

OS CONTROLES INTERNOS NO AGRONEGÓCIO: UM ESTUDO EM PROPRIEDADES RURAIS NO VALE DO PARANHANA/RS

Franciele Birkholz¹
Lauri Natalício Fries²
Aline Nandi³

RESUMO

Assim como em outras atividades, o mercado exige da agricultura produtos de qualidade e para isso os proprietários rurais precisam ter condições de se desenvolver e melhorar seus processos produtivos, como também a administração do negócio. Através de um estudo de caso múltiplo, realizado em propriedades rurais do município de Rolante/RS, verificou-se a importância dos controles internos no agronegócio, com o objetivo de identificar quais destes são necessários para analisar a lucratividade do negócio, coletar informações para a formação do preço de venda, analisar a necessidade de utilizar controle de estoque e analisar de qual forma os controles internos contribuem para minimizar riscos. Os dados analisados foram coletados através de entrevistas realizadas com proprietários rurais, que apontaram para o não uso de instrumentos de controles internos, e que a eficácia destes instrumentos adequados à realidade de sua propriedade possibilitaria maior poder e eficácia para os processos de tomada de decisão.

Palavras-chave: Proprietários Rurais. Controles internos. Agronegócio. Agricultura familiar.

ABSTRACT

As well as in other activities, the market demands of the agriculture quality products and for that the rural owners need to have conditions to be developed and to improve its productive processes, as well as business administration. Through a multiple case study in rural properties in the town of Rolante/RS, it was found the importance of internal controls in agribusiness in order to identify which of these are required to analyze the profitability of the business, gather information for the formation of selling price, analyze the need for inventory control and analyze what form internal controls contribute to minimize risks. The analysed data were collected through interviews with rural landowners who pointed to the non-use of internal control tools and that the

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT. E-mail: francielebirk-10@hotmail.com.

² Orientador: Professor do curso de Ciências Contábeis e Administração das Faculdades Integradas de Taquara – FACCAT. Especialista em Gestão Contábil e Financeira pela FGV (Fundação Getúlio Vargas). E-mail: laurifries@gmail.com.

³ Coorientadora: Graduada em História e mestranda em Desenvolvimento Regional no Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Regional das Faculdades Integradas de Taquara (FACCAT). Bolsista Capes. E-mail: aline_sintraf@hotmail.com.

efficiency of these instruments suitable to reality of its property would make possible greater power and efficiency for the processes of taking decision.

Keywords: Rural owners. Internal controls. Agribusiness. Family agriculture.

1 INTRODUÇÃO

O segmento do agronegócio vem ganhando espaço e atenção nos últimos anos, visto que possui um percentual significativo do PIB – Produto Interno Bruto. Antônio Andrade, Ministro da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA⁴, relata que para os próximos dez anos, o Brasil tem muito espaço e oportunidade de crescimento no ramo do agronegócio. Esse crescimento será possível através da modernidade e da competitividade com o auxílio da tecnologia em busca da sustentabilidade.

Conforme Censo de 2006, 84% dos estabelecimentos rurais do país é representado pela agricultura familiar. Esta vem mostrando o seu valor para o desenvolvimento do Brasil com a produção de alimentos sustentáveis. Ainda no ano de 2006 foi criada a Lei 11.326, onde é estabelecida a Política Nacional de Agricultura Familiar e Empreendimentos Familiares Rurais.

Conforme Severo (2011), o Brasil possui cerca de 168 milhões de hectares de terras agriculturáveis e utiliza somente 62 milhões, restando ainda 106 milhões de hectares a serem explorados, enquanto os grandes polos agrícolas, Estados Unidos e Europa, não possuem mais áreas a serem exploradas.

Este setor produtivo é composto por propriedades de pequeno, médio e grande porte. Há alguns anos, estes empreendimentos não tinham acesso às tecnologias, ficando em desvantagem quando comparados aos empreendimentos das grandes cidades.

Atualmente a EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária ajuda nas necessidades dos agricultores, pois conhece a complexidade destes trabalhadores e dessa forma auxilia com oportunidades tecnológicas. No final do ano de 2013, realizou o encontro “Agricultura familiar: Construindo uma agenda com visão do futuro” objetivando debater e criar uma agenda de futuro para oportunizar o desenvolvimento tecnológico servindo de apoio à construção de políticas públicas.

⁴ Dados obtidos através das Projeções do Agronegócio –Brasil 2012/13 a 2022/23 – Projeções a longo prazo.

Das diversas atividades assumidas no dia a dia, visto que a mão de obra nas propriedades rurais de base na agricultura familiar seja empenhada pela família, os controles do negócio acabam não tendo muita atenção. Segundo Rosa (2015), o produtor rural não deve deixar de avaliar o seu negócio, pois ao deixar de fazê-lo está perdendo oportunidades de mercado.

Para garantir a qualidade da produção e do produto a ser ofertado para o mercado, proporcionando renda a partir do trabalho no empreendimento rural, o proprietário que faz a gestão do negócio em sua maioria de forma compartilhada, visto o regime de trabalho adotado, pode utilizar mecanismos que possibilitam redução de riscos, aumento de lucratividade e menores investimentos. Uma das metodologias está centrada na prática do uso dos controles internos.

