

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO PIAUÍ  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
COORDENAÇÃO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ISADORA SILVA DE OLIVEIRA**

**FATORES RELEVANTES PARA O IMPULSO NA PRODUÇÃO E  
EXPORTAÇÃO DE SOJA NO BRASIL E O PAPEL DA  
CONTABILIDADE**

**TERESINA  
2016**

Isadora Silva de Oliveira

**FATORES RELEVANTES PARA O IMPULSO NA PRODUÇÃO E EXPORTAÇÃO  
DE SOJA NO BRASIL E O PAPEL DA CONTABILIDADE**

Monografia apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí.

Orientadora Profa. Me. Amanda Raquel

Coorientador Prof. Dr. Hellano Diógenes Pinheiro.

TERESINA  
2016

Isadora Silva de Oliveira

**FATORES RELEVANTES PARA O IMPULSO NA PRODUÇÃO E EXPORTAÇÃO  
DE SOJA NO BRASIL E O PAPEL DA CONTABILIDADE.**

Monografia apresentada como requisito parcial para a obtenção do grau Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade Estadual do Piauí.

Aprovado em: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

---

Orientadora Prof<sup>a</sup> Me. Amanda Raquel da Silva Rocha

---

Examinador(a): Prof<sup>a</sup> Me. Ana Gláucia Sousa Agostinho

Dedico este trabalho a DEUS, a minha família e a todos aqueles que gostam de contabilidade.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço a DEUS pela vida e pelas bênçãos sobre ela concedidas. A minha família pelo apoio, confiança, sacrifícios e amor.

Aos amigos e aqueles que sempre incentivaram os estudos.

A todos os professores(a) pela atenção, dedicação e conhecimento proporcionado dentro e fora de sala de aula.

O Conhecimento é uma dádiva para aqueles que sabem usá-lo.

## **LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS**

AGF - Aquisições do Governo Federal

ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária

BAF - Bunker Adjustment Factor

ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária

CEPEA - Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada

CIP - Contribuição de Iluminação Pública

CMN - Conselho Monetário Nacional

CNA - Confederação da Agricultura e Pecuária

COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CONAB - Companhia Nacional de Abastecimento

CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis

CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CTB - Carga Tributária Bruta

CTN - Código Tributário Nacional

DAS - Documento de Arrecadação Simplificada

DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR

EMBRAPA - Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária

EPP - Empresa de Pequeno Porte

FUNRURAL - Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural

GPS - Guia da Previdência Social

ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

IE - Imposto de Exportação

IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISPS - International Ship and Port Facility Security Code

ITR - Imposto Territorial Rural

LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real

MAPA - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento

MCR - Manual de Crédito Rural

ME - Microempresas

MEI - Microempreendedor Individual

PASEP - Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PGDAS - Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional

PIB – Produto Interno Bruto

PIS - Programa de Integração Social

PROAGRO - Programa de Garantia da Atividade Agropecuária

RAT - Riscos Ambientais do Trabalho

RFB - Receita Federal do Brasil

SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural

SNCR - Sistema Nacional de Crédito Rural

SRF - Secretaria da Receita Federal do Brasil

THC - Terminal Handling Charge

USP - Universidade de São Paulo

VGM - Peso Bruto Verificado



## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 01 Principais compradores internacionais 2016 .....	22
Figura 02 Produtos com Destaque nas Exportações 2016.....	22
Figura 03 Tabela: Diferença ativos biológicos e produtos agrícolas.....	25
Figura 04 Taxa de crescimento do PIB do agronegócio: janeiro a setembro/2016 em relação janeiro a setembro/2015 .....	27

## RESUMO

O Agronegócio no Brasil por muito tempo era voltado apenas para as atividades ligadas ao campo, com o avanço tecnológico e o crescimento de mercados financeiros outros setores passaram a se desenvolver e aliaram-se a base agrária. Não mais representando apenas produtores e consumidores, mas todo o complexo de atividades interligadas dentro e fora dos campos, tornado o agronegócio mais competitivo e com lucratividade que contribui consideravelmente no PIB com destaque a atividade de exportação de soja. A partir disso surge o questionamento a cerca dos fatores relevantes para o impulso na produção e exportação de soja no Brasil, e o papel da Contabilidade, onde o objetivo foi demonstrar como a Contabilidade Rural e ramos afins contribuem para o desenvolvimento e controle dos fatores que influenciam no agronegócio. A pesquisa tem por método o levantamento bibliográfico, como resultado da foi encontrado que tanto fatores internos e externos da economia e dos mercados influenciam na produção e exportação de soja, e a Contabilidade Rural se apresenta como uma ferramenta de gestão desses fatores, a partir do controle de custos, planejamento tributário de acordo com as particularidades da atividade.

**Palavras-Chave:** Agronegócio. Soja. Contabilidade Rural. Controle de custos. Planejamento Tributário.

## **ABSTRACT**

Agribusiness in Brazil was for a long time focused only on activities related to the field, with the technological advance and the growth of financial markets other sectors began to develop and allied to the agrarian base. No longer representing only producers and consumers, but the whole complex of activities interlinked in and out of the fields, making the agribusiness more competitive and profitable that contributes considerably in the GDP with highlight the activity of soybean export. From this, the question arises about the factors that are relevant to the impulse in the production and export of soybeans in Brazil, and the role of Accounting, where the objective was to demonstrate how Rural Accounting and related branches contribute to the development and control of factors that Influence agribusiness. The research has by method the bibliographic survey, as a result of it was found that both internal and external factors of the economy and the markets influence the production and export of soybean, and Accounting Rural is presented as a tool to manage these factors, from cost control, tax planning according to the particularities of the activity.

**Keywords:** Agribusiness. Soy. Rural Accounting. Cost control. Tax Planning.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>2 AGRONEGÓCIO NO BRASIL .....</b>	<b>14</b>
2.1 DEFINIÇÃO E HISTÓRICO .....	14
2.2 OBSTÁCULOS AO AGRONEGÓCIO .....	17
2.3 FATORES POSITIVOS .....	19
2.4 DADOS: AGRONEGÓCIO COM ÊNFASE NA SOJA .....	20
<b>3 CONTABILIDADE RURAL: RELAÇÃO COM O AGRONEGÓCIO .....</b>	<b>24</b>
3.1 ATIVIDADES RURAIS .....	24
3.2 A IMPORTÂNCIA DO AGRONEGÓCIO PARA A ECONOMIA BRASILEIRA .....	25
3.3 A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE COM FOCO NO AGRONEGÓCIO .....	26
3.4 TRIBUTOS .....	27
3.5 REGIMES TRIBUTÁRIOS .....	33
3.6 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO .....	35
3.7 CONTABILIDADE RURAL .....	36
3.8 CONTABILIDADE DE CUSTOS .....	39
<b>4 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>44</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>47</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O poder da economia brasileira vem do campo, o que significa que o Brasil com todo seu aparato moderno adquirido nos últimos tempos ainda continua tendo sua base toda em cima do campo, ou seja, do agronegócio, que representa boa parte do PIB, além de quantidade relevante das exportações, e que também ajuda a impulsionar outro setor à agroindústria.

O Agronegócio no Brasil está relacionado às grandes propriedades de terra produtoras de monocultura consideradas commodities ou de criação de animais que objetivam o lucro, com a comercialização tanto no mercado interno pela questão do abastecimento subsistencial e quanto no externo com as receitas de exportação. Que está relacionada diretamente ou indiretamente a vários setores como o alimentício, têxtil e o de biocombustível.

A relevância do estudo se encontra na oportunidade de compreender o segredo do sucesso para determinados ramos de negócio, e no caso deste trabalho o setor em evidência é o agronegócio. Em um país como o Brasil considerado emergente, mas que enfrenta uma complicada situação no mercado financeiro e econômico, a representatividade do setor primário é grande em relação ao Produto Interno Bruto - PIB.

Há ainda a necessidade de se mostrar mais sobre o desenvolvimento e exportação da soja no Brasil, pois este é um produto base para milhares de outros negócios espalhados pelo país. E onde se encontra a importância de contextualizar e sobre a Contabilidade Rural, a responsável pelo reconhecimento e estruturação dos fatos contábeis de forma atenta as particularidades da atividade.

O Brasil já foi o maior produtor mundial de soja, atualmente perdeu o posto para o EUA, de acordo com a Embrapa em 2015 foram produzidas cerca de 95,070 milhões de toneladas de soja, mostrando que apesar da crise crescente nos últimos anos o setor primário continua em alta, e a perspectiva só aumenta. Segundo o Ministério da Agricultura o complexo da soja é o principal gerador de divisas cambiais do Brasil, com negociações anuais que ultrapassam US\$ 20 bilhões.

De ante do exposto, surge o seguinte questionamento: Quais os fatores relevantes para o impulso na produção e exportação de soja no Brasil? E qual o papel da Contabilidade, nesse cenário?

Objetivando mostrar como a Contabilidade Rural e os ramos afins contribuem para o desenvolvimento e controle dos fatores responsáveis pelo impulso na produção e exportação de soja.

Quanto à metodologia seguida no trabalho foi à mesma do pré-projeto, metodologia bibliográfica, visto que se trata de uma pesquisa do tipo levantamento, impossibilitando o uso da técnica de estudo de caso.

As fontes utilizadas na pesquisa foram essencialmente bibliográficas com uso de livros, artigos científicos, legislação específica, publicações em jornais e revistas de grande circulação, pronunciamentos e normas técnicas contábeis, como também a utilização de alguns dados numéricos como fonte de comprovação a teoria exposta.

Quanto à abordagem do problema a pesquisa é qualitativa, pois nesse tipo de pesquisa há uma necessidade de textos narrativos com a intenção de obter ideias mais abrangentes e significantes, além de mostrar que as ocorrências não podem ser analisadas sem um contexto econômico, social, político relevante.

De acordo com o tema da pesquisa fatores relevantes para o impulso na produção e exportação de soja no Brasil e o papel da contabilidade, pode ser dividido em dois problemas. O primeiro relacionando a produção e exportação de soja e os fatores que os cercam que são variáveis econômicas e do mercado financeiro que são abordados no primeiro capítulo. O segundo problema é a integração da contabilidade com o objeto de estudo que é a produção e exportação de soja no Brasil, sendo abordado e resolvido no segundo capítulo.

No trabalho de pesquisa o primeiro capítulo aborda a definição de agronegócio no Brasil em que é representado tanto por um sistema de atividades dentro da propriedade rural quanto às atividades interligadas do lado de fora como transporte, insumos e gestão. Também é apresentado um histórico das atividades do agronegócio que vem sendo desenvolvidas desde a colonização do Brasil.

Ainda no primeiro capítulo são apresentados alguns obstáculos que as atividades do agronegócio encontram, e em contra partida os fatores positivos que impulsionam, onde ambos são compostos por fatores ambientais, econômico-financeiro e social. Assim como o surgimento da soja no Brasil e sua situação até o momento atual.

No segundo capítulo é apresentado o conceito de atividades rurais, a relevância da atividade agrícola para a economia do Brasil, e da Contabilidade para todas as atividades. É uma abordagem da situação econômica e contábil das atividades rurais como um todo e específica da soja, de forma a evidenciar a tributação, os custos e as particularidades da contabilização.

E nas considerações finais é apontado que aos empresários do ramo agrícola e rural a contabilidade é indispensável, visto que atua de forma gerencial contribuindo para o planejamento e o controle dos demais fatores que influenciam o agronegócio no Brasil.

