

CONTABILIDADE RURAL: APLICAÇÃO DA NBC TG 29

Alan Luiz da Silva Rocha¹

Tatiane Pietrobelli Pereira²

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo apresentar as adequações gerenciais e tributárias as quais a propriedade rural está sujeita com relação à forma de tributação da pessoa física para a pessoa jurídica, baseadas na lei 6.404/1976 e no Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) e suas alterações, e na Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral 29 (NBC TG 29). Para tanto, foram conceituados os controles gerenciais e contábeis conforme a lei vigente, as vantagens e desvantagens de utilizar a NBC TG 29, a relação dos bens arrolados no sistema patrimonial e adequação do balanço patrimonial da pessoa física para a jurídica, no período de 2016 a 2018. A metodologia da pesquisa aplicada caracteriza-se como descritiva quanto aos objetivos; qualitativa e quantitativa quanto à abordagem, realizada através de um estudo de caso e análise documental. Após a análise dos balanços patrimoniais, identificou-se que para o proprietário da fazenda efetuar a opção de tributar pela pessoa física é mais vantajoso financeiramente, devido à alta carga tributária que incorpora às pessoas jurídicas. Porém, os mecanismos de controle e a estrutura do balanço patrimonial das empresas tributadas pela pessoa jurídica são eficientes na tomada de decisão e na projeção de cenários econômicos futuros.

Palavras-chave: Contabilidade Rural. NBC TG 29. Ativos biológicos. Tributação.

ABSTRACT

The present study has as objective show the managerial and tax adjustments to which rural property is subject in relation to the form of taxation from individuals to corporations, based on Law 6.404 / 1976 and Income Tax Regulation (RIR / 99) and its changes , and the Brazilian Standard of General Technical Accounting 29 (NBC TG 29). For that, were conceptualized the management and accounting controls according to current law, the advantages and disadvantages of using NBC TG 29, the relation of assets listed in the patrimonial system and the adjustment of the patrimonial balance from individuals to legal entities, since 2016 to 2018. The methodology of research applied is characterized as descriptive regarding the objectives; qualitative and quantitative approach, made through a case study and document analysis. After analyzing the patrimonial balances, it was identified that for the owner of the farm chose the option to tax by individuals is more financially advantageous, due to the high taxes that incorporates to legal entities. However, the control mechanisms and patrimonial balance structure of companies taxed by the legal entities are efficient in decision making and in projecting future economic scenarios.

¹ Acadêmico do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara/RS *E-mail:* alanrocha@sou.faccat.br

² Professora orientadora das Faculdades Integradas de Taquara - FACCAT. Taquara/RS. *E-mail:* tatianepereira@faccat.br

Keywords: Rural Accounting. NBC TG29. Biological Assets. Taxation

1 INTRODUÇÃO

O Setor agropecuário é uma atividade de grande fonte de renda que representa uma significativa fatia da economia, de modo que o avanço tecnológico em implementos agrícolas tem tornado o setor um grande exportador de produtos para diversos países. Frente a esta situação, os órgãos competentes de arrecadação e fiscalização de tributos estão analisando as movimentações dos produtores rurais, até mesmo os pequenos produtores.

Com o passar dos anos, colheitas de grande relevância e a comercialização de animais estão enriquecendo a economia brasileira. Em uma primeira perceptiva, o cenário remete-nos a uma economia estritamente voltada à produção rural, principalmente se levar em conta os recursos naturais disponíveis no Brasil (RODRIGUES *et al.*, 2016).

Neste contexto, apresenta-se o seguinte problema: Quais as adequações gerenciais, tributárias e contábeis as quais uma propriedade rural está sujeita, com relação à alteração na forma de tributação de pessoa física para pessoa jurídica, baseadas na Lei nº 6.404/1976 e suas alterações, no Decreto 9.580/2018 e na NBC TG 29?

O estudo justifica-se por abordar um tema pouco vivenciado pelos gestores de propriedades, visto a importância de se propor estratégias de controle em relação à contabilidade rural e também apresentar aos produtores e gestores da área rural a relevância de se utilizar a NBC TG 29, que abrange as normas contábeis relacionadas aos ativos biológicos como animais e produtos agrícolas. Esta norma traz modificações para a realização das avaliações contábeis destes ativos e sua mensuração a valor justo.

A pesquisa tem por objetivo apresentar as adequações gerenciais, tributárias e contábeis nas quais uma propriedade rural está sujeita, com relação à alteração na forma de tributação de pessoa física para pessoa jurídica, baseadas na Lei 6.404/1976 e suas alterações, e na NBC TG 29. Foram apontados os conceitos e controles gerenciais conforme a lei 6.404/1976 e o Decreto 9.580/2018 do regulamento do imposto de renda, as vantagens e desvantagens da aplicação da NBC TG 29, o

levantamento patrimonial dos bens incorporados ao ativo imobilizado e a adequação dos balanços patrimoniais.

A pesquisa foi realizada no modo qualitativo e quantitativo, ambas as análises servirão de base, frente à necessidade de um melhor entendimento sobre o assunto estudado. Foi realizada uma entrevista com o proprietário da fazenda estudada, a fim de contribuir para um melhor desempenho do assunto.

Em sequência, serão apresentadas a fundamentação teórica, a metodologia utilizada, as análises dos dados e as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Produtor Rural

A agricultura é uma das atividades mais importantes, pois influencia o desenvolvimento e gera sustentabilidade, produzindo alimentos e originando riquezas contribuindo, de forma significativa, para a economia do país.

Conforme Marion (2000), o produtor rural na qualidade de pessoa física, no que diz respeito à atividade como criação de gado e o cultivo de diversas culturas, é semelhante à pessoa jurídica. O que difere a pessoa física é que ela não está obrigada a fazer escrituração contábil de sua propriedade como uma pessoa jurídica. Com base na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.903/2019, os produtores rurais pessoa física, a partir do ano de 2019, que auferirem receita bruta total da atividade rural superior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) deverão apresentar a escrituração de suas receitas e despesas durante o exercício social no programa do livro-caixa disponibilizado pela Receita Federal.

Segundo Marion (2000), as Pessoas Físicas, tratando-se de grandes produtores rurais, serão igualadas a pessoas jurídicas, apresentando a escrituração contábil através da assessoria de um profissional habilitado. Segundo a resolução nº 4.174/2012 do Banco Central do Brasil, fica estabelecido que, para a concessão de crédito rural, são analisados os faturamentos brutos dos produtores e através da receita bruta, é definido o porte da propriedade rural.

O quadro 1 apresenta os limites de faturamento e o porte da propriedade rural tributada pela pessoa física.

Quadro 1 - Porte do Produtor rural de acordo com o faturamento bruto anual.

| Porte do Produtor Rural | Limites de Faturamento |
|-------------------------|--|
| Pequeno Produtor | Até R\$ 360.000,00 |
| Médio Produtor | Acima de R\$ 360.000,00 até R\$ 1.600.000,00 |
| Grande Produtor | Acima de R\$ 1.600.000,00 |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico com base na Res. 4.174/2012 do Banco do Brasil (2019)

Corroborando, Rodrigues *et al.* (2016), esclarecem que o produtor rural pessoa jurídica é aquele que explora a atividade agropecuária, pesqueira e silvicultural, diferente do produtor rural pessoa física. Pois as pessoas jurídicas devem fazer a escrituração contábil mensalmente, além de possuir controles mais amplos como a mensuração de bens no ativo imobilizado, controle de estoque, conciliação bancária e conciliação de clientes e fornecedores.

O empregador rural é a pessoa física ou jurídica que faz uso da exploração da atividade agrícola econômica. Marion (2002) citou, em relação aos produtores rurais pessoa física, que suas atividades são direcionadas para o plantio, colheita e comércio dos produtos. Já para Rodrigues *et al.* (2016) o produtor rural é a pessoa física que explora suas atividades de plantio, colheita e comercialização, inclusive a exploração agrária em períodos temporários e permanentes.

Com relação à pessoa jurídica, Rodrigues *et al.* (2016) esclarece que ele desenvolve suas atividades no plantio, colheita, industrialização e comercialização. No caso da industrialização, desde que não seja a industrialização rudimentar, pois essa é praticada por produtor rural pessoa física. O empresário rural pode industrializar a sua própria produção ou adquirir a produção de terceiros.

O pequeno produtor rural brasileiro (pessoa física) é carente de investimentos governamentais em suas atividades rurais. Conforme Rodrigues *et al.* (2016), os problemas são diversos e constantemente colocados em pauta nas discussões dos setores econômicos da sociedade. Tais como: trabalhadores rurais buscando melhores salários, produtores rurais buscando, junto ao governo estadual e federal, melhorias por meio de subsídios, incentivos e financiamentos com taxas de juros mais atrativas. Além disso, a modernização dos meios logísticos de transporte para um escoamento eficaz da produção diminuindo os encargos de transporte tornando os custos de produção mais baixos, fazendo com que o preço de seus produtos torne-se mais competitivo em solo nacional e internacional.

2.2 Gestão da Atividade Rural

Os gestores das propriedades rurais fazem uso de relatórios gerenciais para a tomada de decisão, pois as operações de receitas auferidas, custos e despesas consumidos para cada produto são contabilizados periodicamente, tornando-se um subsídio para a gestão da propriedade. Crepaldi (1998) salienta que o administrador é responsável por inúmeras tarefas na gestão rural entre elas o planejamento, organização no setor produtivo, finanças, direção e controle.

Marion e Segatti (2005) defendem que o gestor rural deverá executar um planejamento para servir de base ao orçamento, auxiliando na tomada de decisão e na geração de recursos de controle da propriedade, havendo uma estrutura da organização bem definida.

As propriedades rurais, com o passar dos anos, transformar-se-ão em agroindústria, deixando de ser propriedades rurais familiares para se tornarem empresas familiares. De acordo com Arruda (2017), os gestores das propriedades rurais percebem a relevância da integração e relacionamento do mercado, o segmento industrial, agroindustrial e os canais de distribuição.