Na falta destes controles, as decisões são tomadas por hipóteses e não certezas. A tomada de decisão sofre influência de fatores internos e externos e pode ser programada ou não. Segundo Lima (2005), o processo de tomada de decisão é de extrema importância na agricultura, contudo complexo, pois os proprietários baseiam-se principalmente pela experiência própria. A agricultura familiar normalmente opta em produzir diversos produtos, para correr menos riscos e aumentar a renda da família.

Sendo assim, os controles internos merecem atenção especial como forma de analisar e acompanhar o negócio, razões que motivaram esta pesquisa, que tem como objetivo verificar a importância dos controles internos e de que forma estes contribuem para minimizar riscos, aumentar a lucratividade, oferecer informações para o preço de venda e ainda analisar se os controles de estoques são necessários.

As pequenas e médias propriedades com base na agricultura familiar são o foco deste trabalho, visto que as grandes empresas têm acesso às informações de programas de qualidade que possibilitam o uso de ferramentas de controle interno. Assim é possível questionar: qual a importância dos controles internos nas propriedades que trabalham com o agronegócio?

Visto a importância de estudos relacionados à administração das propriedades rurais, o trabalho se propõe identificar se o uso dos controles internos é uma prática adotada pelos agricultores e quais são seus benefícios. O cenário deste estudo de caso múltiplo compreende três propriedades rurais no município de Rolante/RS, com atividades produtivas diversificadas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Origem e evolução da agricultura

Segundo Araújo (2003), no início das civilizações os homens viviam como nômades, sem ter lugar fixo para morar. Viviam em bandos e se alimentavam somente do que a natureza lhes oferecia com a caça, pesca e alimentos silvestres. Quando esse alimento acabava, se mudavam para outro lugar. Assim viveram por muitos anos, até descobrirem que se as sementes fossem semeadas na terra de determinada maneira, formavam-se e cresciam frutos. Aprenderam a domesticar os animais. Com essas descobertas, os homens deixaram de ser nômades e passaram a ter endereço fixo, surgindo também a agricultura.

Como viviam em grupos, logo foram surgindo comunidades que se juntavam para produzir conforme suas necessidades. Por muito tempo essas comunidades produziram e industrializaram tudo que as pessoas que ali viviam necessitavam. E é por esta forma que a agricultura abrange todas as atividades realizadas no meio rural (ARAÚJO, 2003).

No Estado do Rio Grande do Sul, conforme Schneider (2004), os imigrantes alemães chegaram em 1824 e tiveram dificuldades de colonizar as terras, visto que eram tomadas por mata fechada. Foram colonizando essas terras através do desmatamento, pois precisavam ocupar novos espaços para obterem subsistência, principal motivo de sua imigração ao Estado.

Os alemães ajudaram no desenvolvimento da economia colonial do Rio Grande do Sul através do crescimento da área agricultável, assim como com a melhora das comunicações com vizinhos e outras pessoas da região. Melhoraram a comunicação, pois precisavam dos vizinhos para ajudar no processo de desmatamento e também necessitavam de transporte até Porto Alegre, para trocar seus produtos por outras mercadorias que ocupavam (SCHNEIDER, 2004).

Entre o ano de 1824 a 1890 a agricultura no Estado do Rio Grande do Sul desenvolveu-se, porém com uso intenso das terras e com a utilização de técnicas antiquadas para preparação do solo.

Ao final dos anos de 1940, a história da agricultura começou seu processo de transformação. Primeiramente na Europa e depois em diversos países, inclusive no Brasil, a tecnologia veio ao encontro dos interesses dos produtores, impulsionando a

capacidade produtiva e modernizando as atividades do agronegócio. Neste período, as sementes foram modificadas em laboratórios, os agricultores passaram a fertilizar o solo, utilizar agrotóxicos e máquinas no campo. Todo esse processo impulsionou a capacidade produtiva da agricultura. Para Lopes, Sarti e Otero (2014 p.11), “Essa seria a marca da agricultura brasileira na virada do século 21, colocando-a como o motor mais dinâmico da economia brasileira.” (LOPES, SARTI, OTERO, 2014).

Em 1966, a produção agrícola aumentou significativamente e foi criada a expressão Revolução Verde, numa conferência em Washington, por William Gown. A Revolução Verde foi financiada pelo grupo Rockefeller estabelecido em Nova York, que tinha como princípio acabar com a fome do mundo, porém não foi o que aconteceu. A produção dos alimentos foi destinada principalmente para os países ricos e industrializados. Os pequenos agricultores, que não tiveram aumento da sua produção, ficaram endividados com os empréstimos que adquiriram para compra de novas tecnologias e acabaram vendendo suas propriedades para outros agricultores (CERQUEIRA, 2015).

A agricultura obtinha avanço, mas as dificuldades ainda apareciam com frequência. Conforme Schneider (2004), que estudou os agricultores do Estado do Rio Grande do Sul, em 1970 o processo de migração dos habitantes do setor rural para as periferias urbanas do Rio Grande do Sul cresceu de forma acelerada. Os agricultores estavam em busca de outras fontes de renda, para tanto foram trabalhar nas indústrias coureiro-calçadista.

Em 26 de abril 1973 foi criada a EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária, tendo como missão viabilizar soluções de pesquisa, desenvolvimento e inovação para a sustentabilidade da agricultura, em benefício da sociedade brasileira. Esta é uma instituição pública que possui várias unidades espalhadas por todo o país.