## **2 AGRONEGÓCIO NO BRASIL**

O Agronegócio brasileiro é um bem gigantesco, um campo cheio de oportunidades de investimento e desenvolvimento, que teve seu início a muito tempo atrás, mas possui boa perspectiva futura, e assim como toda atividade possui seus obstáculos e também pontos fortes.

### **2.1 DEFINIÇÃO E HISTÓRICO**

O Brasil por muito tempo foi um país com a economia toda voltada para o campo, com o avanço tecnológico outros setores passaram a se desenvolver e tornar independente dos demais, mas alguns destes se aliaram a base agrária, não mais representando a relação produtor-consumidor, mas todo o complexo agregado de atividades.

Sistema este que não representa atividades apenas dentro da propriedade rural inclui as atividades de distribuição de insumos ou suprimentos agrícolas, de armazenamento, de processamento e transporte dos produtos agrícolas. Relacionando um significado ao termo agronegócio que engloba todos os que participam indiretamente ou direta no processo de produção e abastecimento de fibras, alimentos e outros materiais naturais aos consumidores.

Representando a definição de agronegócio tem-se que é a totalidade das operações de produção e distribuição de suprimentos agrícolas, das operações de produção nas unidades agrícolas, do armazenamento, do processamento e da distribuição. Ainda adiciona-se a este conjunto, os serviços financeiros, de transporte, marketing, seguros, bolsas de mercadorias, que se tornaram cada vez mais complexos. (GESTÃO NO CAMPO, 2016)

O conceito de agronegócio implica na ideia de cadeia produtiva, com seus elos entrelaçados e sua interdependência. A agricultura moderna, mesmo a familiar, extrapolou os limites físicos da propriedade. Depende cada vez mais de insumos adquiridos fora da fazenda e sua decisão de o que, quanto e de que como produzir, está fortemente relacionado ao mercado consumidor, existindo diferentes agentes no processo produtivo, inclusive o agricultor, em uma permanente negociação de quantidades e preços. (LOURENÇO, 2008)

No Brasil, o Agronegócio é uma das atividades econômicas mais importantes sendo responsável por parte relevante do Produto Interno Bruto - PIB e também dos empregos, além de ser um campo cheio de oportunidades de investimentos. O destaque vai para produtos como a soja, cana, café, algodão, frutas e elementos da pecuária como carne e couro.

O agronegócio brasileiro teve um período de grande impulso entre as décadas de 1970 e 1990, com o desenvolvimento da Tecnologia e Ciência, o que proporcionou o domínio de regiões antes não exploradas pela agropecuária. Isso fez surgir um maior número de produtos produzidos, o país passou então a ser considerado importante em relação à agricultura tropical, ganhando a atenção de todos a nível nacional e em nível mundial.

Baseado no artigo 30 da lei Agrícola - Lei 8171/91 | Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991 o Ministério da Agricultura e Reforma Agrária (MARA), integrado com os Estados, o Distrito Federal, os Territórios e os Municípios, manterá um sistema de informação agrícola ampla para divulgação de: previsão de safras por Estado, Distrito Federal e Território, incluindo estimativas de área cultivada ou colhida, produção e produtividade, valores e preços de exportação, custos de produção agrícola; volume dos estoques públicos e privados. (JUSBASIL,2014)

Apesar de serem atividades ligadas essencialmente a terra e clima favorável, a modernização e alta tecnologia também estão presentes como forma de complementação e tornando mais competitiva. No país como um todo possuem áreas de plantações e criação de animais, de acordo com a melhor adaptação e com as diferenciações de cada área.

A história econômica brasileira, com suas implicações sociais, políticas e culturais, têm fortes raízes junto ao agronegócio. Foi à exploração de uma madeira, o pau Brasil, que deu nome definitivo ao nosso país. A ocupação do território brasileiro, iniciada durante o século XVI e apoiada na doação de terras por intermédio de sesmarias, monocultura da cana-de-açúcar e no regime escravocrata, foi responsável pela expansão do latifúndio. Antes da expansão deste sistema monocultor, já havia se instalado no país, como primeira atividade econômica, a extração do pau-brasil. (LOURENÇO, 2008).

A atividade de extração do Pau-Brasil no início da exploração foi uma atividade de boa rentabilidade, mas à medida que a Coroa Portuguesa intensificava a colonização a madeira foi ficando mais escassa. Com a chegada de colonos portugueses para ficar mais perto dos recursos para ter maior controle e também com o interesse de outras nações aos poucos como forma de subsistência outras atividades foram surgindo, mas que depois acabou tomando maiores espaços e passando a serem desenvolvidas com interesse na lucratividade.

Uma dessas atividades foi à cana-de-açúcar que era plantada em outras colônias com clima e solo parecidos, que foi trazida para o país e iniciadas na região Nordeste principalmente em Pernambuco e na Bahia e, baseado na mão-de-obra escrava. Escolhida principalmente, pois o mercado consumidor era amplo e o sistema de plantação já era conhecido. A princípio ocupava poucas terras, com o aumento da lucratividade, a introdução



de técnicas melhoradas, o capital introduzido pelos Holandeses para financiar o negócio e a complexa infraestrutura fez com que tivesse maior intensidade no ritmo da atividade açucareira.

Em seguida no centro do país começou a atividade mineradora que com a descoberta do ouro foi extremamente intensa e concentrada na época, baseada na mão de obra escrava e na dos colonos que migraram para a região. Essa atividade não durou muito tempo, por conta da cobiça havia muitas fraudes e roubos, causando uma tentativa de controle intenso por parte dos portugueses, de certa forma a falta de técnicas para exploração de grandes profundidades veio a contribuir para a escassez dos minérios. Mesmo sendo rápido o ciclo do ouro teve grande representatividade para a economia da colônia e também no aspecto dinâmico da população que passou a ocupar o centro do país.

Com a crescente ocupação de terras e a interiorização rumo ao Brasil Central e Nordeste relacionadas ao crescente populacional humano e à busca por áreas de mineração aconteceu a introdução e disseminação de gado. A bovinocultura seria, portanto, uma economia secundária quando comparada com a produção de açúcar e exploração das estratégias de catequização de índios. Todavia, a pecuária era uma importante fonte de proteína animal nos engenhos de açúcar, e viabilizava a dura jornada dos bandeirantes. Destaca-se aqui a carne seca, carne de sol, carne em conserva e paçoca. (BOAVENTURA; FIORAVANTE; SILVA, 2012).

Ao tempo em que na parte região Norte era explorado a substância das seringueiras, o látex. A borracha foi responsável por ajudar a formar a economia e parte da cultura do Brasil, deixando marcas importantes como a anexação do território do Acre e a construção de cidades como Belém e Manaus.

A ascensão do movimento seringueiro se deu pelo surgimento e desenvolvimento do setor automobilístico que utilizava a borracha como matéria prima para a fabricação de pneus, rapidamente cresceu a demanda e os investimentos. Tendo bastante destaque até o momento que a Amazônia começa a perder o monopólio da produção de borracha já que a Malásia, Ceilão e América Central passaram a produzir o látex a custos mais baixos.

Também se teve uma participação bem ativa do café, tanto no período colonial como no republicano, em alguns casos em associação com o leite de forma a dar outra representatividade ao gado e mantendo o mesmo sistema de monocultura latifundiária.

O ciclo do café foi vantajoso, pois o país pode ter autonomia no controle dos preços e no estilo de como se portar diante da economia global, fazendo o café ser considerado o ouro negro. Mas eram dependentes dos que importavam o grão, os europeus. Em 1929, a crise

econômica americana, também conhecida como “Grande Depressão”, acabou por afetar negativamente na economia do café brasileiro, causando queda nos preços e estoque abundante do produto, perturbando a economia cafeeira do período.

Em linhas gerais, pode-se dizer que a economia europeia ditava quais produtos eram valorizados e as condições geográficas determinavam a localização da sua exploração no território.

Segundo Luz (2016) atualmente planejar e executar uma lavoura ou um ciclo pecuário, com uma infinidade de decisões que precisam ser tomadas, tornou a atividade agropecuária tão desafiadora do ponto de vista intelectual quanto às atividades industriais.

Cada produto da atividade agropecuária possui sua vez de destaque no mercado nacional e internacional, o que deve ser observado durante a gestão além da integração com os outros componentes do complexo agroindustrial. Desde o Brasil colônia, a produção agrícola brasileira destaca-se por predomínio de monoculturas, seja da cana de açúcar, do café, da borracha ou do algodão.

Nas últimas décadas percebe-se uma maior profissionalização do setor agrícola e, conseqüentemente, participação crescente no mercado internacional.

## 2.2 OBSTÁCULOS AO AGRONEGÓCIO

Esse papel que o Agronegócio assume frente à economia brasileira, como um setor principal em relação ao crescimento interno promove o Brasil à importante condição de fornecedor no mercado mundial de alimentos. Faz com que se passe a estudar os cenários e perspectivas com muito mais preocupação, rigor e senso de responsabilidade, uma vez que os números, as expectativas e o dinheiro envolvido tomam proporções muito grandes. (LUZ, 2016).

Alguns obstáculos interferem significativamente no sucesso da agroeconomia, um deles é a ineficiência dos serviços públicos de infraestrutura, o que prejudica o deslocamento de insumos e produtos aumentando os custos com transporte essencialmente rodoviário no país.

Logística prejudica a competitividade do agronegócio brasileiro, ainda que sejam debatidas diferentes soluções elas ainda não estão prontas de fato para contribuir para o aumento da produção e exportação Brasileira. As distâncias entre produtores, fornecedores de insumos e matérias-primas e os consumidores sejam eles secundários ou finais, são longas a

estrutura rodoviária é de qualidade muito precária, a malha ferroviária é meio tímida em comparação a rodoviária o que não é suficiente para a demanda existente, também possui um custo elevado juntamente com o transporte hidroviário que é escasso.

Com essa dificuldade de circulação acaba encarecendo o produto, por conta dos custos com o transporte, perda de prazos para entregas por imprevistos nas vias, e muitas vezes perda de parte ou toda a carga, que por se tratarem de ativos biológicos o grau de perecibilidade é maior e algumas vezes a forma de armazenagem não contribui para diminuir os riscos da perda.

Para Moreira et al. (2009) os mercados estão passando por um intenso processo de mudanças, influenciado principalmente pela mudança no comportamento dos consumidores, que estão ditando as regras do jogo no que tange os mercados mundiais. O que interfere diretamente na exigência com a qualidade e segurança requerida desde o processo produtivo até o produto final oferecido aos consumidores finais.

O setor do agronegócio é detentor dos desafios de garantir e expandir a produção agropecuária para atender a crescente demanda, mas com o menor impacto possível para o meio ambiente. Um ponto meio complicado é a grande dependência em relação à utilização da água pelos produtores rurais, sem água sem produção e colheita, o ponto principal a ser tratado é o modo como esse recurso é gerido, pois há uma preocupação com o desperdício e a má utilização. Além da busca de soluções para evitar e tratar de problemas resultantes de eventos críticos e desastres ambientais como secas, cheias e degradação da qualidade das águas.

A irrigação como fator de garantia de produtividade tem o desafio de aumentar a eficiência e a racionalização do uso da água. Grande parte das dificuldades deve-se ao seguinte: carências nos órgãos gestores de recursos hídricos estaduais, suporte financeiro ao sistema inadequado e pouco organizado, falta de constituição e operação das agências de bacias ou outra estrutura que se constitua no braço executivo dos comitês e falta de incentivo à representação de usuários no sistema. O que realmente precisam é de um sistema de irrigação conectado ao solo que não resolva a necessidade hídrica apenas superficialmente, mas há uma profundidade que deixe sempre umedecido aumentando a qualidade. (CRUZ,2014).