Ainda segundo Arruda e Arruda (2017), o produtor rural deve adequar-se a uma série de mudanças no modo de gestão, a fim de atender às exigências que o mercado impõe, dentre essas podem ser observadas a adoção de práticas gerenciais, criação de controles produtivos, controle de qualidade bem como a integração do meio rural com as áreas industriais.

2.3 A Legislação da Contabilidade Rural

Os profissionais da área contábil devem estar preparados para atender os pequenos, médios e grandes produtores. Crepaldi (1998) diz que a finalidade da contabilidade rural é orientar as operações agrícolas e pecuárias; medir e controlar o desempenho econômico financeiro da empresa e de cada atividade produtiva individualmente. Através da orientação que o profissional contábil irá oferecer ao administrador, ele terá ter mais confiança e segurança na tomada de decisão em questões como custeio, investimento e financiamento para a próxima safra.

As informações contábeis precisam ser claras, transparentes e oportunas, demonstrando a sua validade e finalidade, sendo que o profissional contábil precisará estar preparado para atender às necessidades de todos os usuários no menor tempo possível. A contabilidade rural tem o dever de orientar os produtores agrícolas, analisando o desempenho econômico de cada produtividade de forma separada (CREPALDI 1998).

A ferramenta contábil rural possui a legislação direcionada para a orientação dos seus usuários, contabilizando os fatos gerados em um determinado período pela empresa, sendo a empresa comercial ou industrial com as atividades voltadas para a agricultura ou pecuária (CALDERELLI, 2003).

Segundo Oliveira (2008), o produtor rural sendo pessoa física ou jurídica através das informações geradas pela contabilidade, tem condições necessárias para um planejamento, incorporando metas que levam a propriedade à eficiência na produção, observando sempre as sazonalidades do mercado. A contabilidade direcionada para a área rural é essencial para o administrador obter o controle do cenário econômico e patrimonial da sua propriedade.

Os produtores rurais que tributarem pela pessoa física e a receita bruta anual for superior a R\$ 56.000,00 deverão apresentar a escrituração eletrônica de suas movimentações. Caso o valor seja inferior, será dispensada a escrituração, salvo àqueles que têm o interesse de apurar o prejuízo para compensação de impostos futuros (RODRIGUES *et al.*, 2016).

O quadro 2 evidencia a comparação dos impostos e os limites de faturamentos, comparando a pessoa física com a pessoa jurídica.

Quadro 2 – Comparação Pessoa Física x Pessoa Jurídica.

| DEMONSTRATIVO DE IMPOSTOS | | | |
|--------------------------------|---|---|--|
| PESSOA FISICA | | PESSOA JURIDICA | |
| LIMITE DE FATURAMENTO | Não tem limite de faturamento O contribuinte faz a opção de tributar pela pessoa física. | LUCRO PRESUMIDO Faturamento até R\$ 78.000.00 anual. | LUCRO REAL Acima de R\$ 78.000,00 Salvo as atividades, que são obrigadas a tributar pelo lucro real. |
| ICMS | 7% | 7% | 7% |
| PIS S/ATIVIDADE RURAL | Suspenso | Suspenso | Suspenso |
| COFINS S/ATIVIDADE RURAL | Suspenso | Suspenso | Suspenso |
| IRPF | 27,50% | 0% | 0% |
| IRPJ | Suspenso | 1,2 e 10% | 15% e 10% |
| CSLL | Suspenso | 1,08% | 9% |
| FUNRURAL | 2,85% | 2,85% | 2,85% |
| PIS S/RENDIMENTO FINANCEIRO | | 0% | 0,65% |
| COFINS S/RENDIMENTO FINANCEIRO | | 0% | 4% |
| TOTAL | 37,35% | 22,13% | 48,50% |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

A escrituração do livro-caixa é feita através de documentos que comprovem a veracidade de receitas, custos, investimentos e demais valores que compõem a atividade do declarante. Por meio do Software disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, são ofertadas vantagens aos contribuintes como: Escrituração eletrônica do livro-caixa das atividades rurais, impressão do relatório abrangendo os termos de abertura e encerramento, orientações sobre como declarar os dados, os totais de receita e despesa, a gravação de dados para serem exportados para a declaração de ajuste anual do IRPF, entre outros. Se o resultado for positivo na atividade rural, no caso, se o produtor obtiver lucro, ele será tributado pela declaração de imposto de renda pessoa física (RODRIGUES *et al.*, 2016).

Com base na instrução normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.903/2019, a partir do ano calendário 2019, o produtor rural que registrar durante o exercício receita bruta total superior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) deverá apresentar arquivo digital com a escrituração do Livro-Caixa do Produtor Rural (LCDPR). O arquivo deverá ser assinado por meio do certificado digital e a entrega do arquivo escriturado e assinado deverá ser até a data limite de entrega da declaração do imposto de renda pessoa física. Cabe ressaltar que a declaração precisará ser apresentada já para o próximo ano de 2020, ou seja, o produtor já deve começar a preparar e coletar as informações neste ano. Além disso, o livro-caixa deve ser preenchido mensalmente.

A Lei nº 6.404/1976 sofreu importantes alterações impostas pelas Leis nº 11.638/2007 e nº 11.941/2009. Estas alterações estabelecem que as práticas contábeis no Brasil devem estar em conformidade com as IFRS³ - Normas Internacionais de Contabilidade, sendo que uma das mudanças da lei é a reavaliação e reconhecimento dos ativos biológicos. Tais alterações modificam os demonstrativos contábeis já existentes e incluem as notas explicativas devendo conter informações que foram utilizadas como base para demonstrações financeiras que não estejam apresentadas em demonstrações anteriores. Além disso, devem apresentar informações adicionais, como os critérios de avaliação dos elementos patrimoniais, evidenciando o método de avaliação de estoque, cálculos da depreciação, amortização e exaustão, e outras demonstrações que a entidade julgar necessários para acompanhar o cenário econômico de sua empresa (BRASIL, 2009).

A lei 11.941/2009, além de manter os demonstrativos já impostos pela lei 11.638/2007 e 6.404/1976, passa a exigir os critérios que a empresa adotou para calcular o estoque. A entidade deverá elaborar um quadro demonstrativo evidenciando o ativo imobilizado que contenha o valor monetário de cada bem, o valor de aquisição, o valor de depreciação, amortização e o valor residual dos bens arrolados na demonstração. A empresa poderá apresentar a constituição de provisões para encargos financeiros e as perdas prováveis na realização do ativo (BRASIL, 2009).

Ainda, segundo a lei 11.941/2009, as demonstrações contábeis que apresentarem mudanças nos métodos de avaliação devem apresentá-las nas notas explicativas. Outra mudança relevante imposta pela lei 11.941/2009 é a avaliação dos ativos a valor justo, principalmente os ativos destinados à revenda. O estoque a ser reconhecido será o de animais, pois a cada estágio de maturação são agregados valores ao rebanho, fazendo com que a entidade tenha sempre seu estoque com valores atualizados pelo mercado. Em relação ao imobilizado, a opção do reconhecimento pelo valor de mercado pode ser mensurado pelo custo de aquisição, deduzindo as depreciações e amortizações (BRASIL, 2009).

³ IFRS - International Financial Reporting Standards (Normas Internacionais de Informação Financeira).

2.4 Contabilidade Específica da Atividade Agropecuária

Na agricultura existem várias etapas a serem desenvolvidas pelo produtor, desde o preparo do solo para o plantio até a colheita da safra, de modo que a contabilidade rural diferencia-se da contabilidade relativa à área industrial.

A apuração do resultado, quando feita logo após a colheita e a venda, contribui para a avaliação do desenvolvimento da safra. Para uma boa gestão, reconhecer o resultado após a colheita é muito importante para a tomada de decisões, especialmente a respeito do que fazer no próximo ano. Nesse caso, se o término da colheita for em abril, o balanço patrimonial da safra poderá ser encerrado em 30/04 ou 31/05 para fins contábeis. Evita-se, dessa forma, a cultura em formação relacionada à apuração do resultado. Pois, caso o exercício social seja encerrado no período que antecede a colheita, a planta ainda estaria em desenvolvimento, o que dificultaria sua mensuração (MARION, 2000).

Marion (2000) comenta que, em determinadas situações, é recomendável e de utilidade a receita antes do ponto de venda, para períodos de ciclos longos superior a um ano, cujo processo de produção depende da maturação natural, pois há possibilidade de ser reconhecido o valor de mercado de forma precisa e estável.

O sistema de criação de gado é lento. Em áreas rurais, o ciclo operacional bovino é compreendido desde a inseminação, nascimento, cria, desenvolvimento, engorda e comercialização. Na contabilidade rural, o rebanho bovino deve ser alocado no estoque pelo preço real de custo e ou inventariado pelo preço de mercado. Em relação ao valor de mercado, o animal pode ser avaliado durante o crescimento, sendo reclassificado quando passa de bezerro para novilhos. (RODRIGUES *et al.*, 2016).

A contabilidade direcionada para meio rural compreende dois tipos de culturas, consideradas como temporárias permanentes. Segundo Marion (2002), as culturas que necessitam de um replantio após a safra são denominadas temporárias, sendo o seu período de vida curto, períodos menores que um ano. Como exemplo dessas culturas é citada a produção de arroz, que acaba o seu exercício social, após a sua colheita, sendo retirada toda área plantada para um novo plantio.

Em relação às culturas permanentes, Rodrigues *et.al* (2016) descreve que são as culturas que não necessitam de replantio após sua colheita, proporcionando um prazo de vida maior que um ano, como por exemplo a cana – de – açúcar que

após seu corte, o produto não é totalmente arrancado do solo, não havendo necessidade de replantio, apenas de manutenção da lavoura para o processo de desenvolvimento novamente.

A gestão, tanto no meio rural quanto no empresarial, carece de planejamento. Na área voltada para agricultura existem etapas a serem desenvolvidas pelo trabalhador, compreendidas pela manutenção do solo, plantio, colheita e comercialização dos produtos (RODRIGUES *et al.*, 2016).