A atual realidade rural, conforme Schneider (2004), é a pluriatividade que consiste nas diversas atividades realizadas pelas famílias do setor rural. Para aumento da renda, as famílias desenvolvem atividades agrícolas e não-agrícolas. Dentre as atividades não-agrícolas, destacam-se o turismo rural, o comércio, o artesanato, o lazer, entre outros.

Para Crepaldi (1998), o agricultor tem uma melhora contínua no seu negócio, pois novos mecanismos de lavoura chegam ao mercado gerando qualidade no trabalho. Para os produtos da agricultura serem aceitos no mercado é preciso ter

uma boa qualidade, sendo preciso investir em boas sementes e adubos que possuem um custo alto de aquisição, entretanto são necessários.

2.2 Atividades Rurais

A agricultura tem capacidade produtiva de explorar diversas atividades, através do cultivo da terra, na criação de animais e na transformação de alguns produtos agrícolas. Essas atividades são divididas em três tipos: (MARION, 2010).

Quadro 1 – Tipos de atividades agropecuárias e suas devidas descrições

ATIVIDADES	DESCRIÇÃO
Atividade agrícola	<p>Culturas Hortícolas e forrageiras:</p> <ul style="list-style-type: none"> - cereais: feijão, arroz, milho, trigo...; - hortaliças: verduras, tomate, pimentão...; - tubérculos: batata, mandioca, cenoura...; - plantas oleaginosas: mamona, amendoim, menta...; - especiarias: cravo, canela...; - fibras: algodão e pinho; - floricultura, plantas industriais... <p>Arboricultura:</p> <ul style="list-style-type: none"> - florestamento: eucalipto, pinho...; - pomares: manga, laranja, maçã...; - vinhedos, seringais...
Atividade Zootécnica	<p>Esta atividade caracteriza-se pela criação de animais, como:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Apicultura: criação de abelhas; • Avicultura: criação de aves; • Cunicultura: criação de coelhos; • Pecuária: criação de gado; • Piscicultura: criação de peixes; • Ranicultura: criação de rãs; • Sericultura: criação de bicho-da-seda; • Outros pequenos animais.
Atividade Agroindústria	<ul style="list-style-type: none"> • Beneficiamento do produto agrícola: arroz, café, milho; • Transformação dos produtos zootécnicos: mel, laticínios, casulos da seda; • Transformação dos produtos agrícolas: cana-de-açúcar em álcool e aguardente, soja em óleo, uvas em vinho e vinagre.

Fonte: Marion (2012, p. 2), adaptado pela acadêmica autora.

Crepaldi (1998), nomeia o conjunto de atividades do agronegócio como Empresa Rural, a qual desenvolve três fatores de produção: a terra, o capital e o trabalho. Para o autor, a terra é o fator de produção mais importante, visto que sem ela não se produz nada. Por isso se faz importante o trabalho de cuidado com a terra e sua conservação.

Dentre as atividades rurais destaca-se a agricultura familiar, que vem crescendo no decorrer dos anos. Conforme Censo de 2006, 84% dos

estabelecimentos rurais do país é representado pela agricultura familiar. A agricultura familiar auxilia no processo de desenvolvimento econômico e social do Brasil produzindo alimentos sustentáveis e gerando riquezas. Além de ser fonte de renda para muitas famílias, é o que garante segurança alimentar das populações urbanas (CRESOL, 2014).

Em 2006 foi criada a Lei 11.326, onde são estabelecidas as diretrizes para a formulação da Política Nacional de Agricultura Familiar e Empreendimentos Familiares Rurais.

No artigo 3º considera-se agricultor familiar pessoa que:

- I - não detenha, a qualquer título, área maior do que 4 (quatro) módulos fiscais;
- II - utilize predominantemente mão-de-obra da própria família nas atividades econômicas do seu estabelecimento ou empreendimento;
- III - tenha percentual mínimo da renda familiar originada de atividades econômicas do seu estabelecimento ou empreendimento, na forma definida pelo Poder Executivo; (Redação dada pela Lei nº 12.512, de 2011)
- IV - dirija seu estabelecimento ou empreendimento com sua família.

O artigo 4º estabelece os princípios observados: Descentralização, sustentabilidade ambiental, social e econômica, equidade na aplicação das políticas, participação dos agricultores familiares na implementação da política nacional de agricultura familiar.

Já, o artigo 5º, relata as ações tomadas pelo governo a fim de atingir os objetivos propostos, dentre as quais estão crédito e fundo de aval, infraestrutura e serviços, assistência técnica e extensão rural, pesquisa, comercialização, seguro, habitação, legislação sanitária, previdenciária, comercial e tributária, cooperativismo e associativismo, educação, capacitação e profissionalização, negócios e serviços rurais não-agrícolas, agroindustrialização.

