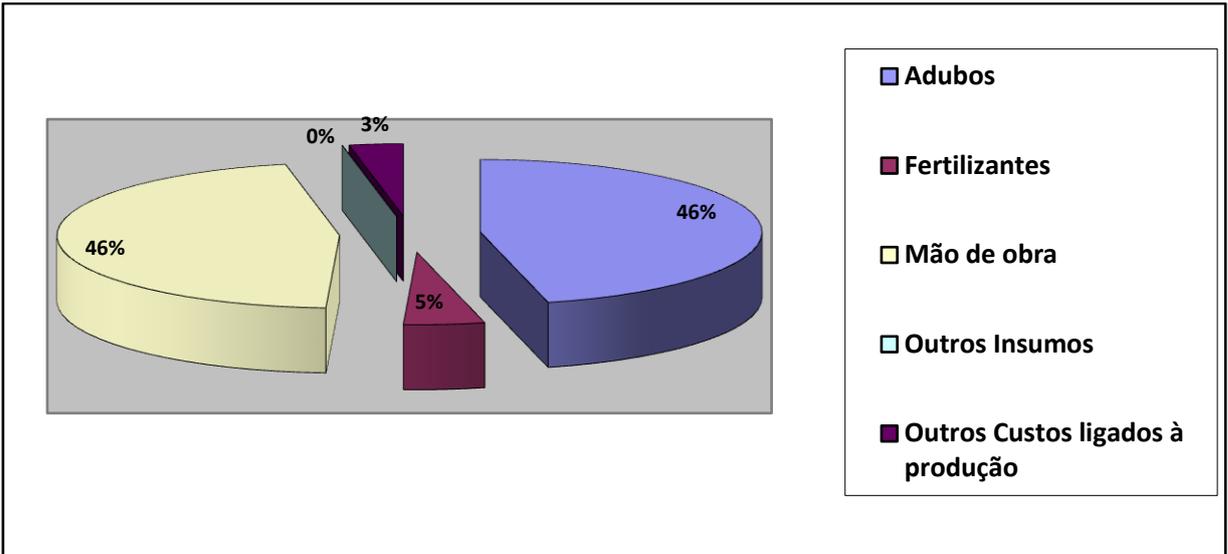
Vale acrescentar que o produto agrícola em questão Abacaxi é, contabilmente falando, relacionado como cultura permanente, ou seja, está sujeito a mais de uma colheita ou o seu ciclo de existência estende-se por mais de um ano.

4.1 Formação da Cultura

Os dados apresentados nesta subseção serão descritos considerando o valor médio por hectare.

O valor total dos gastos por hectares, segundo fontes da pesquisa, totalizam R\$ 8.500,00 (Oito mil e quinhentos reais) divididos da seguinte maneira:

Figura 2 – Custo do plantio



Fontes: Dados da pesquisa

Durante o período da pesquisa, a área recém-plantada correspondia ao formato retratado na figura 3.

Figura 3 – Área recém-plantada



Fonte: Dados da pesquisa

4.2 Colheita

O ponto de colheita é um dos mais importantes, haja vista conforma a transição entre o CPC 29 para o CPC 16, recebendo tratamento contábil diferente. A figura 4, abaixo, representa o momento do produto com 16 (dezesseis) meses de maturação.

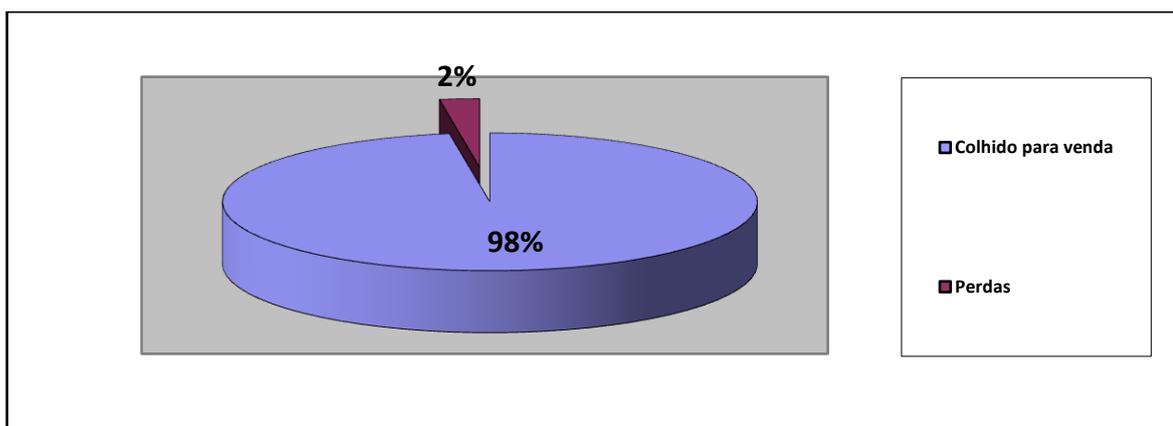
Figura 4 – Produto pronto para colheita



Fonte: Dados da pesquisa

Segundo informações obtidas pelo proprietário da empresa, a colheita monta aproximadamente o total de 81.000,00 (Oitenta e um mil) abacaxis, com perda aproximada de 2.000 (dois mil) produtos, conforme figura 5.