2.5 NBC TG 29 – Ativos Biológicos a Valor Justo de Mercado

O Comitê de Pronunciamentos Contábeis é uma entidade independente que tem a responsabilidade de elaborar pareceres técnicos de contabilidade, buscando a regulamentação das normas contábeis no Brasil, mantendo uma sintonia com a legislação internacional e tendo como objetivo reduzir riscos por meio de análises para alcançar redução de custos de capital.

A NBC TG 29 foi elaborada após a aprovação da Lei nº 11.941/09, com as convergências às IFRS, visando tratar os ativos (seres vivos) e produtos agrícolas, trazendo-os para o mercado com o valor acertado para a comercialização. Por exemplo, a cana-de-açúcar, quando plantada é um ativo biológico; no momento em que utilizada para o consumo, transforma-se em produto agrícola. Dessa maneira, os ativos de uma empresa rural são controlados de forma contábil pelo seu valor de mercado, tendo os custos de venda diminuídos desde o momento de sua transformação biológica até a colheita, não podendo descartar as variáveis que podem influenciar no produto como o clima, a demanda da economia e outros fatores que são agravantes para calcular o valor justo (RODRIGUES *et al.*, 2016).

Conforme Rodrigues *et al.* (2016) em relação aos benefícios da utilização da NBC TG 29 em uma propriedade rural no decorrer de um determinado período em relação à maturação do rebanho de gado por exemplo, é importante que haja uma avaliação, para que se obtenha receita, assim aumentando o valor na conta de estoque, com uma variação patrimonial, fazendo com que a empresa tenha um lucro econômico. Embora esse lucro não seja financeiro, a empresa deve reconhecê-lo, a fim de incorporar o valor justo de mercado ao seu patrimônio.

Para Rodrigues *et al.* (2016, p. 179),

O ativo biológico pode ser mensurado ao valor justo menos as despesas de vendas no momento do reconhecimento inicial e no final de cada período de competência exceto para casos em que o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável.

Essa regra não será aplicada em relação aos casos em que não houver forma confiável de reconhecimento do valor, o que permite à empresa adotar outras formas de mensurar os valores de seus ativos até que seja possível reconhecimento do preço de mercado. O pronunciamento parte do ponto que sempre será possível, ao menos no ponto da colheita, determinar a maneira confiável o valor justo.

O Quadro 3 apresenta os ativos biológicos e produtos agrícolas conforme a NBC TG 29 (CFC, 2009).

Quadro 3 - Ativos biológicos e produtos agrícolas conforme a NBC TG 29

| Ativos biológicos | Produto agrícola | Produtos resultantes após a colheita |
|-----------------------------------|------------------|--------------------------------------|
| Carneiros | Lã | Fio, tapete |
| Plantação de árvores para madeira | Árvore cortada | Tora, madeira serrada |
| Gado de leite | Leite | Queijo |
| Porcos | Carcaça | Salsicha, presunto |
| Plantação de algodão | Algodão colhido | Fio de algodão, roupa |
| Cana-de-açúcar | Cana colhida | Açúcar |
| Plantação de fumo | Folha colhida | Fumo curado |
| Arbusto de chá | Folha colhida | Chá |
| Videira | Uva colhida | Vinho |
| Árvore frutífera | Fruta colhida | Fruta processada |
| Palmeira de dendê | Fruta colhida | Óleo de palma |
| Seringueira | Látex colhido | Produto da borracha |

Fonte: NBC TG 29 (2009).

Segundo Rodrigues *et al.* (2016), o produto agrícola é definido como o produto colhido, e o ativo biológico refere-se aos animais ou plantas. No entanto, é importante esclarecer que, em relação aos animais, o leite é um ativo biológico originado do gado, já os bezerros machos que são destinados à venda, são tratados como produto agrícola. As fêmeas são alocadas para a reprodução, por isso trazem o rótulo de animais do ativo biológico. No caso das plantas, o eucalipto é considerado um ativo biológico que tem como seu principal produto agrícola a madeira.

Rodrigues *et al.* (2016) descreve que a entidade apenas deve evidenciar um ativo biológico, quando a mesma tiver o controle do ativo como resultados de exercícios anteriores, quando for evidente os benefícios econômicos que este ativo

trará para empresa, e quando o valor justo do ativo for mensurado de forma confiável.

Ainda, segundo os autores, em relação aos produtos agrícolas, diferentemente dos grupos biológicos, que os ganhos e perdas são reconhecidos durante o processo de desenvolvimento do ser vivo, aos produtos agrícolas devem ser agregados o seu valor justo deduzindo as despesas com vendas no ponto da colheita, podendo ser mensurado de forma confiável. Neste caso, quando a empresa reconhecer o ganho ou perda deste ativo, deve ser contabilizado no resultado do exercício em que for de competência o fato gerador.

3 METODOLOGIA

3.1 Tipo de Estudo

As análises foram feitas através do modo quali-quantitativo, ou seja, de forma qualitativa e quantitativa. Segundo Prodanov e Freitas (2013), a análise do modo qualitativo é menos formal em relação à análise quantitativa. O estudo qualitativo depende de inúmeros fatores e dados coletados, já na análise quantitativa os dados poderão ser definidos de forma simples. Contudo, os pesquisadores devem identificar com objetividade e clareza as limitações no instante de aplicar os métodos em questão.

O referido trabalho foi realizado através de um estudo de caso e pesquisa bibliográfica. Segundo Gil (2008), é através do estudo de caso que se define a pesquisa extensiva, objeto ou fenômeno, tornando-se assim seu amplo conhecimento. Já na pesquisa bibliográfica foram utilizados livros, publicações em revistas do meio rural, reportagens sobre o agronegócio, principalmente na região sul do país, e artigos científicos acerca do tema estudado.

3.2 Universo e Amostra da Pesquisa

O estudo de caso foi realizado em uma propriedade rural de médio porte economicamente, situada na cidade de Palmares do Sul no estado do Rio Grande do Sul. Tal propriedade tem como principais atividades a criação de bovinos e a plantação de culturas permanentes como pinus e culturas temporárias como o plantio de arroz e soja. A pesquisa foi realizada no período de março a junho de 2019. O proprietário optou por não divulgar o nome da propriedade e também não divulgar o seu nome no momento da entrevista. O presente estudo empregará um nome fictício para a propriedade rural denominado “Propriedade rural ABC”.

3.3 Coleta de Dados

A coleta de dados deu-se por meio de uma entrevista semiestruturada através de um questionário com nove perguntas abertas. Conforme Prodanov e Freitas (2013), a entrevista não estruturada ou não padronizada não possui um roteiro fiel, o pesquisador pode explorar um cenário mais amplo, havendo mais liberdade para desenvolver a entrevista. Deste modo, em geral, as perguntas são abertas.

Após a entrevista, mediante uma conversa com o gestor, foram solicitados relatórios que discriminam a situação econômica, bem como todos os bens que incorporam o patrimônio da fazenda tais como: a relação de produtos produzidos que constam nos estoques da fazenda, a relação de receitas oriundas das vendas dos ativos biológicos compreendidos pelas plantações e animais, a relação de despesas abrangendo as compras de insumos, a folha de pagamento, entre outros demonstrativos que se julgarem necessários para elaborar o trabalho.

Para obter os relatórios e autorização para a entrevista com o gestor da fazenda, foi utilizado o TCLE (Termo de Consentimento e Livre Esclarecimento).

4 ANALISE E APRESENTAÇÃO DOS DADOS

No presente capítulo serão apresentadas as análises da entrevista e os dados do estudo. A entrevista foi realizada com o proprietário da Fazenda ABC, a partir de suas respostas deu-se a transcrição da análise fazendo uma relação com o referencial teórico. Também serão apresentados os balanços e demonstrativos de

resultado da Fazenda, com a comparação da pessoa física para pessoa jurídica, e a avaliação de mercado do estoque compreendido pelos bovinos.

4.1 Análise da Entrevista

A entrevista foi realizada com o gestor e proprietário da fazenda Abc, situada na cidade de Palmares do Sul, RS, com uma área de 1.485 hectares que tem como principais atividades a criação de gado e o cultivo de arroz e soja, sendo que 30% da área total da fazenda é voltada para a criação de gado e 70% voltada para o plantio de arroz, soja e outras culturas. Da parte voltada para agricultura, 30% destina-se ao soja. No restante predominam as lavouras de arroz e outras culturas de menor relevância.

O proprietário, ao ser indagado sobre as culturas desenvolvidas em sua propriedade, prontamente falou que são distribuídas em diferentes culturas como arroz, soja, milho e feijão, sendo que o principal produto da fazenda é o arroz, por ser uma região litorânea com o solo propício para o plantio do grão. Na fazenda também é desenvolvida a atividade de criação de gado.

Ao ser questionado sobre em quais áreas da fazenda ele atua no dia a dia, o mesmo informou que é responsável juntamente com a esposa por toda a área da fazenda, contando com 34 funcionários distribuídos nos setores de maquinários e implementos agrícolas, produção, colheita, armazenagem de grãos e na pecuária. Neste sentido, Marion e Segatti (2005) comentam que o administrador ou proprietário rural deverá executar um bom planejamento para servir de base e, através dele, obter o auxílio necessário na tomada de decisão, na geração e alocação de recursos tanto financeiro como de pessoal, havendo uma estrutura da organização bem definida.

Em relação ao controle financeiro, o gestor informou que é realizado através de um software adquirido há cinco anos, sendo que antes o controle era feito manualmente e posteriormente com o auxílio do Excel. Em relação à política de preços de seus produtos, o gestor relatou que considera o aspecto financeiro do mercado, ou quando faz vendas de grandes quantidades faz um preço atrativo para o cliente. Corroborando, Megliorini e Vallin (2018), os administradores tomam suas decisões com base no preço de mercado em busca da maximização do lucro e

potencialização dos ganhos futuros, obtendo capacidade de crescimento e de segurança.