Segundo Anceles (2001), as atividades rurais podem ser desenvolvidas pelo:

a) **Proprietário**: a exploração é feita pelo proprietário da terra, e é ele quem assume os custos da produção comodatário, arrendatário, parceiro ou condômino.

b) **Comodatário**: é elaborado um contrato de comodato, onde o proprietário cede à outra pessoa parte de sua propriedade, como forma de empréstimo, mas sem cobrar nada em troca.

c) **Arrendatário**: é elaborado um contrato agrário onde o proprietário cede por um determinado tempo, parte ou toda sua área de terra. Neste contrato podem ser

incluídos ainda bens ou benfeitorias. O preço do aluguel é acertado no contrato e o proprietário não participa dos riscos e nem dos lucros do negócio.

d) **Parceiro:** É elaborado um contrato agrário onde consta a participação percentual do parceiro e proprietário, pois os dois dividem os riscos e o lucro do negócio.

e) **Condômino:** É um contrato de exploração rural, onde o condômino possui parte da propriedade, partilhando os riscos e lucros/prejuízos do negócio.

O espaço rural tem suas particularidades no que tange o processo produtivo e os períodos de fechamento do ano agrícola. Segundo Marion (2012), para as empresas que possuem contabilidade o encerramento do ano normalmente ocorre no dia 31 de dezembro, contudo, na atividade rural, para que a atividade seja analisada de forma eficaz, o ano agrícola se encerra ao final da colheita.

O encerramento do ano agrícola, logo após o término da colheita, é importante porque permite ao produtor rural analisar o resultado e o desempenho da safra, para poder tomar decisões importantes para a próxima. Caso o produtor rural trabalhe com mais de um tipo de cultura, o ano agrícola deve ser encerrado considerando a cultura de maior representação econômica (MARION, 2012).

2.2.1 Tipos de culturas

Conforme Marion (2010), as atividades agrícolas podem ser divididas em dois tipos de culturas: culturas temporárias e culturas permanentes.

Cultura temporária é também conhecida como cultura anual e tem como característica principal o período de vida bem curto, por sofrer apenas uma colheita. Após a colheita, a terra é tratada para um novo plantio. Exemplos: feijão, milho, batata, legumes, soja, arroz, alho, cebola, etc.

Cultura permanente sempre proporciona mais de uma colheita e sua formação pode levar mais de um ano. Exemplo: maçã, uva, goiaba, laranja...etc.

Em ambas as culturas é preciso observar que há despesas e custos, e que estes possuem características diferentes: (MARION, 2010)

a) **Custos:** estão ligados direta ou indiretamente à cultura, que são as sementes, os adubos, os combustíveis, a mão- de- obra, os serviços agrônomos, o combate a formigas, a depreciação, os serviços de terceiros, etc.

b) **Despesas:** não estão ligadas diretamente à cultura, pois são as despesas com juros, taxas, vendas, propaganda, comissões, etc.

2.2.2 Influência do Clima

O clima é um fator relevante para a produção agrícola, principalmente no Brasil, onde cada região está exposta a condições climáticas diferentes. O clima é responsável por garantir a oferta dos produtos, pois a temperatura, a umidade, a pluviosidade e a radiação solar podem causar diminuição da produção e até mesmo aumentar o número de pragas nas plantações (SEVERO, 2011).

Por isso a agricultura precisa de um profissional de meteorologia para acompanhar as condições climáticas. A previsão do tempo está disponível em programas de televisão, rádio e até mesmo nos sindicatos.

Para Crepaldi (1998, p.25):

É a característica mais citada pelos estudiosos e da qual outras dependem. O clima condiciona a maioria das explorações agropecuárias. Determina épocas de plantio, tratamentos culturais, colheitas, escolha de variedade e espécies, vegetais e animais.

O agricultor necessita conhecer o seu negócio, e para conhecê-lo precisa primeiramente conhecer o solo e o clima da região de sua propriedade, para aí fazer uma boa escolha de quais atividades deve desenvolver no seu agronegócio (CREPALDI, 1998).

2.3 Atividade pecuária

Segundo Crepaldi (1998), a atividade pecuária muitas vezes é confundida com a criação de gado, mas na verdade abrange além do gado, outros animais que vivem em bandos como carneiros, ovelhas, búfalos, etc. No Brasil, é muito comum as propriedades terem a criação dos bovinos, a fim de explorar o corte e o leite.

Marion (2012), divide a atividade pecuária de corte em:

a) Cria: criação de bezerros que geralmente são vendidos depois do desmame ou reclassificados como bezerros no imobilizado. O desmame é feito em até 12 meses;

b) Recria: depois de desmamado, o bezerro é vendido como novilho magro para engorda. A venda é feita no período dos 13 aos 23 meses;

c) Engorda: é o processo de tornar o novilho magro em novilho gordo para vendê-lo. Este processo leva de 24 a 36 meses.

Para pessoa jurídica que possui contabilidade, o gado destinado à comercialização é classificado como estoque, já o gado que é utilizado para o trabalho e não para a venda, é ativo imobilizado e sofrerá depreciação (CREPALDI,1998).

O plantel pode ser classificado quanto à atividade de corte e produção de leite em: (MARION, 2012)

a) Bezerros que são nascidos na propriedade ou adquiridos de terceiros;

b) Novilhos, que são os bezerros depois de um ano de vida;

c) Matrizes, que são as vacas de cria e que produzem leite, que são reclassificadas das novilhas ou adquiridas de terceiros.

O autor destaca a existência de diversas maneiras de avaliar a mudança de categoria dos bovinos. Se feito anualmente, a cada aniversário o bezerro sobe de categoria e com um ano já é considerado novilho. A melhor maneira é semestralmente, pois assim é possível ter um estoque mais atualizado.