Figura 5 - Colheita



Fonte: Dados da pesquisa

O valor de venda de cada produto agrícola (abacaxi) corresponde ao valor unitário R\$ 1,30 (Um real e trinta centavos). Desta feita, considerando os custos e o preço de venda, apura-se pelo custo histórico o seguinte valor:

Tabela 1 - Demonstração do Resultado do Exercício – DRE de forma simplificada

Descrição	Valor
Receita (1,30 x 80.000)	R\$ 104.000,00
(-) Custo do Produto Vendido – CPV (8.500 x 9)	R\$ (76.500,00)
(-) Perdas no período (1,30 x 2.000)	R\$ (2.600,00)
Lucro Bruto do período	R\$ 24.900,00

Fonte: Dados da Pesquisa

4.3 Mensuração do Estoque

4.3.1 Custo Histórico

Utilizando o método de escrituração pelo registro do valor original, princípio de contabilidade anteriormente assinalado, a empresa realiza os seguintes lançamentos no livro razão:

Supondo que a formação do produto tenha sido a prazo e que a venda tenha se dado a vista, e pelo valor descrito pelo proprietário da empresa, os lançamentos ficarão assim descritos:

Razonetes:

Formação – Produto Agrícola

76.500 ²
¹ 79.100 2.600 ⁴

Fornecedor – Duplicatas a pagar

79.100 ¹

CPV

² 76.500

Receita

104.000³

Perda

⁴ 2.600

Caixa

³ 104.000

Livro Diário:

1) Débito: Formação – Produto Agrícola

a Crédito: Fornecedor – Duplicatas a pagar.....79.100,00

Histórico: Pela formação de Produto Agrícola

2) Débito: CPV

a Crédito: Formação – Produto Agrícola..... 76.500,00

Histórico: Pelo registro na baixa do estoque de Produto Agrícola

3) Débito: Caixa

a Crédito: Receitas..... 104.000,00

Histórico: Pelo registro do valor de venda de Produtos Agrícolas (Abacaxi)

4) Débito: Perda (Abacaxi)

a Crédito: Formação – Produto Agrícola (Abacaxi).....2.600,00

Histórico: Pela baixa ocasionada pela perda de produto agrícola (Abacaxi)

Percebe-se pelos registros no Livro Razão e Livro Diário que todos os fatos são apropriados na Contabilidade, reconhecendo o Produto Agrícola desde o seu nascedouro até o momento da venda, cumprindo cada fase nesse entremeio.

5 Considerações Finais

No presente trabalho foram apresentadas as atividades exercidas dentro da propriedade rural, no âmbito da Contabilidade do Agronegócio, objetivando demonstrar o tratamento contábil dado aos ativos biológicos desde sua plantação incluindo custos e despesas até o plantio ou colheita, apurando receitas e perdas de forma prática, bem como facilitar o entendimento quanto à necessidade da observância à escrituração contábil, utilizando-se de métodos mais adequados quanto ao assunto em questão.

Para que no momento oportuno seja possível a visualização quanto a um provável investimento, é imprescindível que os lançamentos contábeis sejam realizados de forma correta, observando os princípios e normas estabelecidos pelo Conselho Federal De Contabilidade – CFC e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade – NBC.

Desta feita, o presente artigo demonstrou informar a importância de atender às exigências legais quanto aos lançamentos contábeis, mais especificamente em se tratando de Empresas que atuam no ramo do Agronegócio, ou seja, no ramo da Contabilidade Rural, de que trata o Comitê de Pronunciamentos Contábeis- CPC 29 e 16.

Referências

BRASIL. **Lei nº 11.638, de 28 de Dezembro de 2007.** “Altera e revoga dispositivos da Lei nº6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação

de demonstrações financeiras “.

GELBECKE, Ernesto Rubens. **O Impacto da Lei nº 11.638/07 no fechamento das demonstrações financeiras de 2008.** Disponível em http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/p1_gelbcke.pdf. Acessado em 18/06/2014.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural.** 13. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

OLIVEIRA, Neuza Corte de. **Contabilidade do Agronegócio.** 2. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

PRADO, Thiago Alberto dos Reis e BERNARDINO, Flávia Ferreira Marques. A mudança de critério contábil para os ativos biológicos e seus impactos no *valuation* das empresas brasileiras do segmento da agricultura. Disponível em http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/59bc3ef19e031379926973811caa3c7c.pdf. Acessado em 18/06/2014.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz *et al.* **Contabilidade Rural.** 2. ed. São Paulo, 2004.

BRANDÃO, Marcelo. Rondônia tem Agricultura Forte e Carne Bovina Como Principal Item de Exportação. Disponível em: <http://agenciabrasil.ebc.com.br/politica/noticia/2014-07/rondonia-tem-agricultura-forte-e-carne-bovina-como-> Acessado em 02/11/2014, às 11h.

Conselho Federal de Contabilidade. Princípios Fundamentais e Normas Brasileiras de Contabilidade. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Livro_Principios-e-NBCs.pdf. Acessado em 15/11/2014, às 15:37.

REIS, Rafael. No Brasil, o agronegócio possui um papel importantíssimo na economia, sendo responsável por, pelo menos, 1/3 do Produto Interno Bruto – PIB. Disponível em: <http://www.contabeis.com.br/artigos/767/contabilidade-rural/> Acessado em 19/11/2014, às 23:01h.

OLIVEIRA, Deyvison de Lima; OLIVEIRA, Gessy Dhein. **Contabilidade Rural.** Curitiba: Juruá, 2014.