O Proprietário, ao ser questionado sobre as compras de insumos para o plantio e as aquisições de imobilizado, mencionou que utiliza parte dos recursos financeiros próprios e outra parte utiliza créditos de financiamento junto a instituições financeiras para as aquisições de imobilizado. Já as compras de semente são realizadas totalmente com recursos próprios. Sobre o controle interno de estoque da fazenda, o gestor salientou que é realizado através do mesmo software financeiro, porém com a parametrização voltada para o controle e gerenciamento de bovinos e os grãos produzidos na fazenda. Nesse contexto, Marion (2000) descreve que qualquer movimentação, seja de compra ou venda, deve ser relacionada ao inventário do estoque, fazendo com que a empresa possa ter um controle eficaz da rotatividade de sua produção.

O gestor, ao ser abordado sobre outra forma de contabilizar seus bens produzidos ou se conhecia algum produtor que fazia de outro modo diferente, comentou que, por muitos anos no início de suas atividades como produtor rural controlava suas movimentações manualmente, ao longo dos anos suas movimentações foram crescendo e ele foi aprimorando controles por meio de softwares de gestão, tendo conhecimento de que alguns de seus colegas com propriedades menores, fazem o controle de forma manual.

Indagando sobre a questão de redução dos custos e impostos no intuito de se saber se o gestor estaria disposto a mudar a forma de gerenciamento e controle de sua produção, o mesmo comentou que possui como base para alcançar o custo final de seus produtos os valores gastos com insumos, como a compra de sementes e a mão de obra utilizada na lavoura. Em relação à criação de gado, é considerado apenas o custo de aquisição do rebanho que, para seu controle, essa informação é suficiente. Conforme Megliorini (2001), evidenciar os custos de suas movimentações é necessário para que a empresa, independente do ramo ou porte, se mantenha-se funcionando nos dias atuais com cenário econômico em constante mudança.

No que se refere à forma de tributação da propriedade, a mesma é tributada pela pessoa física. Ao ser questionado se estaria disposto a passar sua tributação para a pessoa jurídica, o gestor prontamente respondeu que sempre utilizou como forma de tributação a pessoa física. Segundo ele, já fez algumas consultas no escritório de contabilidade que o auxilia, mas a orientação que lhe foi passada é que

seria menos atrativo ele tributar pessoa jurídica, pois elevaria sua carga tributaria, além de que teria que aprimorar alguns critérios de controle em sua propriedade.

O proprietário da fazenda advertiu que o controle financeiro e gerencial da propriedade é feito de forma bem eficaz através do sistema adquirido. Salientou, também que não seria viável para ele tributar pela pessoa jurídica devido ao aumento da carga tributária não trazer benefícios financeiros para a propriedade, ressaltando que os mecanismos de controle da pessoa física são suficientes para o processo gerencial da fazenda.

4.2 Análise dos Balanços

A Fazenda ABC atualmente é tributada pela pessoa física, e faz sua escrituração contábil lançando todas as receitas auferidas durante o exercício social, custos de produção, mão de obra e despesas gerais para manter o fluxo operacional da propriedade. Através do lucro em relação às receitas realizadas durante o ano, deduzindo os custos é recolhido o imposto de renda pessoa física com a alíquota de 27,5%, conforme o valor apresentado durante o exercício social.

A análise dos balanços patrimoniais e dos demonstrativos de resultados foram relativos aos anos de 2016, 2017 e 2018. No ano de 2016, optou-se por apenas adequar a estrutura do balanço patrimonial passando da pessoa física para jurídica. Com relação aos exercícios de 2017 e 2018 foram feitas as análises evidenciando o cenário da propriedade comparando a pessoa física com a pessoa jurídica.

O quadro 4 evidencia os valores de base para cálculos e suas respectivas alíquotas tributáveis pela pessoa física.

Quadro 4 – Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de renda Pessoa Física a partir do exercício de 2019, ano calendário de 2018.

| Base de Calculo Anual em R\$ | Alíquota % | Parcela a deduzir do Imposto em R\$ |
|------------------------------|---------------|--|
|------------------------------|---------------|--|

| | | |
|----------------------------|--------|-----------|
| Até 22.847,76 | Isento | |
| De 22.847,77 até 33.919,80 | 7,5 | 1.713,58 |
| De 33.919,81 até 45.012,60 | 15,0 | 4.257,57 |
| De 45.012,61 até 55.976,16 | 22,5 | 7.663,51 |
| Acima de 55.976,16 | 27,5 | 10.432,32 |

Fonte: Receita Federal do Brasil (2019).

Como a propriedade é tributada pela pessoa física, as compras de sementes de arroz, soja, azeven, aveia e sorgo são lançadas nas contas de resultado não sendo apropriado no ativo circulante no grupo de culturas em formação. Os insumos como defensivos, adubos e fertilizantes, ureia e calcário utilizados no plantio das culturas são lançados nas contas de resultado impactando diretamente no lucro da empresa.

As aquisições do ativo imobilizado como máquinas e equipamentos, veículos tratores e implementos agrícolas são lançadas diretamente nas contas de resultado não sendo apropriado no grupo do ativo imobilizado como as pessoas jurídicas. As compras de bezerras, novilhos, matrizes e reprodutores são lançadas de modo diferente das empresas equiparadas pela pessoa jurídica que apropriam as compras de mercadorias para revenda no ativo circulante no grupo de estoque. A propriedade rural tributada pela pessoa física lança nas contas de resultado.

O quadro 5 apresenta os demonstrativos de resultado da fazenda Abc tributada pela pessoa física, referente aos anos de 2016, 2017 e 2018.

Quadro 5 – Demonstração de Resultado Pessoa Física - Fazenda ABC

| DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO - FAZENDA ABC | | | | | |
|---|------------------|------------------------------------|------------------|------------------------------------|-------------------|
| VALORES EM R\$ | | | | | |
| 2016 | | 2017 | | 2018 | |
| RECEITA BRUTA BENS | 7.911.749 | RECEITA BRUTA BENS | 9.736.457 | RECEITA BRUTA BENS | 10.624.838 |
| Receita de venda agricolas | 5.959.348 | Receita de venda agricolas | 5.059.598 | Receita de venda agricolas | 4.729.183 |
| Receita de venda pecuaria | 1.361.237 | Receita de venda pecuaria | 2.037.893 | Receita de venda pecuaria | 2.672.061 |
| Receita de venda de bens | 337.800 | Receita de venda de bens | 160.000 | Receita de venda de bens | 87.000 |
| Receita de venda de produtos | 253.364 | Receita de venda de produtos | 2.478.966 | Receita de venda de produtos | 3.136.594 |
| DESPESA BRUTA | 8.709.859 | DESPESA BRUTA | 9.732.808 | DESPESA BRUTA | 11.101.924 |
| (-) Despesas com aquisicoes | 3.064.935 | (-) Despesas com aquisicoes | 3.155.446 | (-) Despesas com aquisicoes | 2.845.900 |
| (-) Despesas administrativas | 161.874 | (-) Despesas administrativas | 173.460 | (-) Despesas administrativas | 124.502 |
| (-) Despesas com lavoura/pecuaria | 4.532.569 | (-) Despesas com lavoura/pecuaria | 5.340.542 | (-) Despesas com lavoura/pecuaria | 6.887.610 |
| (-) Despesas com conservacoes | 861.506 | (-) Despesas com conservacoes | 991.794 | (-) Despesas com conservacoes | 1.178.966 |
| (-) Despesas financeiras | 88.975 | (-) Despesas financeiras | 71.566 | (-) Despesas financeiras | 64.946 |
| LUCRO/DESPESA OPERACIONAL | (798.110) | LUCRO/DESPESA OPERACIONAL | 3.649 | LUCRO/DESPESA OPERACIONAL | (477.086) |
| Receita Financeira | 100.915 | Receita Financeira | 78.129 | Receita Financeira | 302.917 |
| LUCRO E/OU PREJUIZO LIQUIDO | (697.195) | LUCRO E/OU PREJUIZO LIQUIDO | 81.778 | LUCRO E/OU PREJUIZO LIQUIDO | (174.169) |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

O quadro 6 apresenta o balanço patrimonial da Fazenda ABC tributada pela pessoa física, referente aos de 2016, 2017 e 2018.