Os recursos ecológicos necessários para a produção agrícola são renováveis, são eles solo, matéria orgânica e água, entretanto os processos agrários modernos possuem características que a aproxima de uma indústria extrativa por conta dos riscos causados e da utilização desordenada.

Analisando as diferentes atividades econômicas desempenhadas pelo país desde o período colonial tem se representado historicamente a forma de ocupação dos territórios e a expansão demográfica. As áreas desocupadas ou com pouca densidade demográfica que vem sendo ocupadas e exploradas em função dos recursos naturais e a alta potencialidade agropecuária que representam são chamadas de fronteiras agrícolas.

Uma situação que leva a procura por áreas ainda não ocupadas pela agropecuária seja procurada para desenvolver a atividade, é a pressão para atender a demanda crescente por alimentos e energia.

De acordo com Lima e Sicsú (2000, p.04):

Diversos fatores contribuem para a expansão das fronteiras agrícolas, desde a concessão de incentivos fiscais até mudanças na estrutura fundiária, a política de incentivos a exportação, o aproveitamento de mão de obra qualificada proveniente de mercados saturados, como os do Sul e Sudeste, fazem com que tenha nas commodities, especialmente a soja, seu principal produto de difusão. O avanço da tecnologia no campo responde à ampliação da fronteira agrícola no país e, com ela, a necessidade de novos modelos que permitam gerenciar a produção de modo eficiente e eficaz.

## 2.3 FATORES POSITIVOS

Se no lado de fora do sistema a infraestrutura dificulta o escoamento da produção agrícola e aumenta os custos, dentro das propriedades o agricultor já tem condições de gerir e ampliar a produção a partir de aparatos modernos e tecnológicos que permitem monitorar as plantações com precisão e eficiência, de modo a reduzir os custos de produtividade e, assim, compensar o impacto sobre os negócios.

As novas tecnologias, através da implantação de máquinas mais sofisticadas, como: colheitadeiras e tratores contribuem para impulsionar a produção agrícola, pois, o crescimento da produção no campo constitui um aspecto importante para o crescimento econômico do país.

Mas além das inovações através do uso de maquinário com tecnologia de ponta, técnicas de última geração na modificação genética de sementes e insumos desenvolvidos em laboratórios internacionais, há também ferramentas que auxiliam a na hora de calcular a safra, fornecer análises ambientais como a qualidade do solo, controlar as etapas do processo de plantio e racionalizar a aplicação de fertilizantes e defensivos.

O estado de certa forma contribui para o desenvolvimento das atividades rurais através de repasses, incentivos a programas e financiamento da atividade através do crédito rural.

O Crédito Rural abrange recursos destinados a custeio, investimento ou comercialização. As suas regras, finalidades e condições estão estabelecidas no Manual de Crédito Rural - MCR, elaborado pelo Banco Central do Brasil. Essas normas são seguidas por todos os agentes que compõem o Sistema Nacional de Crédito Rural - SNCR, como bancos e cooperativas de crédito. (MAPA, 2012)

Os créditos de custeio ficam disponíveis quando os recursos se destinam a cobrir despesas habituais dos ciclos produtivos, da compra de insumos à fase de colheita. Já os créditos de investimento são aplicados em bens ou serviços duráveis, cujos benefícios repercutem durante muitos anos. Por fim, os créditos de comercialização asseguram ao produtor rural e a suas cooperativas os recursos necessários à adoção de mecanismos que garantam o abastecimento e levem o armazenamento da colheita nos períodos de queda de preços. (IBIDEM).

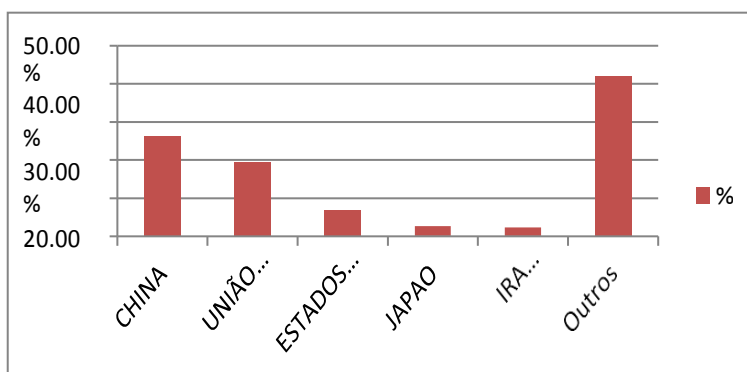
Além dos créditos outra ferramenta são os seguros rurais representam um importante mecanismo de proteção para que os produtores possam investir com alguma segurança de que se ocorrerem adversidades climáticas poderão dar continuidade às suas atividades. (PROAGRO, 2016).

O Programa de Garantia da Atividade Agro-pecuária - Proagro garante o pagamento das operações de crédito rural de custeio, quando a liquidação destes contratos é dificultada pela ocorrência de fenômenos naturais, pragas e doenças sem métodos difundidos de controle que atinjam as lavouras. As normas do Proagro são aprovadas pelo Conselho Monetário Nacional - CMN e codificadas no Manual de Crédito Rural item 16, que é divulgado pelo Banco Central do Brasil. (IBIDEM)

Com isso podemos observar que o desempenho do agronegócio brasileiro está vinculado a fatores externos e internos do setor. Os fatores externos se originam da evolução dos mercados internacionais e da política econômica nacional. Os fatores internos ligam-se a iniciativas e projetos do próprio setor em resposta aos fatores externos.

## 2.4 DADOS: AGRONEGÓCIO COM ÊNFASE NASOJA

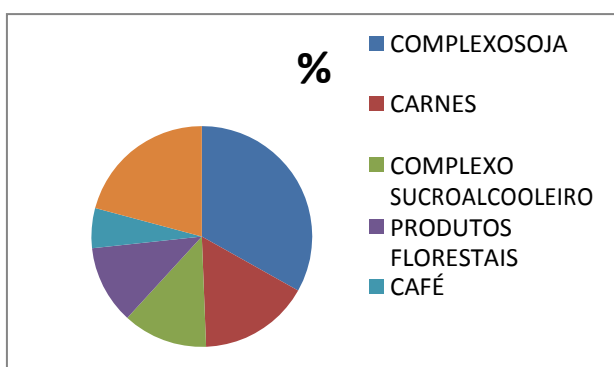
Em relação ao papel do Brasil no mercado mundial de exportação de produtos agropecuários apesar dos mercados financeiros enfrentarem dificuldades aparentemente as perspectivas ainda são positivas.

**Figura 01: Principais compradores internacionais 2016**

Fonte: Mapa- Indicadores Gerais Agrostat: Exportações do Agronegócio – 2016

O gráfico acima representa os principais países compradores dos produtos agropecuários do Brasil no ano de 2016 de acordo com os dados do ministério da agricultura: A China sozinha seria responsável por 26,30% das exportações brasileiras, em seguida a união europeia com 19,41%, no terceiro lugar Estados Unidos com 6,97%, logo abaixo Japão com 2,84% e Ira 2,49%, outros países com participações inferiores juntos formam o percentual de 42% da demanda do agronegócio no ano de 2016.

Anualmente a participação dos países em relação à demanda da exportação muda de figura, mas a China e os Estados Unidos possuem sempre destaque em relação ao histórico econômico.

**Figura 02: Produtos com Destaque nas Exportações 2016**

Fonte: Mapa- Indicadores Gerais Agrostat: Exportações do Agronegócio – 2016

No gráfico acima se observa que no ano de 2016 de acordo com os dados do ministério da agricultura, os principais produtos exportados foram em primeiro lugar o complexo da soja com 33,14% grãos, óleo e farelo, carnes bovina, suína e de aves; em

segundo com 16,25%, na sequência o complexo sucroalcooleiro com 12,42%, produtos florestais com 11,50%, o café com 5,85% e outros produtos que juntos representam 20,84% das exportações no ano de 2016.

O Brasil ocupa hoje uma posição estratégica para as empresas esmagadoras de soja com atuação global. O preço da matéria-prima é formado no mercado internacional, por meio da Bolsa de Chicago, havendo uma grande influência em relação à oferta de soja dos três maiores produtores mundiais: Estados Unidos, Brasil e Argentina. Como grande parte da produção mundial de grãos se divide entre América do Norte e América do Sul, com épocas de safras distintas, os grupos internacionais buscam estar presentes nas duas regiões, garantindo, assim, um fluxo de atividade estável ao longo do ano. (BRASIL, 2007)

A soja é considerada como elemento base de vários outros produtos, está presente em diferentes momentos do agronegócio. Mas nem sempre foi desse modo principalmente no Brasil onde alguns anos atrás o plantio do grão não era levado muito a sério, nem seu valor comercial reconhecido, por se tratar de uma planta originária de países asiáticos suas adaptações ao solo e clima do país ainda eram desconhecidas.

As primeiras citações do grão aparecem no período entre 2883 e 2838 a.C., quando a soja era considerada um grão sagrado, ao lado do arroz, do trigo, da cevada e do milho. Um dos primeiros registros do grão está no livro "Pen Ts'ao Kong Mu", que descrevia as plantas da China ao Imperador Sheng-Nung. Para alguns autores, as referências à soja são ainda mais antigas, remetendo ao "Livro de Odes", publicado em chinês arcaico. (Embrapa, 2014).

No encerramento da década de 60, dois fatores internos fizeram o Brasil começar a dar mais atenção à soja como um produto comercial, fato que mais tarde influenciaria no cenário mundial de produção do grão. Nesse mesmo período o trigo era a principal cultura do Sul do Brasil e a soja surgia como uma opção de verão, em sucessão ao trigo. O Brasil também iniciava um esforço para produção de suínos e aves, gerando demanda por farelo de soja. Em 1966, a produção comercial de soja já era uma necessidade estratégica, sendo produzidas cerca de 500 mil toneladas no País. (IBIDEM)

O grande aumento do preço da soja no mercado mundial, aproximadamente em 1970, instiga ainda mais os agricultores e o próprio governo brasileiro. O Brasil se beneficia de uma vantagem competitiva em relação aos outros países produtores: o fluxo da safra brasileira ocorre na entressafra americana, quando os preços atingem as maiores cotações. A partir de então, o país passou a investir em tecnologia para dar a cultura às condições necessárias a adaptações brasileiras.

Como um dos produtos em destaque, atualmente a soja eleva o Brasil a categoria de

segundo maior exportador mundial, do complexo da soja, ou seja, tanto na forma de grãos como de óleos, sendo a China um dos maiores compradores. É uma cultura cultivada especialmente nas regiões centro oeste e sul do país, mas também tem ganhado algum destaque no cerrado.

De acordo com o Ministério da Agricultura a soja e o farelo de soja brasileira possuem alto teor de proteína e padrão de qualidade Premium, o que permite sua entrada em mercados extremamente exigentes como os da União Européia e do Japão. (MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, 2015).

De acordo com dados da Embrapa na safra 2015/2016 o Brasil foi considerado o segundo maior produtor mundial do grão de soja, com uma produção de 95,631 milhões de toneladas, plantados em uma área de 33,177 milhões de hectares e que atingiu uma produtividade de 2.882 kg/ha. Sendo o Mato Grosso maior produtor brasileiro de soja com uma produção de 26.058 milhões de toneladas, e em segundo e terceiro lugar respectivamente Paraná com 17,102 milhões de toneladas e Rio Grande do Sul com 16,201 milhões de toneladas.

Sintetizando as ideias abordadas, o agronegócio da soja aumentou os esforços para ganhos de produtividade e gestão financeira, principalmente nas etapas de distribuição, logística e coordenação com os agentes da indústria processadora, enquanto busca soluções para se adequar a infraestrutura precária.