2.4 Formas jurídicas no agronegócio

A atividade do agronegócio pode ocorrer de duas formas jurídicas, que são a pessoa física e pessoa jurídica. Pessoa física é todo ser humano e pessoa jurídica é denominada empresa, pois é a união de uma ou mais pessoas, através de contrato, reconhecido por lei.

No Brasil, as atividades rurais são exploradas principalmente pelas Pessoas Físicas, que são as pequenas e médias propriedades (MARION, 2012). As pessoas físicas não precisam apresentar escrituração contábil, exceto as pessoas físicas consideradas grandes produtores rurais, pois são equiparadas à pessoa jurídica.

Segundo Valle (1987), tanto as propriedades pequenas, como as médias e grandes possuem vantagens e desvantagens. As pequenas e médias, por serem administradas pelo próprio dono do negócio, têm mais controle sobre os trabalhadores que executam as tarefas, mas em contrapartida, por comprarem menos insumos, pagam preços mais altos, e no momento da venda de seus

produtos, recebem preços menores. As propriedades de grande porte aproveitam melhor o solo por terem mão-de-obra mais especializada, assim têm mais facilidade de obter crédito no mercado, mas também correm mais riscos do que as pequenas e médias, no que se refere à oscilação dos preços.

2.4.1 Pessoa Jurídica

Conforme Lei complementar 123/06 art. 3º, as empresas que tiverem Receita Bruta anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00 são consideradas Microempresas (ME). Receita bruta anual superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 são consideradas Empresas de Pequeno Porte (EPP). Considera-se como receita bruta o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Depois de atendidas as condições informadas anteriormente, a pessoa jurídica que explora a atividade rural, poderá escolher entre tributar pelo simples nacional, por estimativa, lucro presumido ou ainda pelo lucro real.

Para Valle (1987), a contabilidade rural é pouco utilizada principalmente pelos pequenos produtores, visto que estes consideram a contabilidade um luxo supérfluo. A aplicação da contabilidade rural é precária, pois geralmente esses pequenos agricultores têm poucas condições financeiras para pagar os serviços contábeis necessários e também por possuírem uma mentalidade conservadora, desconhecendo as utilidades desses serviços .

2.4.2 Pessoa Física

Conforme Lei 9.250/95, o resultado da exploração da atividade rural exercida pela pessoa física, a partir do ano-calendário 1996, é encontrado mediante escrituração do livro caixa, onde consideram-se todas as receitas, despesas e investimentos da atividade. Caso a receita bruta anual não exceda R\$ 56.000,00, não é obrigatório o preenchimento do livro caixa.

Conforme Marion (2012), a receita bruta deve ser comprovada por documentos, normalmente mediante nota fiscal de produtor. As despesas são

aquelas necessárias para a atividade e obtenção das receitas, e os investimentos visam o desenvolvimento da atividade para sua expansão de produção.

A pessoa física que escriturar o livro Caixa deverá guardá-lo, assim como os documentos fiscais que comprovem o resultado. Estes documentos fiscais devem ser idôneos e conter informações como nome do adquirente, data da operação, valor, forma de pagamento e descrição.

Art. 20. O resultado decorrente da atividade rural exercida no Brasil por residente ou domiciliado no exterior, apurado por ocasião do encerramento do ano-calendário, constituirá a base de cálculo do imposto e será tributada a alíquota de quinze por cento.

§ 1º Na hipótese de que trata este artigo, a apuração do resultado deverá ser feita por procurador, a quem compete reter e recolher o imposto devido, não sendo permitida a opção pelo arbitramento de vinte por cento da receita bruta e a compensação de prejuízos apurados.

§ 2º O imposto apurado deverá ser pago na data da ocorrência do fato gerador.

§ 3º Ocorrendo remessa de lucros antes do encerramento do ano-calendário, o imposto deverá ser recolhido no ato, sobre o valor remetido por ocasião do evento, exceto no caso de devolução de capital.

Segundo Marion (2012), há a possibilidade de arbitrar o lucro aplicando sobre a receita bruta a alíquota de 20% (vinte por cento). Esta é a opção da tributação simplificada, portanto, ao optar por esta tributação, não poderá compensar prejuízos anteriores. Mesmo no caso de tributação simplificada, a pessoa terá que guardar os recibos e notas das receitas e despesas.

2.5 Depreciação

Segundo Marion (2012), para empresas que possuem contabilidade, o Fisco estabelece percentuais que devem ser utilizados para calcular o desgaste dos bens patrimoniais, mas na atividade rural quem estabelece os percentuais são os agrônomos e até mesmo agricultores que conhecem bem o cultivo, o clima da região e o tempo de duração dos implementos agrícolas.

A depreciação deve ser utilizada no cálculo do preço de venda, pois a perda de valor é um custo para o negócio. Segundo Marion (2012), há uma dificuldade em calcular a depreciação dos implementos agrícolas devido ao fato de que são utilizados em mais de uma atividade, e também por alguns deles não serem utilizados durante o ano todo. Para obter o custo exato da depreciação é preciso

fazer o cálculo por hora. O fisco estipula a taxa de depreciação de máquinas e equipamentos em 10% ao ano, mas há implementos que duram apenas 3 anos.