Quadro 6 – Balanço patrimonial Pessoa Física - Fazenda ABC

| BALANÇO PATRIMONIAL - FAZENDA ABC | | | | | |
|-----------------------------------|----------------------|---------------------------------|----------------------|---------------------------------|----------------------|
| VALORES EM R\$ | | | | | |
| 2016 | | 2017 | | 2018 | |
| ATIVO | R\$ 4.009.971 | ATIVO | R\$ 4.190.470 | ATIVO | R\$ 3.933.639 |
| ATIVO CIRCULANTE | R\$ 1.595.722 | ATIVO CIRCULANTE | R\$ 1.668.221 | ATIVO CIRCULANTE | R\$ 1.473.205 |
| DISPONIBILIDADES | R\$ 1.595.722 | DISPONIBILIDADES | R\$ 1.668.221 | DISPONIBILIDADES | R\$ 1.473.205 |
| ATIVO NAO CIRCULANTE | R\$ 2.414.249 | ATIVO NAO CIRCULANTE | R\$ 2.522.249 | ATIVO NAO CIRCULANTE | R\$ 2.460.434 |
| INVESTIMENTOS | R\$ 700.000 | INVESTIMENTOS | R\$ 728.866 | INVESTIMENTOS | R\$ 743.149 |
| IMOBILIZADO | R\$ 1.714.249 | IMOBILIZADO | R\$ 1.793.383 | IMOBILIZADO | R\$ 1.717.285 |
| PASSIVO CIRCULANTE | R\$ 2.118.175 | PASSIVO CIRCULANTE | R\$ 2.216.897 | PASSIVO CIRCULANTE | R\$ 2.134.235 |
| EMPRESTIMOS | R\$ 1.706.325 | EMPRESTIMOS | R\$ 1.237.047 | EMPRESTIMOS | R\$ 1.184.385 |
| CONTAS A PAGAR | R\$ 411.850 | CONTAS A PAGAR | R\$ 949.850 | CONTAS A PAGAR | R\$ 949.850 |
| | | VENDA P/ENTREGA FUTURA | R\$ 30.000,00 | | |
| PATRIMONIO LIQUIDO | R\$ 1.891.796 | PATRIMONIO LIQUIDO | R\$ 1.973.573 | PATRIMONIO LIQUIDO | R\$ 1.799.404 |
| RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL | R\$ 1.891.796 | RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL | R\$ 1.973.573 | RESULTADO DA ATIVIDADE RURAL | R\$ 1.799.404 |
| Ganho/Perda do Exercico | -R\$ 697.194 | Ganho/Perda do Exercico | R\$ 81.777 | Ganho/Perda do Exercico | -R\$ 174.169 |
| RESULTADO DA ATIV. RURAL | R\$ 2.588.990 | RESULTADO DA ATIV. RURAL | R\$ 1.891.796 | RESULTADO DA ATIV. RURAL | R\$ 1.973.573 |
| Perdas/Ganhos Acumulados | R\$ 2.588.990 | Perdas/Ganhos Acumulados | R\$ 1.891.796 | Perdas/Ganhos Acumulados | R\$ 1.973.573 |
| TOTAL PASSIVO + PL | R\$ 4.009.971 | TOTAL PASSIVO + PL | R\$ 4.190.470 | TOTAL PASSIVO + PL | R\$ 3.933.639 |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

Os balanços patrimoniais da fazenda Abc foram adequados com base nas empresas jurídicas tributadas pelo lucro real, segundo a lei 6.404/1976 e atualizadas pelas leis 11.638/2007, 11941/2009 e pelo RIR 9.580/18. As empresas jurídicas devem apresentar a contabilidade ao final de cada exercício social, com base na escrituração mercantil, devendo emitir com clareza a situação econômica da empresa, demonstrando no grupo do ativo circulante os estoques compreendidos pelos bovinos e as culturas em formação. A empresa deve discriminar, em seu ativo imobilizado, as aquisições de bens e calcular a depreciação respectiva de cada bem.

Após a adequação do balanço patrimonial da Fazenda ABC da pessoa física para a pessoa jurídica denominada Agropecuária ABC Ltda, foi calculado o estoque de bezerros em maturação, novilhos e novilhas a valor justo de mercado. Conforme Rodrigues *et al.* (2016), no decorrer de um determinado período em relação à maturação do rebanho de gado, por exemplo, é importante que haja uma avaliação, para que se obtenha receita. Com isso aumentará o valor do ativo na conta de estoque, havendo uma variação patrimonial, fazendo com que a empresa tenha um lucro econômico. Embora esse lucro não seja financeiro, a empresa deve reconhecê-lo a fim de incorporar o valor de justo de mercado ao seu patrimônio.

No momento em que a empresa passa a tributar pela pessoa jurídica, a sistemática de lançamentos e controles contábeis difere da pessoa física, passando de Fazenda ABC para Agropecuária ABC Ltda.

No ano de 2016, optou-se por fazer a organização da pessoa física para a jurídica, e as compras de sementes passaram a ser lançadas nas contas de cultura em formação no ativo circulante somando aos estoques, bem como todos os custos incorporados às culturas plantadas como o arroz e a soja. Para fazer a subdivisão dos custos foi estabelecido o critério de 70% da área total da fazenda destinado ao plantio. Como o arroz predomina na maior parte da área plantada, os custos de adubos, fertilizantes, calcários e ureia foram rateados em 70% para o arroz e 30% para a soja. Conforme Rodrigues *et al.* (2016), as culturas são compreendidas pelo plantio, colheita, sendo seguido de um novo plantio em seu ciclo operacional é compreendido desde a manutenção do solo, compra de insumos, plantio, desenvolvimento, colheita e comercialização.

O quadro 7 apresenta a demonstração de resultado dos exercícios 2016, 2017 e 2018 da Agropecuária ABC Ltda.

Quadro 7 – Demonstração de Resultado Pessoa Jurídica – Agropecuária ABC LTDA.

| DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO - AGROCUÁRIA ABC LTDA | | | | | |
|---|------------------|-----------------------------------|------------------|-----------------------------------|-------------------|
| VALORES EM R\$ | | | | | |
| 2016 | | 2017 | | 2018 | |
| RECEITA BRUTA DE BENS | 7.911.749 | RECEITA BRUTA DE BENS | 9.736.457 | RECEITA BRUTA DE BENS | 10.624.838 |
| Receita de venda agrícolas | 5.959.348 | Receita de venda agrícolas | 5.059.598 | Receita de venda agrícolas | 4.729.183 |
| Receita de venda pecuaria | 1.361.237 | Receita de venda pecuaria | 2.037.893 | Receita de venda pecuaria | 2.672.061 |
| Receita de venda de bens | 337.800 | Receita de venda de bens | 160.000 | Receita de venda de bens | 87.000 |
| Receita de venda de produtos | 253.364 | Receita de venda de produtos | 2.478.966 | Receita de venda de produtos | 3.136.594 |
| (-) DEDUCAO DA REC. BRUTA | 436.427 | (-) DEDUCAO DA REC. BRUTA | 471.408 | (-) DEDUCAO DA REC. BRUTA | 398.070 |
| (-) Icms | 179.618 | (-) Icms | 162.581 | (-) Icms | 72.315 |
| (-) Pis | 718 | (-) Pis | 508 | (-) Pis | 1.969 |
| (-) Cofins | 4.417 | (-) Cofins | 3.125 | (-) Cofins | 12.117 |
| (-) Pro-Rural | 215.858 | (-) Pro-Rural | 272.775 | (-) Pro-Rural | 297.250 |
| (-) Cdo | 35.816 | (-) Cdo | 32.419 | (-) Cdo | 14.419 |
| (-) CUSTO DE VND. PECUARIA | 577.920 | (-) CUSTO DE VND. PECUARIA | 3.178.287 | (-) CUSTO DE VND. PECUARIA | 4.178.303 |
| (-) Venda de bovinos | 577.920 | (-) Venda de bovinos | 1.146.643 | (-) Venda de bovinos | 1.873.670 |
| | | (-) Venda de produtos agrícolas | 2.031.644 | (-) Venda de produtos agrícolas | 2.287.556 |
| | | | | (-) Venda de ovinos | 17.077 |
| (=) RECEITA LIQ. DE BENS | 6.897.402 | (=) RECEITA LIQ. DE BENS | 6.086.763 | (=) RECEITA LIQ. DE BENS | 6.048.465 |
| (-) CUSTO DE VENDA BENS | 4.701.574 | (-) CUSTO DE VENDA BENS | 5.198.548 | (-) CUSTO DE VENDA BENS | 6.404.507 |
| (-) Despesas c/ depreciacoes | 420.565 | (-) Despesas c/ depreciacoes | 617.331 | (-) Despesas c/ depreciacoes | 929.852 |
| (-) Despesas administrativas | 161.874 | (-) Despesas administrativas | 173.460 | (-) Despesas administrativas | 124.504 |
| (-) Despesas lavouara/pecuaria | 3.257.629 | (-) Despesas lavouara/pecuaria | 3.415.963 | (-) Despesas lavouara/pecuaria | 3.990.491 |
| (-) Despesas c/ conservacao | 861.506 | (-) Despesas c/ conservacao | 991.794 | (-) Despesas c/ conservacao | 1.178.966 |
| | | | | (-) Despesas com aquisicoes | 180.694 |
| OUTRAS RECEITAS | 139.679 | OUTRAS RECEITAS | 701.345 | OUTRAS RECEITAS | 1.116.743 |
| Receitas financeiras | 110.429 | Receitas financeiras | 78.129 | Receitas financeiras | 302.917 |
| Superviniencia ativa | 29.250 | Superviniencia ativa | 623.216 | Superviniencia ativa | 813.826 |
| (-) OUTRAS DESPESAS | 121.231 | (-) OUTRAS DESPESAS | 147.880 | (-) OUTRAS DESPESAS | 83.959 |
| (-) Despesas financeiras | 88.975 | (-) Despesas financeiras | 71.566 | (-) Despesas financeiras | 64.946 |
| (-) Insubistencia ativa | 32.256 | (-) Insubistencia ativa | 76.314 | (-) Insubistencia ativa | 19.013 |
| LUCRO OPERACIONAL | 2.214.276 | LUCRO OPERACIONAL | 1.441.680 | LUCRO OPERACIONAL | 676.742 |
| (-) Provisao p/csl | 199.285 | (-) Provisao p/csl | 129.751 | (-) Provisao p/csl | 60.907 |
| (-) Provisao p/irpj | 532.220 | (-) Provisao p/irpj | 339.770 | (-) Provisao p/irpj | 145.186 |
| LUCRO/PREJUIZO LIQUIDO | 1.482.771 | LUCRO/PREJUIZO LIQUIDO | 972.159 | LUCRO/PREJUIZO LIQUIDO | 470.650 |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

O quadro 8 apresenta o Balanço Patrimonial em relação aos anos de 2016, 2017 e 2018 da Agropecuária ABC Ltda.