Teve melhora na parte financeira com a ajuda dos mecanismos de financiamento com títulos privados e incentivos públicos, além das ferramentas de redução de riscos em mercados futuros. Outro ponto que colaborou para o crescimento foi a criação de novas cadeias produtivas de maior valor agregado nos produtos à base de soja com atributos específicos, obtidos por meio de inovações na área de genética ou engenharia de alimentos.

E também a prevenção sobre os potenciais impactos das mudanças climáticas na produção de soja no Brasil, a fim de orientar as decisões de políticas públicas e estratégias privadas na expansão ou deslocamento das áreas de produção.



### 3 CONTABILIDADE RURAL: RELAÇÃO COM O AGRONEGÓCIO

A Contabilidade é de forma comum vista por sua capacidade de medir e de relatar de maneira objetiva e relevante os ocorridos, atividades e operações que são planejados e executados nas empresas do ramo do agronegócio. Por isso, está, de forma hábil a formar uma base de informações gerenciais para dar margem à competição global, contribuindo lucrativamente para as empresas rurais de acordo com as suas respectivas atividades.

#### 3.1 ATIVIDADES RURAIS

O agronegócio Brasileiro é formado por um complexo diversificado de atividades que podem ser divididas em atividades agrícolas, atividade zootécnica e agroindustrial, havendo ainda subdivisões entre estas.

A atividade agrícola é aquela essencialmente ligada a terra e os frutos dela obtidos têm-se a divisão em dois grandes grupos culturas hortícolas (soja, verduras, cravo, pinho, flores...) e arboricultura (eucalipto, manga, olivais). Na atividade zootécnica estão inseridas atividades de trato e criação de animais como abelhas, aves, bois, peixes entre outros, já na atividade agroindustrial há o beneficiamento e transformação de produtos agrícolas como mel, laticínios e vinho.

De acordo com o CPC 29: 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. Ativo biológico é um animal e/ou uma planta, vivos. Produção agrícola: é o produto colhido de ativo biológico da entidade.

**Figura 03: Tabela 1: Diferença ativos biológicos e produtos agrícolas**

<b>Ativos biológicos</b>	<b>Produto agrícola</b>	<b>Produtos resultantes do <u>processamento após a colheita</u></b>
Carneiros	Lã	Fio, tapete
Árvores de uma plantação Plantas	Algodão, café, cana colhida	Fio de algodão, roupa, açúcar, álcool, café limpo em grão, moído, torrado
Gado de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaça	Salsicha, presunto
Arbustos	Folhas	Chá, tabaco
Videiras	Uva	Vinho
Árvores frutíferas	Fruta colhida	Fruta processada

Fonte: CPC 29

Segundo a Instrução Normativa SRF nº 257, de 11 de dezembro de 2002 no seu 2º artigo afirma que:

A exploração da atividade rural inclui as operações de giro normal da pessoa jurídica, em decorrência das seguintes atividades consideradas rurais:

I - a agricultura; II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal; IV - a exploração de atividades zootécnica

VI - o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização;

VII - a venda de rebanho de renda, reprodutores ou matrizes;

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

Outro detalhe é que não são alcançadas pelo conceito de atividade rural as receitas provenientes de: atividades mercantis (compra e venda); a transformação de produtos e subprodutos que impliquem na alteração da composição e características do produto *in natura*, com utilização de maquinários ou instrumentos sofisticados diferentes dos que usualmente são empregados nas atividades rurais por meio da utilização de matéria-prima que não seja produzida na área rural explorada; receitas provenientes de aluguel ou arrendamento, receitas de aplicações financeiras. (RECEITA FEDERAL, 2011)

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. Conforme CPC 29 o valor justo é o valor pelo qual 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.

### 3.2 A IMPORTÂNCIA DO AGRONEGÓCIO PARA A ECONOMIA BRASILEIRA

Os produtos do agronegócio tem destaque nacional tanto pela crescente demanda populacional quanto pela sua qualidade e também reconhecimento no mercado internacional.

O que contribui para a economia brasileira, pois enquanto os outros setores apresentam-se enfraquecidos com a crise as cotações dos produtos agrícolas continuam em alta, proporcionando um saldo positivo na balança comercial.

**Figura 04: Taxa de crescimento do PIB do agronegócio: janeiro a setembro/2016 em relação janeiro a setembro/2015**

PIB DO AGRONEGÓCIO ACUMULADO NO ANO: 4,00%			
INSUMOS: 3,32%	BÁSICO: 5,60	INDÚSTRIA: 2,66	SERVIÇOS: 3,90

Fonte: Cepea/USP e CNA tirada da revista boletim PIB

Em meio a toda essa crise brasileira, o agronegócio vem destacando-se. No ano de 2017, poderá colher uma safra de grãos superior a 210 milhões de toneladas, voltando ao patamar recorde do país, e vem de uma história de crescimento médio de 4,8% e 2,7% ao ano na produção grãos e na produtividade, respectivamente, nos últimos 15 anos. Garantiu a segurança alimentar da população brasileira e viabilizou excedentes exportáveis que hoje salvam a balança comercial do Brasil e dão mais tranquilidade ao mundo, na provisão de comida para o planeta. Também avançou muito em qualidade e segurança dos alimentos, como mostra o último relatório da ANVISA - Agência Nacional de Vigilância Sanitária, sobre resíduos de agrotóxicos, indicando que 99% dos alimentos analisados estavam seguros para consumo imediato, sem risco agudo para a saúde dos consumidores. (XAVIER, 2016).

É significativa a relevância da atividade agrícola para a economia do Brasil, inclusive do ponto de vista de sua contribuição significativa para manter o homem como ser produtivo tanto no interior como no desenvolvimento de cidades nos estados brasileiros.

### 3.3 A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE COM FOCO NO AGRONEGÓCIO

Surgida como uma visão mais analítica a Contabilidade Rural veio para ajudar e amparar as empresas e os produtores rurais. Que possibilita uma análise global a cerca do Agronegócio, auxiliando os envolvidos nas tomadas de decisões, investimento e melhorias, contribuindo também para o crescimento do setor rural.

De acordo com Crepaldi (2009, p.44):

A Contabilidade Rural no Brasil ainda é pouco utilizada, tanto pelos empresários quanto pelos contadores. Isso acontece devido ao desconhecimento por parte desses empresários da importância das informações obtidas através da contabilidade, da maior segurança e clareza que estas informações proporcionariam nas tomadas de decisões.

Partindo da afirmação do autor tem-se que um dos empecilhos para a utilização da contabilidade rural é o comportamento conservador de alguns agropecuaristas que confiam apenas na gestão baseada em experiências adquiridas com as perdas e ganhos durante os anos. Além de ser um pouco dificultoso o serviço contábil por conta da falta de recibos, documentos fiscais, e do princípio da entidade que nem sempre é cumprido havendo uma mistura entre o que é de fato da produção e o que é gasto pessoal do produtor.

Dessa forma fica evidenciada a necessidade da exploração contábil nesse vasto campo de atividade, com o intuito de unir o empresário rural e suas experiências com a correta aplicação da contabilidade de forma clara e precisa, como ferramenta essencial para produção de informações que irão assessorar o produtor na tomada de decisões para melhores resultados no negócio.

### 3.4 TRIBUTOS

De acordo com dados da Receita Federal em 2015, a CTB - Carga Tributária Bruta atingiu 32,66 %, contra 32,42% em 2014, indicando variação positiva de 0,24 pontos percentuais. Essa variação resultou da combinação dos decréscimos em termos reais de 3,8% do Produto Interno Bruto e de 3,15% da arrecadação tributária nos três níveis de governo. No ano de 2015 o Brasil ocupava a 7ª posição entre os países com a grande carga tributária, o que significa mais dias de trabalho somente para pagar tributos.

O Código Tributário Nacional - CTN em seus art. 3º a 5º define tributo como:

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

No Brasil os tributos são divididos em impostos, taxas, contribuições, contribuição de melhoria e empréstimos compulsórios. Impostos é a imposição de um encargo financeiro sobre o contribuinte a partir da ocorrência de um fato gerador e que é calculado aplicando-se uma alíquota a uma base de cálculo ex.: ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

Taxa é um tributo no qual o fato gerador é o exercício regulador do poder de polícia,

ou a utilização efetiva e potencial, de serviço público específico e divisível ex.: taxa de licenciamento anual de veículos. Contribuições de melhoria é um tributo cobrado referente ao custo de obras públicas de que resultem na valorização imobiliária, tendo como limite o acréscimo de valor que resultar da obra para cada imóvel beneficiado.

Contribuições é um tributo com destinação específica, são criados para atender utilidades específicas exemplo: CIP- Contribuição Destinada à Iluminação Pública, tributo cobrado diretamente na conta de energia elétrica. Empréstimos Compulsórios somente podem ser criados diante de situações específicas como guerra externa ou sua iminência e calamidade pública, ou investimento público de caráter relevante.

Os tributos são um dos elementos da obrigação tributária, que de acordo com Lima (2014) a obrigação tributária trata-se de uma relação jurídica estabelecida entre as pessoas jurídicas de direito público, competentes para instituir sobre tributos, e as pessoas, físicas ou jurídicas, que praticam o fato previsto e lei. Ou seja, é um dever de fazer um contribuinte prestar determinada prestação.

Os outros elementos da obrigação tributária são: o sujeito ativo, o sujeito passivo, o objeto e a causa.

O sujeito passivo é o contribuinte, aquele que está obrigado ao pagamento do tributo ou a sanção pelo não cumprimento da obrigação. O sujeito ativo é titular da competência para exigir o seu cumprimento da obrigação tributária, onde existem dois tipos de sujeitos ativos: o direto titular original da função União, Estados, Municípios e o sujeito indireto aos quais são delegadas a fiscalização e execução da matéria tributária.

Segundo Lima (2014) conforme o seu objeto, a obrigação tributária divide-se em principal e acessória. A obrigação tributária principal é a obrigação de pagar tributo, acrescidos, se for o caso, de juros e multas. Desta forma, esta obrigação independe da existência de outra, ou seja, é a obrigação de pagar ao sujeito ativo, sendo esta obrigação decorrente da lei. A obrigação tributária acessória são ações ou omissões que auxiliam o fisco na administração do tributo. O objeto da obrigação acessória, diferente da principal, é não patrimonial.

O fato gerador pode ser instantâneo onde o fato se concretiza na ocorrência de um ato, pode ser periódico que a lei determina que o tributo seja apurado em determinado período e pode ser complexo de modo que são construídas várias operações para se apurar a base de cálculo e o tributo devido. Sendo que o fato gerador da obrigação principal foi associado a “lei”, enquanto o fato gerador da obrigação foi ligado à “legislação tributária”.

Os tributos e sua legislação foram criados com o objetivo de auxiliarem os gestores

públicos a promoverem melhorias e serviços básicos a todos como forma de contra-prestação pelo pagamento. No Brasil tem-se vários tipos de impostos o que acaba por onerar os custos das empresas, já que todas as entidades estão sujeitas a incidência dos tributos.

Com isso as Empresas Rurais não seriam diferentes assim como qualquer outra, possui direitos e obrigações, claro que cada atividade possui um ponto específico na legislação.