Para a atividade pecuária também há depreciação. Os gados reprodutores e animais para trabalho também devem ser depreciados. Marion (2012, p.61), aponta que “[...] com o passar dos anos há uma perda da capacidade normal do trabalho – no caso de animais de trabalho[...]”. Para o gado reprodutor, a depreciação é calculada somente após o início da reprodução. Neste caso, o problema está no fato do gado reproduzir menos no final de sua vida útil.

Há propriedades que calculam exaustão das pastagens, pois nos últimos anos os pecuaristas estão dando mais cuidados a elas, como o preparo do solo, adubação, etc. Outros pecuaristas não calculam exaustão, visto que é uma cultura que não acaba facilmente, não tendo condições de estipular o tempo de vida útil (MARION, 2012).

2.6 Controles dos estoques

Estoques são todos os materiais utilizados na atividade. Na atividade rural é possível estocar agrotóxicos, sementes, animais, rações, produtos para venda entre outros. A compra e a utilização destes produtos devem ser registradas, a fim de haver controle do que é utilizado na atividade rural.

Para Marion (2012), é possível controlar os estoques através de dois tipos de inventário: permanente e periódico. O inventário permanente é aquele controlado durante todo o ano. Nele é registrado tudo que é comprado, assim como tudo que é utilizado. Já no inventário periódico, o estoque é levantado no final do exercício social. O autor afirma que o inventário permanente é o melhor a ser utilizado, pois com ele é possível conhecer o custo real de cada cultura.

Para Crepaldi (1998), o estoque das propriedades rurais precisa ser bem controlado, pois no almoxarifado encontram-se diversos insumos que são utilizados nas atividades. O custo de cada item pode ser calculado por três métodos diferentes: PEPS (primeiro que entra, primeiro que sai), custo médio e UEPS (último que entra, primeiro que sai).

Na atividade pecuária é possível avaliar o estoque plantel⁵ pelo valor de mercado ou pelo custo. Método de custo é aquele em que é considerado o valor do estoque todo e o custo obtido para a formação do rebanho. Neste caso, o ganho será mensurado no momento da venda. Já o método a valor de mercado considera o valor do estoque e o valor do mercado, reconhecendo o ganho periodicamente, e não somente no momento da venda (MARION, 2012).

Na atividade pecuária os estoques variam a todo momento, visto que o preço varia conforme a inflação. Também o gado cria peso com o passar do tempo. A rotatividade do estoque ocorre de maneira lenta, pois leva em média quatro anos para o proprietário vender seu estoque de plantel. Deve ser considerada também a variação do estoque quanto ao nascimento e morte dos animais (MARION, 2012).

Em propriedades onde a atividade seja a reprodução de gado, ou o proprietário compra de terceiros o plantel, ou ele utiliza bezerros nascidos na sua propriedade. Mas nesse caso é aconselhável, primeiramente classificar os bezerros como estoque, e somente depois de perceber as habilidades do animal, transferi-lo para o imobilizado.

2.7 Controles Internos

Em pesquisa feita por Baptista, Silva e Araújo (2012), os controles internos geram segurança e confiabilidade das informações, servindo de apoio para tomada de decisões gerenciais e financeiras, além de dar clareza aos resultados.

Para Franco e Marra (2009), os controles internos são instrumentos que servem para fiscalizar, vigiar e verificar a administração das empresas permitindo prever situações futuras dentro delas. Na atividade rural, Filho (2011), afirma que os controles internos têm finalidade de fornecer os resultados de cada safra, e ainda atender ao fisco, podendo assim o proprietário ter um histórico de cada plantio para poder planejar a safra seguinte.

Segundo Audibra, citado por Paula (1999), o termo controle interno começou a ser utilizado para diferenciar do controle externo. Os controles internos são elaborados pela organização, a fim de atingir os objetivos propostos.

Segundo Franco e Marra (2009, p. 267):

⁵ Plantel é o nome dado aos animais vivos de boa raça.

São, portanto, meios de controle interno todos os registros, livros, fichas, mapas, boletins, papéis, formulários, pedidos, notas, faturas, documentos, guias, impressos, ordens internas, regulamentos e demais instrumentos de organização administrativa que formam o sistema de vigilância, fiscalização e verificação utilizados pelos administradores para exercer o controle sobre todos os fatos ocorridos na empresa e sobre todos os atos praticados por aqueles que exercem funções direta ou indiretamente relacionadas com a organização, o patrimônio e o funcionamento da empresa.

Crepaldi (1998) afirma que, ao utilizar os controles internos, o produtor rural tem mais agilidade quando precisar de determinada informação.

Quadro 2 – Tipos de controles internos no agronegócio

Área	Controles
Criação Animal	<ul style="list-style-type: none"> -Estoque e consumo de rações; -Inventário dos rebanhos; -Cio, coberturas, cruzamentos e inseminação; -Desmame; -Vacinação; -Descarte; -Ganho de peso e altura; -Balanceamento da alimentação; -Intervalo entre os partos; -Nascimentos e abortos; -Seleção de animais e consanguinidade.
Lavoura	<ul style="list-style-type: none"> -Estoque das sementes, adubos e calcários; -Irrigação; -Plantio; -Orçamento e análise econômica das safras; -Tratos culturais -Máquinas, implementos e combustível; -Horas/máquina/operador por arear; -Previsão da safra.
Administração	<ul style="list-style-type: none"> -Controles gerenciais; -Contabilidade.

Fonte: CREPALDI (1998, p. 294 e 295), adaptado pela acadêmica autora.