Quadro 8 – Balanço Patrimonial Pessoa Jurídica – Agropecuária ABC LTDA

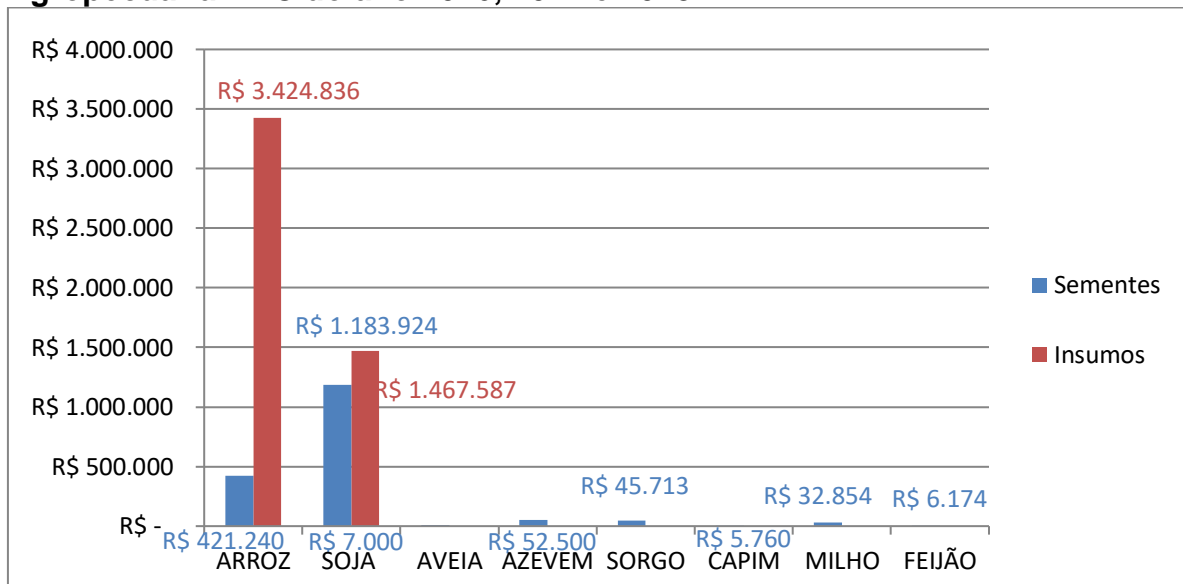
| BALANÇO PATRIMONIAL - AGROPECUARIA ABC LTDA | | | | | |
|---|-----------------------|-------------------------------|-----------------------|-------------------------------|-----------------------|
| VALORES EM R\$ | | | | | |
| 2016 | | 2017 | | 2018 | |
| ATIVO | R\$ 11.593.464 | ATIVO | R\$ 13.402.924 | ATIVO | R\$ 13.762.181 |
| ATIVO CIRCULANTE | R\$ 6.455.332 | ATIVO CIRCULANTE | R\$ 6.872.615 | ATIVO CIRCULANTE | R\$ 7.066.477 |
| DISPONIBILIDADES | R\$ 1.639.560 | DISPONIBILIDADES | R\$ 1.670.006 | DISPONIBILIDADES | R\$ 1.473.206 |
| Caixa | R\$ 45.598 | Caixa | R\$ 2.975 | Caixa | R\$ 2.813 |
| BANCOS CONTA APLICAÇÃO | R\$ 1.593.962 | BANCOS CONTA APLICAÇÃO | R\$ 1.667.031 | BANCOS CONTA APLICAÇÃO | R\$ 1.468.886 |
| | | ESTOQUE DE PRODUTOS | R\$ 15.640 | ESTOQUE DE PRODUTOS | R\$ 92.161 |
| | | Feijao | R\$ 15.640 | Feijao | R\$ 15.640 |
| | | | | Aveia | R\$ 37.077 |
| | | | | Milho | R\$ 39.444 |
| ESTOQUE DE REBANHOS | R\$ 2.732.837 | ESTOQUE DE REBANHOS | R\$ 2.818.518 | ESTOQUE DE REBANHOS | R\$ 2.957.955 |
| Bezerros nascidos | R\$ 29.250 | Bezerros nascidos | R\$ 99.000 | Bezerros nascidos | R\$ 70.380 |
| Comp. bezerros 0-12 M | R\$ 148.265 | Comp. bezerros 0-12 M | R\$ - | Comp. bezerros 0-12 M | R\$ 355.068 |
| Comp. bezerras 0-12 M | R\$ 171.315 | Comp. bezerras 0-12 M | R\$ - | Comp. bezerras 0-12 M | R\$ - |
| | | Novilhos 13-24M | R\$ 376.761 | Novilhos 13-24M | R\$ 508.712 |
| | | Novilhas 13-24M | R\$ 141.000 | Novilhas 13-24M | R\$ - |
| Novilhos 25-36 M | R\$ 2.318.400 | Novilhos 25-36 M | R\$ 2.136.150 | Novilhos 25-36 M | R\$ 1.716.177 |
| Ovinos | R\$ 65.607 | Ovinos | R\$ 65.607 | Ovinos | R\$ 50.554 |
| | | | | Novilhas 25-36M | R\$ 216.264 |
| | | | | Equino | R\$ 40.800 |
| CUSTO FORMACAO BOVINOS | R\$ 85.271 | CUSTO FORMACAO BOVINOS | R\$ 101.668 | CUSTO FORMACAO BOVINOS | R\$ 87.259 |
| Bezerros | R\$ 17.055 | Bezerros | R\$ 15.250 | Bezerros | R\$ 10.471 |
| Novilhos | R\$ 68.216 | Novilhos | R\$ 86.418 | Novilhos | R\$ 76.788 |
| CUSTO FORMACAO LAVOURA | R\$ 1.997.664 | CUSTO FORMACAO LAVOURA | R\$ 2.237.917 | CUSTO FORMACAO LAVOURA | R\$ 2.412.747 |
| Arroz | R\$ 1.162.198 | Arroz | R\$ 1.372.125 | Arroz | R\$ 1.311.754 |
| Milho | R\$ 32.854 | Milho | R\$ - | Aveia | R\$ 7.000 |
| Soja | R\$ 795.898 | Soja | R\$ 865.792 | Soja | R\$ 990.020 |
| Feijao | R\$ 6.714 | Feijao | R\$ - | Azevem | R\$ 52.500 |
| | | | | Sorgo | R\$ 45.713 |
| | | | | Capim | R\$ 5.760 |
| | | CREDITOS | R\$ 28.866 | CREDITOS | R\$ 43.149 |
| | | Bradesco Adm Consorcios | R\$ 28.866 | Bradesco Adm Consorcios | R\$ 31.822 |
| | | | | Maggi Adm Consorcios | R\$ 11.327 |
| ATIVO NAO CIRCULANTE | R\$ 5.138.132 | ATIVO NAO CIRCULANTE | R\$ 6.530.309 | ATIVO NAO CIRCULANTE | R\$ 6.695.704 |
| INVESTIMENTOS | R\$ 1.191.936 | INVESTIMENTOS | R\$ 1.194.070 | INVESTIMENTOS | R\$ 1.194.972 |
| Brasil Prev | R\$ 700.000 | Brasil Prev | R\$ 700.000 | Brasil Prev | R\$ 700.000 |
| Cap. Imob. Riz Pitang | R\$ 474.158 | Cap. Imob. Riz Pitang | R\$ 474.158 | Cap. Imob. Riz Pitang | R\$ 474.158 |
| Cap. Imob. Arroz Palmares | R\$ 17.778 | Cap. Imob. Arroz Palmares | R\$ 19.912 | Cap. Imob. Arroz Palmares | R\$ 20.814 |
| IMOBILIZADO | R\$ 3.946.196 | IMOBILIZADO | R\$ 5.336.239 | IMOBILIZADO | R\$ 5.500.732 |
| Veiculos | R\$ 1.102.313 | Veiculos | R\$ 2.279.813 | Veiculos | R\$ 2.403.086 |
| Maquinas e Equipamentos | R\$ 1.331.339 | Maquinas e Equipamentos | R\$ 1.506.339 | Maquinas e Equipamentos | R\$ 2.618.502 |
| Galpao | R\$ 35.000 | Galpao | R\$ 35.000 | Galpao | R\$ 215.075 |
| Predio | R\$ 834.109 | Predio | R\$ 1.054.164 | Predio | R\$ 1.054.163 |
| Matrizes | R\$ 1.064.000 | Matrizes | R\$ 1.374.819 | Matrizes | R\$ 857.345 |
| | | Irrigacao | R\$ 124.000 | Irrigacao | R\$ 124.000 |
| | | | | Quadro de comando | R\$ 87.662 |
| | | | | Reprodutor | R\$ 20.000 |
| (-) Maquinas e Equipamentos | R\$ 116.033 | (-) Maquinas e Equipamentos | R\$ 260.374 | (-) Maquinas e Equipamentos | R\$ 410.160 |
| (-) Veiculos | R\$ 73.917 | (-) Veiculos | R\$ 296.567 | (-) Veiculos | R\$ 700.448 |
| (-) Galpao | R\$ 1.133 | (-) Galpao | R\$ 6.791 | (-) Galpao | R\$ 14.115 |
| (-) Predio | R\$ 16.682 | (-) Predio | R\$ 34.098 | (-) Predio | R\$ 55.181 |
| (-) Matrizes | R\$ 212.800 | (-) Matrizes | R\$ 425.599 | (-) Matrizes | R\$ 638.399 |
| | | (-) Irrigacao | R\$ 14.467 | (-) Irrigacao | R\$ 39.266 |
| | | | | (-) Quadro de comando | R\$ 17.532 |
| | | | | (-)Reprodutor | R\$ 4.000 |
| PASSIVO CIRCULANTE | R\$ 3.475.034 | PASSIVO CIRCULANTE | R\$ 3.781.557 | PASSIVO CIRCULANTE | R\$ 2.984.876 |
| EMPRESTIMOS | R\$ 1.706.325 | EMPRESTIMOS | R\$ 1.890.778 | EMPRESTIMOS | R\$ 1.430.863 |
| CONTAS A PAGAR | R\$ 411.850 | CONTAS A PAGAR | R\$ 949.850 | CONTAS A PAGAR | R\$ 949.850 |
| IMPOSTOS A RECOLHER | R\$ 1.167.932 | IMPOSTOS A RECOLHER | R\$ 940.928 | IMPOSTOS A RECOLHER | R\$ 604.163 |
| Icms | R\$ 179.618 | Icms | R\$ 162.581 | Icms | R\$ 72.315 |
| Pis | R\$ 718 | Pis | R\$ 508 | Pis | R\$ 1.969 |
| Cofins | R\$ 4.417 | Cofins | R\$ 3.125 | Cofins | R\$ 12.117 |
| Irpj | R\$ 532.220 | Irpj | R\$ 339.770 | Irpj | R\$ 145.186 |
| Csll | R\$ 199.285 | Csll | R\$ 129.751 | Csll | R\$ 60.907 |
| Pro-rural | R\$ 215.858 | Pro-rural | R\$ 272.775 | Pro-rural | R\$ 297.250 |
| Cdo | R\$ 35.816 | Cdo | R\$ 32.419 | Cdo | R\$ 14.419 |
| IMPOSTOS TRABALHISTAS | R\$ 188.927 | | | | |
| PATRIMONIO LIQUIDO | R\$ 8.118.430 | PATRIMONIO LIQUIDO | R\$ 9.621.367 | PATRIMONIO LIQUIDO | R\$ 10.777.305 |
| TOTAL PASSIVO + PL | R\$ 11.593.464 | TOTAL PASSIVO + PL | R\$ 13.402.924 | TOTAL PASSIVO + PL | R\$ 13.762.181 |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