De acordo com o foco do trabalho que é o agronegócio e a exportação de soja, tem-se que nas empresas do agronegócio mais que os impostos normais tem o ITR - Imposto Territorial Rural e para os que exportam tem o IE-Imposto de Exportação. Para compensar ou como forma de benefícios os prejuízos dessas empresas em um ano podem ser compensados integralmente, diferente das outras onde a compensação pode ser de 30% apenas, também para os que exportam são isentos de PIS - Programa de Integração Social do Trabalhador e COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

De forma completa temos que Nas Empresas Rurais dentre suas obrigações, estão incluídos os tributos, como o PIS, a COFINS, ITR, ICMS, IRRJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e o FUNRURAL - Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural. A cada tributo, cabe um fato gerador, uma base de cálculo e um órgão ao qual se deve pagar esse tributo, União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Baseado em Blank e Voss (2016) os impostos Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social são contribuições sociais incidentes sobre as receitas da venda de qualquer mercadoria ou prestação de serviço. Os contribuintes destes impostos são às Pessoas Jurídicas onde a tributação é administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. O fato gerador destes dois tributos é o faturamento mensal, ou seja, o total das receitas auferidas pela Pessoa Jurídica, o recolhimento deve ser efetuado até o dia 25 do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.

Há dois sistemas de apuração dessas contribuições, sendo uma cumulativa e outra não cumulativa. O Regime de Incidência Cumulativa aplica-se às Pessoas Jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido ou Arbitrado. A base de cálculo compreende o total do faturamento considerado como receita bruta da Pessoa Jurídica, portanto não é permitido o aproveitamento de créditos nas aquisições para abatimento do débito gerado. As alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins são, respectivamente, de 0,65% e 3%.(IDEM)

Já o Regime de Incidência não cumulativa aplica-se às Pessoas Jurídicas tributadas pelo Lucro Real. No entanto, nem todas as empresas tributadas pelo Lucro Real estão sujeitas ao regime não cumulativo, visto que existem algumas exceções. Tendo como base de cálculo

o faturamento total da empresa, este regime permite o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da Pessoa Jurídica, para abatimento de débitos gerados. As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS são, respectivamente, de 1,65% e de 7,6%. (IDEM)

Na legislação federal pode ser observado revê alguns caso especiais de recolhimento de PIS/Pasep e Cofins, quando não há o recolhimento, pode haver isenção, imunidade, suspensão, não incidência e incidência a alíquota zero.

No caso as empresas Rurais possuem algumas dessas particularidades, não incidência é a dispensa do recolhimento do tributo exemplo: A exportação de produtos para o exterior, estão sem incidência das contribuições de PIS e COFINS conforme Lei 10.833/03, art. 6º, inciso III e Lei 10.637/02, art. 5º, inciso III.

Há casos onde ficam suspensos a obrigação do tributo: Na venda de grãos in natura, como arroz, trigo, milho e outros, sendo que o comprador apure seus impostos pelo Lucro Real e utilize o grão como insumo, destinado à alimentação humana ou animal; Em operações de venda de soja, conforme a Lei 12.865 de 09/10/2013, em que as condições impostas pela lei 10.925/04 nos artigos 8º e 9º foram extintas. Dessa forma, em todas as vendas de soja praticada por Pessoas Jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido, independente de quem seja o adquirente, existirá a suspensão; Nas vendas de gado, conforme lei nº 12.058/2009, art. 32, inciso I; Nas vendas de cana-de-açúcar, quando o comprador Pessoa Jurídica for optante pelo Lucro Real.

E ainda incidência alíquota zero que apresenta reduções de alíquotas com principal objetivo reduzir os preços dos produtos ao consumidor e alavancar a produção, enquadram-se, por exemplo, café, feijão, batata, frutas e produtos hortícolas.

O Imposto sobre a Circulação de mercadorias e Serviços é de competência dos Estados e do Distrito Federal, O ICMS será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Poderá ser seletiva, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços, esta seletividade é aplicada tributando-se com alíquotas diferentes mercadorias diferentes. (VALOR TRIBUTÁRIO, 2012)

Em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á: a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto; a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele. (IDEM)

O ICMS não incidirá sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores.

Os produtores rurais e os extratores, quando equiparados a comerciantes ou industriais: devem inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS, na condição de contribuinte normais; estão sujeitos à emissão de documentos fiscais, de acordo com as operações que realizarem. De acordo com a Sociedade Rural Brasileira o produtor rural tem direito ao crédito de ICMS onde ele paga pelo imposto no momento em que compra mercadorias e em seguida ele tem direito a receber esse valor de volta.

O Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, de apuração anual, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano. Considera-se imóvel rural a área contínua, formada de uma ou mais parcelas de terras, localizada na zona rural do município.

O ITR não incide sobre pequenas glebas rurais, quando as explore, só ou com sua família, o proprietário que não possua outro imóvel. São isentos do ITR: O imóvel rural compreendido em programa oficial de reforma agrária, caracterizado pelas autoridades competentes como assentamento, que, cumulativamente, seja explorado por associação ou cooperativa de produção; a fração ideal por família assentada não ultrapasse os limites estabelecidos no artigo anterior. E o conjunto de imóveis rurais de um mesmo proprietário, cuja área total observe os limites fixados no parágrafo único do artigo anterior, desde que, cumulativamente, o proprietário o explore só ou com sua família, admitida ajuda eventual de terceiros; não possua imóvel urbano. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2015).

Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro. E entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal. (IDEM)

Estão isentos do ITR os imóveis rurais de propriedade de União, Estados e municípios; de autarquias e fundações ligadas a instituições públicas; e de instituições de educação e assistência social, desde que não tenham fins lucrativos. Também terras ocupadas por comunidades indígenas também são isentas. E nas definições da Receita, áreas de até 100 hectares no Pantanal e no Oeste da Amazônia; de até 50 hectares no chamado Polígono das Secas e na parte leste da Amazônia; e de até 30 hectares em qualquer região do Brasil. (GLOBO RURAL, 2016).



O FUNRURAL é uma contribuição que substitui a cota patronal do encargo previdenciário, acrescido do percentual dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, sendo para o segurado especial o custeio de sua previdência para aposentadoria e outros benefícios junto a Previdência Social. A alíquota do FUNRURAL é de 2,1%, sendo 2,0% para o INSS e 0,1% para o RAT, além da contribuição ao SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, criada pela Lei 8.315/91, que apesar de não fazer parte do FUNRURAL, pois tem natureza jurídica diferente, ainda que seja sobre o valor da comercialização da produção, é recolhida na mesma GPS - Guia da Previdência Social. (MOSS; SPAGNOL, 2014).

O FUNRURAL é uma contribuição em que foi bastante contestada a sua exigibilidade, apesar de várias mudanças a lei que versa sobre é a 10.256 de 2001, destaca-se que a contribuição é devida ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural sobre a receita bruta da comercialização da produção.

Além dos impostos comuns a outras empresas e os específicos a atividades rurais como o ITR e o FUNRURAL na atividade de exportação tem-se o IE imposto de exportação. O Imposto de exportação possui grande influência na política econômica, possuindo vinculação com o câmbio e com incentivos/desincentivos a economia nacional, e tem como fato gerador a saída da mercadoria do território aduaneiro, produto nacional, ou nacionalizado, para outro país, e não com o negócio jurídico da compra e venda do exportador para o estrangeiro.

De acordo com informações da Receita Federal a base de cálculo do imposto é o preço normal que o produto, ou seu similar, alcançaria, ao tempo da exportação, em uma venda em condições de livre concorrência no mercado internacional, observadas as normas expedidas pelo Poder Executivo. A alíquota do Imposto de Exportação é 30%, facultado ao Poder Executivo reduzi-la ou aumentá-la, desde que de forma justificada, para atender aos objetivos da política cambial e do comércio exterior, sendo, em caso de elevação, a alíquota máxima do imposto de 150%.

O IRPJ Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas é o imposto recolhido sobre a renda das empresas, principalmente, recolhido para a Receita Federal e as informações pertinentes a esse tributo, como base de cálculo, por exemplo, dependem do regime de tributação a qual a empresa optou. Sobre esse tema, descreveremos mais adiante. E a CSLL Contribuição Social sobre o Lucro Líquido é baseado na opção de tributação das empresas e recolhido pela Receita Federal. A alíquota é de 9% para as empresas que optam pelo lucro real e pelo lucro presumido. O IRPJ e a CSLL são impostos trimestrais e estão relacionados ao lucro da empresa.

O lucro das entidades jurídicas que tenham por objeto a exploração de atividade rural é tributado com base nas mesmas regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas, tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, inclusive sujeitando-se ao adicional do imposto de renda à alíquota de 10% (dez por cento) e simples nacional.

### 3.5 REGIMESTRIBUTÁRIOS

Simples Nacional é um regime tributário diferenciado e simplificado para cálculo e recolhimento de impostos e contribuições devidos pelas Microempresas - ME e Empresas de Pequeno Porte – EPP. Para ter o tratamento de ME, inclusive o MEI, e EPP e, poder optar pelo Simples Nacional, os limites da receita bruta de acordo com a Lei Complementar nº 139/2011 são: MEI – R\$ 60.000,00 anuais; ME - até R\$ 360.000,00 e EPP: superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) no ano, com previsão de alteração do limite em 2017/2018. (SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM, 2012).

Os débitos relativos ao Simples Nacional devem ser declarados mensalmente, por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório -PGDAS-D.

A pessoa jurídica produtora rural que optar pelo Simples Nacional fica obrigada a recolher:

A) em um único DAS: os tributos devidos na forma do Simples Nacional, inclusive a Contribuição Patronal Previdenciária, a cargo da pessoa jurídica;

B) em GPS, código 2003: a contribuição previdenciária retida de contribuintes individuais, inclusive os titulares e sócios que lhes tenham prestado serviço (11%); a contribuição descontada dos empregados (8, 9 ou 11%).

C) em GPS (código 2011), as contribuições à Previdência Social (2,1%) e ao SENAR (0,2%) retidas nas aquisições de produtos rurais de Produtores Rurais Pessoas Físicas – Segurado Especial e/ou Contribuinte Individual (SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM, 2012,p.18).

As tabelas do Simples Nacional são separadas por atividades, sendo elas comércio, indústrias, serviços e serviços não especializados, onde cada uma terá a alíquota de contribuição de acordo com a faixa de faturamento, sendo o limite mínimo de alíquota 4% e o máximo 22,90%.

No lucro Real a base de cálculo é o resultado do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda. Sendo os impostos IRPJ e CSLL apurados trimestralmente, e em que além do imposto cobrado à alíquota de 15%, há a incidência de um adicional de 10% sobre a parcela do lucro real que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração sendo o total anual de R\$ 240.000,00.

A legislação admite que, se a pessoa jurídica houver incorrido em prejuízo fiscal em períodos de apuração anteriores, este prejuízo seja compensável, com lucros futuros, de forma que possa ser deduzido de lucros de períodos de apuração subsequente. Esta compensação não poderá reduzir o lucro real em mais de 30% do valor que teria caso a compensação não fosse realizada, exceto no caso de empresas que exerçam atividade rural. Eventuais parcelas do prejuízo fiscal não aproveitadas poderá ser utilizada em períodos de apuração posteriores. (ALCÂNTARA, 2006)

A pessoa jurídica rural que explorar outras atividades deverá segregar, contabilmente, as receitas, os custos e as despesas referentes à atividade rural das demais atividades e demonstrar, no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), separadamente, o lucro ou prejuízo contábil e o lucro ou prejuízo fiscal dessas atividades de acordo com o artigo 8º da IN nº257/2.002.

O Regime tributário de lucro presumido é caracterizado por um regime simplificado, presuntivo, ancorado na aplicação em massa da lei e tem apuração dos impostos trimestrais, atribuído a determinadas pessoas jurídicas que fizerem a opção por esta forma.