Almeida (2010) define controle interno como métodos e procedimentos, com o objetivo de conduzir a ordem do negócio da empresa. Baptista, Silva e Araújo (2012), afirmam que se os controles internos forem utilizados para monitorar o desempenho dos procedimentos, garantem a qualidade dos produtos e continuidade da empresa.

3 METODOLOGIA

Com a intenção de atingir os objetivos propostos neste trabalho, optou-se em desenvolver uma pesquisa qualitativa e quantitativa, com delineamento ao estudo de

caso múltiplo. A partir da coleta dos dados foram analisados e identificados os controles internos utilizados pelos proprietários rurais no município de Rolante/RS, Vale do Paranhana.

Quanto aos fins, a pesquisa classifica-se em exploratória. Exploratória conforme Vergara (2009), é uma pesquisa realizada numa área onde não há muito conhecimento e que não comporta hipóteses ao final da pesquisa. Quanto aos meios, a pesquisa classifica-se em pesquisa de campo, bibliográfica e estudo de caso.

De acordo com Martins (2008, p.4), o estudo de caso deve conter “sequência lógica de procedimentos, a partir de questões orientadoras iniciais, passando pela coleta de evidências, compondo e analisando resultados, validando-os, até chegar a conclusões”.

Vergara (2009) coloca que a pesquisa de campo é uma observação de fatos e fenômenos ocorridos no local da pesquisa. Pesquisa bibliográfica para Marconi e Lakatos (2009), é uma consulta do que já foi publicado sobre determinado assunto. A presente pesquisa utilizou como base, consultas em legislação existente, livros, artigos, monografias entre outros.

A pesquisa foi realizada com três proprietários rurais, que desenvolvem diferentes atividades na agricultura e pecuária, como plantação e comercialização de laranjas, venda de leite e a outra com plantação e venda de milho. A escolha foi de propriedades com atividades diversificadas, para analisar se em qualquer atividade é necessário utilizar controles internos.

A escolha do município de Rolante/RS se deu pelo fato de ser um município de pequeno porte, com significativas áreas rurais com cultura produtiva bastante diversificada. Conforme dados do IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2013), o município de Rolante está localizado a leste no Estado do Rio Grande do Sul, com área de 296 Km². Segundo Censo de 2010, o município possui 19.485 habitantes, sendo que 21,98% são habitantes da zona rural (IBGE, 2015).

Para realização da pesquisa foram feitas visitas nas propriedades, a fim de apresentar os objetivos do estudo, e após feita a coleta de dados, através da entrevista com questionários previamente elaborados e específicos para cada tipo de atividade, sendo que foram utilizados dois questionários diferentes. Em se tratando de pequenas propriedades que trabalham em regime familiar, não se estabelecem nestes espaços, regime de contratação de funcionários, e sua

tributação é através da Pessoa Física. Por este motivo as entrevistas foram realizadas com os próprios trabalhadores rurais, uma vez que trabalham no setor produtivo e administrativo do negócio.

Conforme Gil (2009), as entrevistas abertas possuem inúmeras vantagens, pois apesar de ter um roteiro de questões, dependendo das respostas dos entrevistados, é possível esclarecer mais sobre determinado assunto contribuindo com os objetivos da pesquisa e também porque os entrevistados possuem liberdade de expressão para responder as questões propostas.

Com o roteiro de entrevistas devidamente respondidas, os dados foram organizados e analisados de forma a contribuir para atender os objetivos propostos. Foram formuladas planilhas que poderão servir de ferramenta a ser utilizada pelos agricultores nas ações de tomada de decisões e proporcionar análises comparativas de safras.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo será apresentada a descrição e análise dos dados coletados, iniciando com uma descrição do Município de Rolante e das propriedades entrevistadas, seguindo com a percepção dos proprietários rurais quanto à importância de utilizar os controles internos.

4.1 Caracterização do Município e suas propriedades rurais

Rolante está localizado na Encosta da Serra, no vale do Paranhana, região Metropolitana de Porto Alegre, no Estado do Rio Grande do Sul. O povoamento da região começou a partir de 1882 com famílias alemãs, e a partir de 1909 chegaram os imigrantes italianos. Em 1955, Rolante emancipou-se do município de Santo Antônio da Patrulha, fazendo divisa ao norte com o município de São Francisco de Paula, ao sul, com Santo Antônio da Patrulha, a leste com Riozinho e a oeste com Taquara.

Dentre as atividades escolhidas para análise dos controles internos, encontram-se a produção leiteira, que em 2013, segundo IBGE, o município produziu 4.218 mil litros de leite, gerando uma receita de 3.628 mil reais. Outra atividade é a plantação de laranjas, que em 2013 teve 70 hectares de plantações e

colheita de 1.071 toneladas, receita de 1.077 mil reais. Já a atividade de plantação de milho produziu no mesmo ano 2.993 toneladas do produto, distribuídas em 665 hectares, totalizando receita de 1.284 mil reais.

As atividades escolhidas para desenvolver a pesquisa não possuem significativa participação na economia da cidade, como demonstram os dados do IBGE, mas apresentam representatividade dentro do segmento da agricultura familiar pela sua dinâmica, exclusividade e singularidade.