Quando o produtor rural deixa de tributar pela pessoa física adotando a tributação pela pessoa jurídica, deve trazer todos os custos relacionados ao plantio para culturas em formação. Ao chegar ao ponto da colheita deve ser contabilizado no estoque na conta respectiva de cada cultura, fazendo a baixa da plantação em formação. Assim, o produtor terá o valor real do custo para cada cultura plantada formando o preço de venda de suas mercadorias.

O gráfico apresenta a distribuição das compras de semente e insumos da área plantada nos anos de 2016, 2017 e 2018 da Agropecuária ABC Ltda.

Gráfico 1 – Distribuição das Compras e insumos na área plantada – Agropecuária ABC do ano 2016, 2017 e 2018.



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

Um ponto considerável na cultura da soja na Agropecuária Abc é que ele é plantado logo após a colheita do arroz. Assim, todos os resquícios da sobra do arroz são utilizados como adubo para a soja, fazendo com que o custo do adubo seja menor para este tipo de cultura.

As aquisições do ativo imobilizado, após a opção de tributar pela pessoa jurídica, não são mais lançadas nas contas de resultado e passam a ser alocadas no ativo não circulante no grupo ativo imobilizado, onde foram calculadas suas respectivas taxas de depreciação anual e lançado à exaustão de cada bem na conta a débito de depreciação na demonstração do resultado, e a crédito nas contas de depreciação acumuladas no ativo imobilizado. Sendo que, para máquinas e

equipamentos, foi utilizada a taxa de 10% ao ano, veículos, 20% ao ano, galpões, 4% ao ano, prédios, 2% ao ano, matrizes e reprodutores, 20% ao ano.

Como a empresa fez a avaliação da pessoa física para pessoa jurídica em relação às compras de bovinos, estas não estavam sendo lançadas no controle de estoque. Diante disso, para o ano de 2016 foram lançados os valores de gado a débito na conta de estoque (novilhos 25-36 meses), e a crédito na conta de ajustes de exercícios anteriores dentro do patrimônio líquido. Com base no Informativo da Embrapa desenvolvido pela Nespro UFRGS (2018/2019), o preço estimado para cada animal foi de R\$ 4,80 kg e o peso de acordo com Scot Consultoria (2019) foi de 280 kg por animal. Para os bezerros nascidos estima-se que o peso varia ente 28kg a 32kg para fins de cálculo, sendo estipulado o peso médio de 30kg, para os anos de 2016, 2017 e 2018.

Em relação aos custos de medicamentos, vacinas, rações e farelos foram apropriados na conta de custo em formação bovina no ativo circulante para os anos de 2016, 2017 e 2018. Utilizou-se como distribuição do custo, 20% para bezerros, que representam o menor número de cabeças, e 80% para novilhos.

Ao analisar os demonstrativos de resultado e o balanço patrimonial tributado pela pessoa jurídica nos anos de 2016, 2017 e 2018, pode-se concluir que, ao lançar os animais no estoque e fazer o reconhecimento da maturação antes do ponto de venda do gado, a empresa, além do valor de compra, terá o valor justo de mercado de seus estoques. Esse ganho, embora não seja financeiro e sim patrimonial, contribui para que os ativos sejam reconhecidos pelos valores atualizados, fazendo com que a receita seja reconhecida durante o processo de desenvolvimento e não somente no momento da venda.

Os quadros 9, 10 e 11 evidenciam a comparação dos impostos em relação a pessoa física e a pessoa jurídica, com base no faturamento.

Quadro 9 – Dados da Tributação com Base na Pessoa Física.

| | PESSOA FISICA | | | | | |
|--------------------|---------------|-----------|------|-----------|------|------------|
| | 2016 | | 2017 | | 2018 | |
| RECEITA BRUTA | R\$ | 7.911.749 | R\$ | 9.736.456 | R\$ | 10.624.838 |
| RECEITA FINANCEIRA | R\$ | 100.915 | R\$ | 78.129 | R\$ | 302.917 |
| DESPESA BRUTA | R\$ | 8.709.858 | R\$ | 9.732.808 | R\$ | 11.101.924 |
| RESULTADO LIQUIDO | -R\$ | 697.194 | R\$ | 81.777 | -R\$ | 174.169 |
| IRPF (27,5%) | | 27,5% | | 27,5% | | 27,5% |
| TOTAL IMPOSTO | R\$ | - | R\$ | 22.488,69 | R\$ | - |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

Quadro 10 – Dados da Tributação com Base na Pessoa Jurídica – Lucro Presumido.

| PESSOA JURIDICA - LUCRO PRESUMIDO | | | | | | |
|--------------------------------------|------------|-------------------|------------|-------------------|------------|----------------|
| | | 2016 | | 2017 | | 2018 |
| RECEITA BRUTA | R\$ | 7.911.749 | R\$ | 9.736.457 | R\$ | 10.624.838 |
| RECEITA FINANCEIRA | R\$ | 100.915 | R\$ | 78.129 | R\$ | 302.917 |
| ICMS (7%) | R\$ | 179.618 | R\$ | 162.581 | R\$ | 72.315 |
| PIS S/ATIVIDADE RURAL (Suspensão) | R\$ | - | R\$ | - | R\$ | - |
| COFINS S/ATIVIDADE RURAL (Suspensão) | R\$ | - | R\$ | - | R\$ | - |
| IRPJ (1,2%) e (10%) S/Faturamento | R\$ | 134.235 | R\$ | 170.729 | R\$ | 188.497 |
| CSSL (1,08%) S/Faturamento | R\$ | 85.447 | R\$ | 105.154 | R\$ | 114.748 |
| FUNRURAL (2,85%) | R\$ | 215.858 | R\$ | 272.775 | R\$ | 297.250 |
| IRPJ S/RENDIMENTO FINANCEIRO (15%) | R\$ | 15.137 | R\$ | 11.719 | R\$ | 45.438 |
| CSSL S/RENDIMENTO FINANCEIRO (9%) | R\$ | 9.082 | R\$ | 7.032 | R\$ | 27.263 |
| TOTAL DE IMPOSTOS | R\$ | 639.377,66 | R\$ | 729.989,82 | R\$ | 745.510 |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

Quadro 11 – Dados da Tributação com Base na Pessoa Jurídica – Lucro Real.

| PESSOA JURIDICA - LUCRO REAL | | | | | | |
|---|-------------|------------------|-------------|------------------|-------------|------------------|
| | | 2016 | | 2017 | | 2018 |
| RECEITA BRUTA | R\$ | 7.911.749 | R\$ | 9.736.457 | R\$ | 10.624.838 |
| (-) Impostos S/Vendas | R\$ | 431.292 | R\$ | 467.775 | R\$ | 383.984 |
| (-) Custos de Vendas | R\$ | 577.920 | R\$ | 3.178.287 | R\$ | 4.178.303 |
| (=) RECEITA LIQUIDA | R\$ | 6.902.537 | R\$ | 6.090.395 | R\$ | 6.062.551 |
| (-) Custos de Bens | R\$ | 4.701.574 | R\$ | 5.198.548 | R\$ | 6.404.507 |
| (=) RESULTADO OPERACIONAL BRUTO | R\$ | 2.200.963 | R\$ | 891.847 | -R\$ | 341.956 |
| DESPESAS ADMINISTRATIVAS | R\$ | 121.231 | R\$ | 147.880 | R\$ | 83.959 |
| (-) Outras Despesas | R\$ | 121.231 | R\$ | 147.880 | R\$ | 83.959 |
| (+) OUTRAS RECEITAS | R\$ | 139.679 | R\$ | 701.345 | R\$ | 1.116.743 |
| Superviniencia ativa | R\$ | 29.250 | R\$ | 623.216 | R\$ | 813.826 |
| Receitas financeiras | R\$ | 110.429 | R\$ | 78.129 | R\$ | 302.917 |
| (-) Pis S/Aplic Financeira (0,65%) | R\$ | 718 | R\$ | 508 | R\$ | 1.969 |
| (-) Cofins S/Aplic Financeira (4,0%) | R\$ | 4.417 | R\$ | 3.125 | R\$ | 12.117 |
| LUCRO OPERACIONAL | R\$ | 2.214.276 | R\$ | 1.441.679 | R\$ | 676.742 |
| ADIÇÕES | | | | | | |
| (+) Depreciação do Período | R\$ | 420.565 | R\$ | 617.331 | R\$ | 929.852 |
| EXCLUSÕES DO PERÍODO | | | | | | |
| (-) Aquisições de bens imobilizado do Período | R\$ | 3.916.196 | R\$ | 5.336.239 | R\$ | 5.412.088 |
| LUCRO /PREJUÍZO | -R\$ | 1.281.355 | -R\$ | 3.277.229 | -R\$ | 3.805.494 |
| Irpj S/Lucro | R\$ | - | R\$ | - | R\$ | - |
| Csll S/Lucro | R\$ | - | R\$ | - | R\$ | - |
| LUCRO /PREJUÍZO DO EXERCÍCIO | -R\$ | 1.281.355 | -R\$ | 3.277.229 | -R\$ | 3.805.494 |

Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico (2019)

Ao analisar os quadros 9, 10 e 11, fica evidente que, para a propriedade rural continuar a tributar pela pessoa física, a opção mais rentável seja financeiramente, devido ao modo de ser contabilizada a movimentação de compras de bovinos para a revenda, aquisição do imobilizado, e compra de matéria prima e insumos para a plantação que atualmente são lançados nas contas de resultado sendo apropriados os custos em um único exercício, afetando diretamente no lucro propriedade, fazendo com que a mesma apresente um prejuízo contábil. Desse modo, não será recolhido o imposto de renda pessoa física.