A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00, ou a R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses da atividade no ano calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. Da mesma forma que o lucro real além do imposto cobrado à alíquota de 15%, há a incidência de um adicional de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração. O regime tributário estabelecido para a pessoa jurídica rural não permite a inclusão de receitas e despesas de outras atividades, as quais, se existentes, deverão ser segregadas.

Integram também a receita bruta da atividade rural de acordo com artigo 6º da IN 257/2.002: os valores recebidos de órgãos públicos, tais como auxílios, subvenções, subsídios, AGF - Aquisições do Governo Federal e as indenizações recebidas do PROAGRO - Programa de Garantia da Atividade Agropecuária o valor da entrega de produtos agrícolas, pela permuta

com outros bens ou pela dação em pagamento; as sobras líquidas da destinação para constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, quando creditadas, distribuídas ou capitalizadas à pessoa jurídica rural cooperada.

Outro incentivo fiscal as empresas do agronegócio além da compensação de prejuízos é a depreciação integral, no próprio ano-calendário de aquisição, os bens do ativo imobilizado como máquinas e implementos agrícolas, veículos de cargas e utilitários rurais, reprodutores e matrizes, exceto a terra nua, quando destinados à produção.

### 3.6 PLANEJAMENTOTRIBUTÁRIO

Dono de uma das maiores cargas tributárias do mundo, estima-se que o Brasil arrecade cerca de R\$ 550 bilhões por ano em impostos, o que representa 36% do PIB. Segundo estudo realizado pelo coordenador científico do CEPEA - Centro de Estudos Avançados em Economia, desse total, cerca de R\$ 103 bilhões são arrecadados pela cadeia do agronegócio, valor que representa 18% do PIB do setor. Isso significa que, em média, para cada 100 sacas de soja, 18 ficam para o governo como pagamento de tributos. SAVANACHI (2016)

A grande quantidade de impostos e o complicado sistema tributário, com valores que variam dependendo da região e do tipo de atividade, tornam praticamente impossível para o produtor calcular quanto exatamente ele paga ao Fisco. Até porque, além dos impostos diretos, que incidem sobre a sua atividade, o produtor acaba pagando também tributos indiretos, embutidos, principalmente, nos preços dos insumos e na hora de comercializar e transportar o seu produto.(IDEM)

Além dos custos os empresários rurais tem que se preocupar com outro fator bastante oneroso, que são os tributos. Uma gestão adequada destes tributos é o que permite o contribuinte se preparar melhor dentro das normas e legislação para que haja uma redução dos impostos de forma legal, evitando a quebra pelas dívidas fiscais e a sonegação.

Planejamento tributário é a escolha da melhor e menor forma de pagamento de tributos e encargos, podendo realizá-lo legalmente e ilegalmente, onde legalmente é chamado de elisão fiscal, e o ilegal é chamado de sonegação fiscal.

Conforme Blass (2015) visando proporcionar o crescimento e o desenvolvimento no setor agrícola brasileiro, de forma a atrair maiores investimentos, a União e os estados têm empenhado seus esforços no sentido de reduzir a incidência de tributos de sua competência

sobre a produção rural, sobretudo de bens que compõem a cesta básica e mercadorias destinadas à exportação.

De acordo com Fabretti (2014, p. 9) O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se planejamento tributário.

Mostrando a necessidade de um acompanhamento da legislação fiscal e dos custos aplicados ao agronegócio, como forma eficiente e eficaz de gestão e controle do desenvolvimento da atividade agrícola.

### 3.7 CONTABILIDADE RURAL

A contabilidade rural desempenha um papel importante como ferramenta gerencial, através de informações que permitam o planejamento, o controle e a tomada de decisão. Transformando as empresas rurais para que possam ter a capacidade para acompanhar a evolução do setor, principalmente em relação aos objetivos e funções da administração financeira, controle dos custos, diversificação de culturas e comparação de resultados.

A contabilidade rural é um instrumento de gerenciamento que tem por finalidade servir de base para orientar as operações, planejar as necessidades, medir desempenho e controlar as decisões. Com o objeto de análise o patrimônio das entidades rurais, objetivando o melhor aproveitamento dos recursos, controlando e registrando os fatos contábeis, evidenciados nas demonstrações contábeis e nos livros de escrituração.

Na visão de Crepaldi (2009, p.3) Empresa Rural é a unidade de produção em que são exercidas atividades que dizem respeito a culturas agrícolas, criação de gado ou culturas florestais, com a finalidade de obtenção de renda.

Na empresa rural o produtor rural passa a ser chamado de empresário rural, sendo definido como aquele que exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou circulação de bens ou serviços. Havendo também a possibilidade da união de duas ou mais pessoas formando uma sociedade empresária rural.

Para Marion (2014, p.08) nas explorações agropecuárias encontram-se dois tipos de investimentos:

Capital fundiário: terra, edifícios e edificações rurais, benfeitorias e melhoramentos na terra, cultura permanente, pastos etc. São todos recursos fixos, vinculados à terra, e dela não retiráveis. O capital fundiário, na agropecuária, representa aquilo que nas indústrias transformadoras corresponde aos edifícios e seus anexos;

Capital de exercício (capital operacional, ou capital de trabalho): gado para reprodução, animais de trabalho, equipamentos, trator etc. É o instrumental necessário para o funcionamento do negócio. Esse capital pode ser permanente (não se destina à venda, de vida útil longa), ou circulante, ou de giro (recursos financeiros e valores que serão transformados em dinheiro ou consumidos a curto prazo).

Na exploração rural a partir da associação de personalidades temos diferentes combinações: parceria, arrendamento, comodato e condomínio.

Parceria rural de acordo com a Instrução Normativa RFB nº 971/2009, art. 165, XI, XV e XVII é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não benfeitorias e outros bens, ou de embarcação, com o objetivo de nele exercer atividade agropecuária ou pesqueira ou de lhe entregar animais para cria, recria, invernagem, engorda ou para extração de matéria-prima de origem animal ou vegetal, mediante partilha de risco, proveniente de caso fortuito ou de força maior, do empreendimento rural e dos frutos, dos produtos ou dos lucros havidos, nas proporções que estipularem.

Arrendamento rural é o contrato pelo qual uma pessoa se obriga a ceder a outra, por tempo determinado ou não, o uso e o gozo de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não outros bens e outras benfeitorias, ou embarcação, com o objetivo de nele exercer atividade de exploração agropecuária ou pesqueira mediante certa retribuição ou aluguel.

Comodato rural é o empréstimo gratuito de imóvel rural, de parte ou de partes de imóvel rural, incluindo ou não outros bens e outras benfeitorias, ou embarcação, com o objetivo de nele ser exercida atividade agropecuária ou pesqueira, por determinado período e em condições preestabelecidas.

Condomínio é a propriedade em comum, em que os condôminos proprietários compartilham dos riscos e dos resultados, da mesma forma que a parceria, mas na proporção da parte que lhes cabe no condomínio.

Na Contabilidade Rural uma diferenciação é o exercício social que nem sempre coincide com o ano civil, por conta da sazonalidade da produção e o encerramento do exercício se dá com o término e a comercialização da colheita.

De acordo com Marion (2014, p.4) não existe melhor momento para medir o resultado do período, senão logo após a colheita e sua respectiva comercialização. Não há lógica para se esperar meses até o final do ano (se a colheita for ao início do ano) para mensurar o resultado (lucro ou prejuízo) da safra agrícola. Dessa forma, evita-se a cultura em formação, por ocasião

da apuração do resultado.

A escrituração contábil é obrigatória, devendo os registros contábeis evidenciar as receitas, despesas, separadas por atividade, devendo também no caso de empresas mistas segregar a parte rural da não rural.

A Contabilidade Rural possui uma Terminologia contábil que necessita da distinção entre os gastos incorridos. Os gastos podem ser: Investimentos, Custos ou Despesas.

Investimento é bem ou serviço ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a períodos futuros, exemplo: aquisição de imóveis rurais. Custo é bem ou serviço utilizado na produção rural, exemplo: insumos utilizados no processo produtivo. Despesa são bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidos com a finalidade de obtenção de receitas, exemplo: salário de administração.

As empresas que atuam na atividade agrícola devem desenvolver dois métodos para efetuar sua Contabilidade, pois é importante fazer a distinção entre as culturas permanentes e temporárias, para classificar os custos corretamente, registrando e controlando as operações técnicas com o fim de apurar os resultados da produção.

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. Exemplos: soja, milho, arroz, feijão e batata. Esse tipo de cultura é também conhecida como anual. (MARION, 2014)

Durante o ciclo produtivo, os custos pagos ou incorridos, nesta cultura, serão acumulados em conta específica que pode ser intitulada como Cultura Temporária em Formação - Estoques - Ativo Circulante. Após a colheita, esta conta deverá ser baixada pelo seu valor de custo e transferida para uma nova conta, que poderá ser denominada Produtos Agrícolas - Estoques - Ativo Circulante, especificando-se o tipo de produto.

Culturas permanentes são aquelas não sujeitas ao replantio após a colheita, uma vez que propiciam mais de uma colheita ou produção, bem como apresentam prazo de vida útil superior a um ano, como por exemplo: laranjeira, macieiras, plantações de café, etc. Durante a formação dessa cultura, os gastos são acumulados na conta "Cultura Permanente em Formação" -Imobilizado.

Quando atingir a sua maturidade e estiver em condições de produzir, o saldo da conta da cultura em formação será transferido para a conta "Cultura Permanente Formada" - Imobilizado, especificando-se o tipo de cultura. Esta conta está sujeita á contabilização de exaustão, a partir do mês em que começar a produzir.

Os custos na cultura temporária serão contabilizados em uma conta do Ativo

Circulante com o título de Culturas Temporárias. Esses custos podem ser: sementes, fertilizantes, defensivos, mão-de-obra etc. acumulados até o término da colheita. Após o término da colheita, o saldo na conta de Culturas Temporárias será transferido para a conta de Produtos Agrícolas, na qual serão somados posteriormente à colheita os custos para deixar o produto à disposição para a venda. Ao ser vendido o produto, transfere-se o valor correspondente ao volume vendido de Produtos Agrícolas para a conta de Custo de Produtos Vendidos, sendo assim possível calcular o resultado apurando-se o Lucro Bruto. (CREPALDI, 2009).

Enquanto a cultura estiver em formação, não sofrerá depreciação ou exaustão, já que, nesse período, não existe perda da capacidade de proporcionar benefícios futuros, mas, muito pelo contrário, essa potencialidade aumenta na proporção do crescimento da planta. A depreciação ou exaustão, portanto, pode ser iniciada por ocasião da primeira colheita ou primeira produção. (MARION, 2014)

Como uma forma de compensação os bens do ativo imobilizado (máquinas e implementos agrícolas, veículos de cargas e utilitários rurais, reprodutores e matrizes etc.), exceto a terra nua, quando destinados à produção, podem ser depreciados, integralmente, no próprio ano-calendário de aquisição.

Devem ser tratadas como despesa não operacional do exercício as perdas, totais ou parciais, provenientes de eventos naturais aos quais a atividade rural está sujeita, como geadas, inundações, ventos fortes, granizo, seca, incêndios, tempestades e descontrole de pragas.

A empresa rural tem como atividades principais a produção e venda dos produtos agropecuários por ela produzidos, e como atividades acessórias as receitas e despesas decorrentes de aplicações financeiras; as variações monetárias ativas e passivas não vinculadas à atividade rural; o aluguel ou arrendamento; os dividendos de investimentos avaliados pelo custo de aquisição; a compra e venda de mercadorias, a prestação de serviços, entre outros.

### 3.8 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A Contabilidade de Custos está intimamente ligada às atividades agrícolas, visto a importância de se manter um sistema de custos que se adequem as particularidades das culturas. Além de ressaltar que os custos se apropriam de boa parte dos rendimentos finais, os quais devem ser suficientes para continuar desenvolvendo a atividade fim do negócio.



A contabilidade de custos tem duas funções relevantes: o auxílio ao controle e a ajuda as tomadas de decisões. No que diz respeito ao controle, sua mais importante missão é fornecer dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num estágio imediatamente seguinte, acompanhar o efetivamente acontecido para comparação com os valores anteriormente definidos. (MARTINS, 2010).

No que tange a decisão, seu papel reveste-se de suma importância, pois consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que dizem respeito às consequências de curto e longo prazo sobre medidas de introdução ou corte de produtos, administração de preço de vendas, opção de compra ou produção. (IDEM)

Algumas palavras são bastante utilizadas na contabilidade de custos, são elas custo e despesa, embora possam parecer coisas iguais elas apresentam diferenças. A despesa, quando incorrida e paga a vista provoca diminuição do ativo, pela saída do dinheiro; quando reconhecida como incorrida, porém a ser paga no período seguinte, gera um aumento no passivo pelo compromisso assumido. Em ambos os casos, ela exerce função negativa no patrimônio, diminuindo o ativo e aumentando o passivo. Em contrapartida, essas situações provocam diminuição no patrimônio líquido em decorrência da presunção do lucro. (RIBEIRO, 2009)

O desenvolvimento da agricultura e do abastecimento nacional tem relação direta com a informação e o conhecimento. O acesso a essas variáveis é condição essencial para a criação de oportunidades de investimentos. A produção na atividade agrícola, pelas suas particularidades, exige escolhas racionais e utilização eficiente dos fatores produtivos. Esse processo de tomada de decisão reflete no seu custo total, que, por sua vez, impacta os resultados ótimos da atividade. (CONAB, 2010)

Para gerir com eficiência e eficácia uma unidade produtiva agrícola, é indispensável, dentre outras variáveis, o domínio da tecnologia e do conhecimento dos gastos com os insumos e serviços em cada fase produtiva da lavoura e que tem no custo um indicador importante para as escolhas do produtor. Desta forma, é imprescindível o conhecimento dos custos de produção, seus conceitos, funções e componentes.

Consideram-se despesas de custeio, dedutíveis na apuração do resultado da atividade rural, aquelas necessárias à percepção dos rendimentos e à manutenção da fonte produtora e estejam relacionadas com a natureza da atividade exercida, apropriando-as em função do regime de competência. Exemplos: gastos com salários e encargos de trabalhadores rurais, custos de depreciação de máquinas e equipamentos, exaustão das culturas, etc.

Para que os custos sejam corretamente alocados a produção faz-se necessário um

estudo dos custos e a identificação das culturas temporárias, permanentes ou os custos da pecuária, tanto nas etapas produtivas quanto em alguns casos no beneficiamento dos produtos agrícolas. Sendo diferenciado primeiramente entre fixos ou variáveis e direto ou indireto.

Quanto aos produtos produzidos os custos são divididos em direto e indireto, quanto ao comportamento em diferentes volumes são determinados em fixos e variáveis.

Para Megliorine (2007) Os custos diretos são apropriados aos produtos conforme o consumo exemplo mão de obra e matéria prima ou outro elemento de custo que tiver sua medição de consumo no produto como horas máquina utilizada. Os custos indiretos são apropriados aos produtos em função de uma base de rateio ou outro critério de apropriação, guardando uma relação próxima entre o custo indireto e o produto.

Os custos fixos são aqueles que decorrem da manutenção da estrutura produtiva da empresa, independendo da quantidade que venha a ser fabricada dentro do limite da capacidade instalada como os custos de aluguel e depreciação. Os custos variáveis são aqueles que aumentam ou diminuem conforme o volume de produção como custo da matéria prima onde quanto mais se produz, maior a necessidade, portanto maior o custo. (MEGLIORINE, 2007).

Nas Culturas Temporárias os custos que compõem esta rubrica são: sementes, fertilizantes, mudas, demarcações, mão de obra, encargos, energia elétrica, encargos sociais, combustível, seguro, serviços profissionais, inseticidas, depreciação de tratores e outros imobilizados na cultura em apreço. (MARION, 2014)

Os custos são compostos por três elementos: materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação ou custos indiretos de produção. Os materiais são objetos utilizados no processo podendo ou não compor o produto, e podem ser classificados como: matéria-prima, materiais secundários, materiais auxiliares e materiais de embalagem.

Na contabilidade rural para a produção de soja considera-se como matéria- prima as sementes para a plantação, materiais secundários os fertilizantes usados para crescimento e os defensivos agrícolas no controle de pragas, materiais auxiliares canos para irrigação e materiais de embalagem são os utilizados, por exemplo, para armazenar óleos de soja já extraídos.

A mão-de-obra é o dispêndio de energia, força e tempo feitos pelo homem aplicados nas etapas do processo produtivo no cultivo de soja tem-se mão-de-obra do operador da máquina colheitadeira. Gastos gerais de fabricação ou custos indiretos de produção entende por demais gastos incorridos no processo produtivo, os quais não fazem parte do grupo dos matérias e não é considerado mão-de-obra, como exemplo tem o salário dos administradores.

Para fixar o preço de venda de um produto, o empresário leva em conta os custos de fabricação dos produtos que incorrem na área de produção, as despesas administrativas, comerciais e financeiras que incorrem nas áreas administrativas e comerciais, além da margem de lucro desejada. (RIBEIRO, 2009)

A fixação dos preços mínimos de acordo com a essencialidade dos produtos agropecuários, visando aos mercados interno e externo, deverá ser feita, no mínimo sessenta dias antes da época do plantio em cada região e reajustado na época de venda, de acordo de acordo com os índices de correção fixados pelo Conselho Nacional de Economia. (BRASIL, 1994).

Também, na esteira do exame do Estatuto da Terra, vale apreciar o contido no parágrafo único, do artigo 85, que para a fixação do preço mínimo se tomará por base o custo efetivo da produção, acrescido das despesas de transporte para o mercado mais próximo e da margem de lucro do produto, que não poderá ser inferior a trinta por cento.

Ao fixar os preços dos seus produtos para o mercado interno, levando em conta os custos de produtos, comercialização, tributos internos etc. Quando o assunto é mercado internacional, no entanto, a composição do preço de exportação deve considerar novos elementos, bem como excluir outros que não incidir nas vendas externas. Sendo um dos aspectos mais importantes e decisivos para a conquista e permanência em determinado mercado.

Existem vários meios para se obter o preço de exportação, dentre os quais os seguintes:

- Valor presumido de um produto - A fixação do preço baseia-se na percepção que se tem com relação a determinado grupo de produtos que, por serem exóticos ou únicos, parecem mais caros para os consumidores do que outros produtos que não esse apelo;
- Seguir o líder - Este é um dos métodos menos arriscados e mais utilizados por exportadores iniciantes que ainda não tem uma noção muito clara do mercado que está ingressando. Os preços são fixados com base nos praticados pelos líderes no mercado-alvo.

Além de todos os custos de produção, transporte e imposto tem as taxas e cobranças relativas aos portos como frete marítimo; BAF ou Bunker Adjustment Factor sobretaxa de combustível; THC –Terminal Handling Charge ou taxa de manuseio da carga no terminal, a antiga capatazia; taxa de emissão de Bill of Lading - conhecimento de embarque ; ISPS Code–International Shipand Port Facility Security Code – Padrão internacional de segurança

para navios e terminais portuários ; taxa diária de Detention ou retenção do contêiner após o prazo livre de uso. Ainda, conforme necessidade, existe a cobrança de Certificados; acréscimos para carga perigosa; tarifa de Late Gate ou entrega da carga após o prazo definido; taxas de correção de documentos, etc. (SCHOLLES, 2016).

Cobrados pelo terminal portuário: armazenagem após o período livre concedido; VGM, verificação do peso da carga e contêiner com emissão de documento; taxa de posicionamento do contêiner ou carga para vistoria de órgãos como a Receita Federal, ANVISA, MAPA; taxa de escâner; diárias de energia; etc.(IDEM)

Antes de chegar ao porto haverá o custo do transporte e estufagem da carga no contêiner. Importante que o exportador solicite a nota fiscal de prestação desses serviços para que possa comparar valores à medida que realizar novos processos e teste novos modelos de exportação ou novos prestadores de serviços. Não esquecendo dos custos com despachante aduaneiro no Brasil, que é quem faz o processo de despacho da carga junto aos órgãos intervenientes entre outras atividades.

Nesse capítulo ficou evidenciado o papel da contabilidade como uma ferramenta de gestão, controle de custos, planejamento tributário, tudo de acordo com as particularidades do Agronegócio brasileiro.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A rapidez com que muda a economia, fenômeno define as novas preferências mundiais e como os sistemas gestão dos negócios das empresas de todos os segmentos devem se encaixar, intima o agronegócio brasileiro a fazer uma mudança completa de suas teorias e práticas.

Ter a visão de que o trabalho no campo é apenas um modo de fornecer de matéria prima, sem ligações com outras áreas não funciona mais. É preciso adquirir um posicionamento sistêmico de produção e comercialização, buscar eficiência e eficácia, de forma a favorecer a relação custo/benefício e principalmente manter-se competitivo. Com isso o agronegócio passa a ser trabalhado como um sistema englobando itens como pesquisa, insumos, tecnologia de produção, transporte, processamento, distribuição e preço.

A pesquisa teve como objeto de estudo o agronegócio e a soja no Brasil e o comportamento da contabilidade frente a essas atividades. O estudo tomou como base os seguintes questionamentos quais os fatores relevantes para o impulso na produção e exportação de soja no Brasil e qual o papel da contabilidade.

A hipótese norteadora que rumou o trabalho foi relacionada aos fatores que levaram a soja a elevar o Brasil como grande exportador de produtos agrícolas, e reconhecimento mundial em relação à qualidade e produtividade e como a contabilidade pode colaborar nesse ramo.

O método escolhido para desenvolver o estudo foi bibliográfico, sendo a pesquisa dividida em dois capítulos para facilitar a organização de ideias e a solução dos dois questionamentos levantados a princípio.

No primeiro capítulo o foco foi para os fatores históricos, político e econômico que afetam o agronegócio em que os resultados encontrados apontaram para aspectos que estão tentando serem contornados para elevar o nível de produção, fatores como a escassez de crédito, juros altos, alterações climáticas e falta de gestão. Elementos esses que são resolvidos com incentivos creditícios aos produtores, seguros e planejamento para possíveis perdas devido a eventuais modificações climáticas, e quanto à falta de gestão, eis que a Contabilidade Rural surge como importante mecanismo de auxílio a gestão.

A crescente demanda de alimentos no espectro global, a utilização de novas tecnologias, os crescentes investimentos em produção e em pesquisa e desenvolvimento aliadas ainda ao potencial das áreas agricultáveis pouco exploradas veem cada vez mais a favorecer a competitividade brasileira frente a outros mercados, e que, ao se projetar um

cenário futuro baseados nessas informações poderemos afirmar que o Brasil se consolidará cada vez mais no mercado internacional como o maior produtor e exportador de commodities, cristalizando assim sua base econômica e catapultando seu crescimento.

O agronegócio da soja renovou as estratégias para aumentar os ganhos de produtividade e mecanismos de gestão financeira, principalmente nas etapas que vão além da produção como distribuição, logística e coordenação com os agentes da indústria processadora, enquanto busca soluções para se adequar a infraestrutura precária.