Ao escolher a opção de tributar pela pessoa jurídica para a propriedade rural é menos oneroso tributar pelo lucro real, por mais que a carga tributária do lucro presumido seja menor, as tributações são todas efetuadas em relação à receita bruta de vendas, não sendo considerados os custos e despesas apurados no período.

Para o lucro real, a carga tributária é maior, porém a empresa pode abater os custos e despesas durante o período. No caso da propriedade estudada, ela pode se utilizar do custo para o investimento no imobilizado como dedução do lucro nos anos de 2016, 2017 e 2018. Assim, a empresa ao tributar pelo lucro real, não apresentou lucro contabilmente, dessa forma não tributou IRPJ e CSLL.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O intuito da presente pesquisa foi verificar as adequações gerenciais, tributárias e contábeis nas quais uma propriedade rural está sujeita, em relação à forma de tributação da pessoa física para a pessoa jurídica, baseadas na lei 6.404/1976 e suas alterações, no regulamento do imposto de renda pessoa física decreto 9.580/18 e na NBC TG 29.

Ao proceder-se às análises com as adequações dos balanços patrimoniais, constatou-se que a propriedade obteve resultado positivo nos três exercícios analisados, apresentando uma variação positiva patrimonial de 23% em 2016, 22% em 2017 e 17% em 2018. Em média, nos três anos, a agroindústria Abc aumentou o seu resultado patrimonial em 20%. A variação patrimonial positiva refere-se à mudança na forma de contabilizar seus ativos, como controle de estoque, culturas em formação e aquisições do ativo imobilizado.

Quanto ao aspecto tributário, constatou-se que, após a adequação dos balanços da Fazenda ABC, passando a tributar pela pessoa jurídica, o cenário

tributário da empresa mudou consideravelmente. Na pessoa jurídica, as taxas tributação através do lucro presumido é menor em 45% em relação ao lucro real, porém os impostos apresentam um valor maior no lucro presumido, pois todas as taxas são calculadas sobre o faturamento bruto. Já no lucro real há possibilidade de dedução dos custos e despesas vinculadas à atividade rural, como no caso das compras do ativo imobilizado, que pode ser utilizado o valor integral do bem deduzindo o valor da depreciação naquele exercício. Na contabilidade é lançado, conforme a legislação contábil societária vigente, porém no momento de fazer o recolhimento do IRPJ e CSLL sobre o lucro, faz-se as adições e exclusões para fins tributários.

Ainda sobre o aspecto tributário, a Agropecuária ABC, ao tributar pelo lucro presumido em relação aos rendimentos financeiros, destacou a alíquota de 15% para o IRPJ e a alíquota de 9% para a CSLL. Pelo lucro real, os rendimentos financeiros estão incorporados ao lucro final da empresa que tributa IRPJ e CSLL sobre o lucro. Pelo lucro real, a empresa também destacou o PIS e COFINS sobre o rendimento financeiro, sendo que 0,65% para PIS e 4% para o COFINS.

Por fim, evidencia-se que para a propriedade Abc migrar da pessoa física para pessoa jurídica não é a opção mais rentável financeiramente, pois a tributação elevada no ramo de atividade em que atua, não proporcionará uma saúde financeira estável para a empresa. No entanto, se a propriedade migrar para a pessoa jurídica a forma de tributação mais atrativa para ela será pelo lucro real, mesmo que as taxas de impostos sejam mais elevadas, o lucro real oferece formas de utilizar os custos, despesas e investimentos no imobilizado como dedução do lucro, fazendo com que apresente uma redução significativa nos impostos.

Caso a empresa opte por continuar a tributar pela pessoa física, seria importante aprimorar os controles e apresentação da estrutura do balanço patrimonial da propriedade, equiparando-a à pessoa jurídica. Dessa forma, proporcionará um acompanhamento da rotatividade dos ativos e uma análise segura para a tomada de decisão do gestor.

Espera-se que este trabalho contribua para futuras pesquisas a serem realizadas na área. Como a pesquisa foi delimitada aos controles gerenciais, adequação da estrutura do balanço patrimonial da pessoa física para pessoa jurídica e a avaliação do preço de mercado dos bovinos, não houve medição de outros grupos como despesa com pessoal e custo da depreciação do ativo imobilizado,

subdivididas nas atividades da fazenda, como manejo do gado e manutenção das áreas plantadas. Sugere-se a medição desses controles em futuros estudos.

REFERÊNCIAS

ARRUDA, Leila Lucia; ARRUDA, Celso José Santos. *Contabilidade Rural*. 1ª ed. Curitiba: InterSaberes, 2017.

BRASIL. Lei 9.580/18 de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/decreto/D9580.htm> Acesso em: 18 out. 2019

_____. Lei 6.404/76, de 15 de dezembro de 1976. *Dispõe sobre as Sociedades por Ações*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm> Acesso em: 20 abr. 2019

_____. Lei 11.638, de 28 de dezembro de 2007. *Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 02 jun. 2019.

_____. Lei Nº 11.941, de 27 de maio de 2009. *Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nºs 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nºs 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei nº8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nºs 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nºs 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nºs 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm>. Acesso em: 04 mai. 2019.

_____. Instrução Normativa RFB Nº 1903, de 24 de julho de 2019, Altera a Instrução Normativa SRF nº 83, de 11 de outubro de 2001, que dispõe sobre a tributação de resultados da atividade rural das pessoas físicas. Publicado (a) no DOU de 26/07/2019, seção 1, página 136). Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=102488>>. Acesso em 28 set. 2019.

_____. Resolução Nº 4.174, de 27 de dezembro de 2012, que Dispõe sobre a classificação de produtores rurais e sobre critérios para a apuração de saldos e para a fiscalização de financiamentos rurais. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/pre/normativos/busca/downloadNormativo.asp?arquivo=/Lists/Normativos/Attachments/49042/Res_4174_v1_O.pdf> Acesso em: 18 out. 19

BRITO, Eduardo de *et al.* *Aplicação do valor justo aos ativos biológicos e produtos agrícolas na pecuária bovina*. Custos e @gronegócios - v. 10, n. 1 – JanMar – 2014. Disponível em: <https://www.researchgate.net/profile/Vinicius_Martins/publication/285133092_Fair_Value_application_to_biological_assets_and_agricultural_produce_in_livestock_farming/links/58492e1008aeda6968281c83/Fair-Value-application-to-biological-assets-and-agricultural-produce-in-livestock-farming.pdf>. Acesso em: 20 mar. 2019.

CALDERELLI, Antônio. *Enciclopédia contábil e comercial brasileira*, 28 ed. São Paulo: CETEC, 2003.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. *CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola*. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/DocumentosEmitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id>. Acesso em: 15 mar. 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade Rural*. 7 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

FEIX, Rodrigo Daniel; JUNIOR, Sérgio Leusin; AGRANONIK, Carolina. *Painel Agronegócio no Rio Grande do Sul*. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/relatorios/painel-do-agronegocio-no-rio-grande-do-sul-2016/>> Acesso em: 01 mar. 2019.

GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. - São Paulo: Atlas, 2008.

NESPRO e Embrapa Pecuária Sul: *Informativo bovinocultura de corte no Rio Grande do Sul* – Ano 4, n. 1 (2018) – Porto Alegre, RS : 2018 – Semestral

MARION, José Carlos. *Contabilidade Rural*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. *Contabilidade Rural*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARION, José Carlos; SEGATTI, Sonia. *Contabilidade Rural*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MEGLIORINI, Evandir. *Custos* 1. Ed. São Paulo: Makron Books, 2001.

MEGLIORINI, Evandir; VALLIN, Marco Aurélio. *Administração Financeira*. 2. ed. São Paulo: Perason Education do Brasil, 2018

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. *Sistemas de Informações Gerenciais: Estratégicas Táticas Operacionais*. 12^a ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar. *Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico*. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em:

<<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/Ebook%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>.

Acesso em: 10 de abr. 2019.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. *Tabela Progressiva Imposto de Renda Pessoa Física 2019/2018*. Disponível em <http://www.receita.economia.gov.br/aceso-rapido/tributos/irpf-imposto-de-renda-pessoa-fisica#calculo_mensal_IRPF> Acesso em: 27 de jul. 2019

RODRIGUES, Aldenir Ortiz; BUSCH, Cleber Marcel; GARCIA, Edinho Ribeiro; TODA, William Haruo. *Contabilidade Rural*. 4 ed. São Paulo: IOB SAGE, 2016.

RODRIGUES, Chrystian Marcelo. *Análise de Crédito e Risco*. 1^a ed. Curitiba: InterSaberes, 2012.

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio as Micros e Pequenas Empresas. Disponível em: <https://m.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/estudos_pesquisas/quem-sao-os-pequenos-negociosdestaque5,7f4613074c0a3410VgnVCM1000003b74010aRCRD> Acesso em: 29 de set. 2019

SCOT, Consultoria. *Cotações de Peso dos Bovinos*. Disponível em: <<https://www.scotconsultoria.com.br/>> Acesso em: 20 de jul. 2019.