Apresentou resultados positivos devido a ajuda financiamentos com títulos privados e incentivos públicos, além das ferramentas de redução de riscos em mercados futuros. Outro ponto que colaborou para o crescimento foi a criação de novas cadeias produtivas de maior valor agregado nos produtos onde a soja não atua somente como produto principal, mas como insumo para o desenvolvimento de outros produtos específicos, E desenvolvimento acima do esperado obtidos por meio de inovações tanto no maquinário agrícola, como na área de genética ou engenharia de alimentos respeitando os padrões de segurança e a qualidade dos consumidores esperam.

E também a prevenção sobre os potenciais impactos das mudanças climáticas na produção de soja no Brasil, a fim de orientar as decisões de políticas públicas e estratégias privadas na expansão ou deslocamento das áreas de produção.

No segundo momento da pesquisa foi abordado a Contabilidade Rural e os seus aspectos específicos quanto à produção e exportação de soja, de forma que se identifica então a evidente necessidade de uma significativa mudança por parte dos empresários rurais, que possibilite melhoria o gerenciamento, sendo uma realidade essencial para obter resultados de produtividade, garantindo o sucesso do agronegócio.

Em que a Contabilidade Rural torna possível uma maior facilidade nas tomadas de decisões, adequando-se assim às mudanças políticas e econômicas do país, além da adequada utilização da tecnologia para sustentabilidade da atividade agropecuária. A ascensão de qualquer entidade está intimamente ligada a uma gestão eficiente e eficaz dos recursos é justamente por esses aspectos que as propriedades rurais brasileiras deve se atentar ao gerenciamento da atividade.

Unidos e como parte da contabilidade encontram-se o planejamento tributário e controle dos custos, um com o intuito de reduzir os gastos com os tributos, que são elementos pesados no custo da atividade, e o outro com o objetivo de controlar os recursos disponíveis e utilizados para evitar perdas, gastos desnecessários, encarecimento dos produtos e baixa lucratividade.

Resultando que a Contabilidade e suas técnicas estão sim ligadas ao agronegócio, como um fator relevante para o impulso na produção e exportação de soja no Brasil.

As limitações da pesquisa envolvem o fato de ser do tipo levantamento dando importância apenas as principais ocorrências no objeto de estudo como no todo. Tanto para a contabilidade como para o agronegócio há previsões positivas de expansão, dando margem para possíveis pesquisas que assim como está relacione ambos e abordando outros aspectos que nesta pesquisa não foram mencionados ou tratados superficialmente.

O Brasil dispõe de capacidade ambiental, tecnologia e de gerenciamento para enfrentar esses os obstáculos advindos dos elementos inerentes à atividade e continuar progredindo na trajetória de sucesso do agronegócio da soja.

## REFERÊNCIAS

ALCÂNTARA, Saulo Vinícius de. Tributação da pessoa jurídica que tenha como objeto a exploração de atividade rural. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 11, n.936, 25jan.2006. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/7875>>. Acesso em: 26dez. 2016.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS – ABNT. **NBR 10520**: Informação e documentação - Citações em documentos - Apresentação. São Paulo, 2002.

BEUREN, Ilse Maria ; RAUPP, Fabiano Maury. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: Teoria e prática. [S.l.]: Atlas, 2004. 195 p.

BLASS, Lizandra. **A tributação na agropecuária**. 2015. Safras e cifras, Pelotas –RS. Disponível em: <<http://www.safrasecifras.com.br>>. Acesso em 15 Dez 2016.

BANCK E VOSS. **Produtor rural pessoa jurídica X PIS/Pasep e Cofins**. 2016. Disponível em: <<http://www.campograndenews.com.br/artigos/produtor-rural-pessoa-juridica-x-pis/pasep-e-cofins>>. acesso em 25 dez 2016.

BOAVENTURA, Vanda Maria; FIORAVANTE, Maria Clorinda Soares; SILVA, Marcelo Corrêa. Dossiê Pecuária: História do Povoamento Bovino no Brasil Central. 2012. **Revista UFG**. Ano XIII nº 13. Disponível em: [http://www.proec.ufg.br/revista\\_ufg/dezembro2012/arquivos\\_pdf/05.pdf](http://www.proec.ufg.br/revista_ufg/dezembro2012/arquivos_pdf/05.pdf). Acesso em 06 nov. 2016.

BRASIL. Lei 4504/1964 - **Estatuto da terra**. Senado Brasileiro, Brasília, 1964.

\_\_\_\_\_. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Cadeia produtiva da soja** / Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, Secretaria de Política Agrícola, Instituto Interamericano de Cooperação para a Agricultura; coordenador Luiz Antonio Pinazza. Brasília: IICA: MAPA/SPA, 2007.

CNA BRASIL. PIB do agronegócio cresce 4% até setembro.2016. Brasília-DF.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC. **Pronunciamento Técnico CPC 29** - Ativo Biológico e Produto Agrícola. Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 41.

CONAB, Companhia Nacional de Abastecimento. **Custos de produção agrícola**: A metodologia da Conab. Brasília: Conab, 2010. Pdf.

CREPALDI, Silvio aparecido. **Contabilidade Rural**: Uma abordagem decisória. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CRUZ, Jussara Cabral. **Água**: Agronegócio e o uso dos recursos hídricos. 2014. Disponível em: <https://cmdrholambra.wordpress.com/2014/01/01/agua-agronegocio-e-o-uso-dos-recursos-hidricos/>. Acesso em 08 nov. 2016.

CTN SRF, Secretaria da Receita Federal. **Código Tributário Nacional** (2007). Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/CodTributNaci/ctn.htm>>. Acesso 19



dez 2016.

EMBRAPA. **História da soja**. 2014. Disponível em:

<<https://www.embrapa.br/soja/cultivos/soja1/historia>>. Acesso em 31 de out. 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 14.ed. rev. São Paulo: Atlas, 2014.

GESTÃO NO CAMPO. Conceito de Agronegócio. 2016. Disponível em:

<<http://www.gestaonocampo.com.br/conceito-de-agronegocio/>>. Acesso em 31 de out. 2016.

GLOBO RURAL . 2016. **Declaração do ITR deve ser feita até 30 de setembro**. Disponível em:<<http://revistagloborural.globo.com/Noticias/Economia/noticia/2016/08/declaracao-do-itr-deve-ser-feita-ate-30-de-setembro.html>>. Acesso em 25/12/2016

Instrução Normativa RFB nº 971/2009, art. 165, XI, XV e XVII. **Legislação:** O que se entende por parceria, arrendamento e comodato rural?. Disponível em:

<<https://www.nfservice.com.br/legislacao-o-que-se-entende-por-parceria-arrendamento-e-comodato-rural/>>. Acesso em 15 dez 2016.

**INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 257, DE 11 DE DEZEMBRO DE 2002** DOU de 13.12.2002 : <http://www.portaltributario.com.br/legislacao/insrf257.htm>. Acesso em 18 dez 2016.

JUSBASIL. Artigo 30 da lei Agrícola - **Lei 8171/91 e Lei nº 8.171, de 17 de janeiro de 1991**. 2014. Disponível em:

<[http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/109333/lei-agricola-lei-8171-91?ref=topic\\_feed](http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/109333/lei-agricola-lei-8171-91?ref=topic_feed)>. Acesso em: 25 de ago. 2016.

LIMA, Kelly Iara Bezerra. **Breve estudo sobre obrigação tributária e seus elementos**. 2014. Disponível em:<<https://jus.com.br/artigos/33833/breve-estudo-sobre-obrigacao-tributaria-e-seus-elementos>>. Acesso em 20 dez 2016.

LIMA; João Policarpo. SICSÚ; Abraham. **Fronteiras agrícolas no Brasil: A lógica de sua ocupação recente**. 2000. Revista Nova Economia v.10 nº1. Belo Horizonte.

LOURENÇO, Joaquim Carlos. A evolução do Agronegócio Brasileiro no cenário atual. 2008. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/economia-e-financas/a-evolucao-do-agronegocio-brasileiro-no-cenario-atual/24824/>>. Acesso em 05 de Nov. 2016.

LUZ, Antônio. Cenários 2016-2026 para o Agronegócio. O mundo veio convidar o Brasil para crescer. Vamos aceitar o convite?. 2016. **Revista Agrocampo**. Rio Grande do Sul. Disponível em :<http://revistaagrocampo.com.br/cenarios-para-o-agronegocio/>. Acesso em 07 nov. 2016.

MAPA; Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Crédito Rural**. 2012.

Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/politica-agricola/credito-rural>. Acesso em: 13 de Nov. 2016.

MAPA, Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Indicadores Gerais Agrostat: Exportações do Agronegócio**. 2016. Disponível em:

<<http://indicadores.agricultura.gov.br/agrostat/index.htm>>. Acesso em 5 nov 2016.

MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda- pessoa jurídica. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**: análise e gestão. 2. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. **Soja**. 2015. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/vegetal/culturas/soja/saiba-mais>>. Acesso em 27 de ago. 2016.

MOREIRA; Bruno Cristaldo Romero et al. **Análise dos Fatores Críticos de Sucesso do Agronegócio Brasileiro**. 48º Congresso Sober, Campo Grande – MS, 2009.

MOSS E SPAGNOL. **O Fundo de Assistência ao Trabalhador rural**. 2014. Disponível em: <<http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/6fua/o-fundo-de-assistencia-ao-trabalhador-rural-funrural-lucas-rezende-moss>>. Acesso em 25 dez 2016.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **ITR - Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural**. 2015. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/itr.htm>>. Acesso em 25 dez 2016.

PROAGRO; Programa de Garantia da Atividade Agro-pecuária. **Guias de Seguros Rurais e Proagro**. 2016. Disponível em: [http://www.agricultura.gov.br/arq\\_editor/file/Seguro%20Rural/Cartilha%20Seguro%20Rural\\_PROAGRO.pdf](http://www.agricultura.gov.br/arq_editor/file/Seguro%20Rural/Cartilha%20Seguro%20Rural_PROAGRO.pdf). Acesso em: 13 de Nov. 2016.

RECEITA FEDERAL. **Atividade Rural**: Arquivo atualizado. 2011. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/tributaria/declaracoes-e-demonstrativos/dipi-declaracao-de-informacoes-economico-fiscais-da-pj/respostas-2012/capitulo-xii-atividade-rural-2012.pdf>>. Acesso em 26 de ago. 2016.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de custo fácil**. 7. ed. ampl. E atual. São Paulo: Saraiva, 2009.

SAVANACHI ;Eduardo. **O peso dos impostos**: A pesada carga tributária que cai sobre o campo é um dos maiores entraves para o setor. Disponível em: <<http://www.dinheirorural.com.br/secao/agrofinancas/o-peso-dos-impostos>>. 2016. Acesso em 27 dez 2016.

SCHOLLES, Clara Rejane. **Custos portuários e de transporte na exportação**. 2016. Disponível em: <http://blog.praticalone.com/custos-portuarios-e-de-transporte-na-exportacao/>. Acesso em 03 jan 2017.

SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM. **Simples Nacional e as Responsabilidades na Área Rural: Projeto Cidadania Rural/ Serviço Nacional de Aprendizagem Rural; Receita Federal do Brasil**. Brasília, DF: SENAR; Receita Federal do Brasil, 2012.

VALOR TRIBUTÁRIO. **IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS**. 2012. Disponível em: <<https://www.valortributario.com.br/tributos/icms/>>. Acesso em 25 dez 2016.

XAVIER. Coriolano. **Comida boa na mesa e liderança silenciosa**. Disponível em: <<http://www.campograndenews.com.br/artigos/comida-boa-na-mesa-e-lideranca-silenciosa>>. Acesso em 25 dez 2016.