4.1.1 Análise das propriedades pesquisadas, com a apresentação das informações colhidas na pesquisa e estudo de caso

Com o objetivo de verificar a importância dos controles internos para propriedades que trabalham com o agronegócio, foram realizadas entrevistas em três propriedades rurais com diferentes atividades. A propriedade “A” possui atividade leiteira, a propriedade “B” cultiva laranjas e a propriedade “C” planta milho.

A propriedade “A” possui 20 hectares e 3 pessoas em atividade. Seus animais são de boa raça, inclusive já ganharam diversas premiações em concursos da categoria. A produção média é de 231 mil litros de leite ao ano. Nasceram anualmente em torno de 30 animais, sendo que as fêmeas são utilizadas na produção do leite e os machos vendidos a terceiros. Com dois anos os bezerros já iniciam seu processo produtivo e com 9 anos são descartados, pois não produzem mais. O estoque de vacas de cria é 35 e 23 são novilhas.

A propriedade trabalha com grande estoque de silagem e as rações são preparadas pela família, que dispõe de mão de obra empregada na propriedade. Isso garante alimento de qualidade para os animais. Quando questionado sobre o custo de produzir a própria ração, o proprietário não soube responder o custo exato, somente uma média. Sobre o cálculo do preço de venda, afirmou não haver planilha de cálculo, sendo o produto é vendido a valor de mercado. Disse ainda que o negócio não proporciona muitos lucros, porém quando perguntado se possui algum controle de custos, respondeu não haver.

A propriedade “B” possui 17 hectares de plantação de laranjas de umbigo e valência, totalizando 9 mil árvores frutíferas. O processo de produção das frutíferas inicia 6 anos após a plantação e a produção média é de 1.500 caixas por hectare. Quatro pessoas da família trabalham nesta atividade. A propriedade fornece o

produto principalmente para restaurantes da região, visto que as qualidades de laranja produzidas são especiais para suco. Não há estoque do produto, a família colhe somente o que está vendido.

Referente aos defensivos utilizados na fruta e na árvore, o proprietário aponta que o custo varia de acordo com o clima, pois este influencia na quantidade a ser utilizada, mas afirmou utilizar uma pequena quantidade, pois decidiu trabalhar com a perda de algumas frutas, entendendo que o lucro é maior. Por utilizar pouco defensivo, não vê necessidade de estocar estes produtos. Quando questionado qual a forma utilizada para calcular o preço de venda, assim como a propriedade “A”, respondeu não possuir planilha para o cálculo, sendo o produto vendido pelo preço de mercado.

A propriedade “C” possui 17 hectares plantados de milho em grãos e colhe em média 2.200 sacos por safra (*cada saco de 50Kg*). A propriedade possui um silo onde armazena os grãos, a fim de vendê-los aos clientes. Os principais clientes são estabelecimentos comerciais que revendem a mercadoria, moinhos que industrializam a mercadoria, criando um novo produto e também tem como cliente o consumidor final, que necessita do milho para tratar de animais.

Assim como as propriedades descritas acima, na propriedade “C” o preço de venda utilizado também é o preço direcionado pelo mercado. Dentre as propriedades entrevistadas, esta é a única a apontar que possui registros de todas as vendas realizadas. As anotações são feitas manualmente em caderno. Esse controle é preenchido com a data da venda, valor, quantidade e qual o tipo de cliente (consumidor, revendedor ou indústria).

Para tanto, referente à pergunta “A propriedade possui controles internos de custo, produção e estoque?”, a única que relatou ter algum tipo de controle também foi a propriedade “C”, pois além de ter os controles das vendas efetuadas, possui anotações quanto ao valor gasto em cada safra com sementes, adubos e combustível de máquinas. Contudo, nenhuma das propriedades soube atribuir rentabilidade final a ser considerada como salário, visto que duas das propriedades possuem atividades com safra anual. Esse fato é preocupante, pois todas as propriedades afirmaram que o negócio não apresenta muito lucro, apenas o suficiente para se manter, realidade esta que já foi diferente. Segundo relatos ouvidos em campo, todos foram unânimes ressaltando que anos atrás, a agricultura

trazia um retorno maior, sendo possível fazer novos investimentos em suas propriedades para desenvolvê-las.

4.1.2 Sugestão de controles internos e sua implantação

Entre os objetivos da pesquisa está identificar quais controles internos são necessários para auxiliar o produtor rural. A pesquisa traz modelos que serão apresentados como proposição para o resultado esperado com os processos de controle de estoque, vendas e preço de venda facilitando para os agricultores, em especial os familiares, que são o foco desta pesquisa.

No quadro 3 é apresentado um modelo de planilha, o qual proprietários que desenvolvem atividades pecuárias, podem utilizar para controlar o nascimento ou compra dos bezerros da propriedade, assim como a evolução de bezerros para novilho e vacas de cria. Foi desenvolvida com o objetivo de registrar todos os nascimentos, as compras, como também as vendas, perdas e troca de categorias. Esse tipo de controle é importante, pois o proprietário pode verificar quanto teve de ganho e perda com o nascimento e morte de animais, bem como quanto ganha na reavaliação a cada etapa de maturação dos animais.

Quadro 3 – Planilha de controle do rebanho

BEZERROS																
Data	Nascido	Compra	Morte	Recclas.	Recclas.	Venda	Saldo	Nascido	Compra	Morte	Recclas.	Recclas.	Venda	Saldo	Custo	
Movimento	(+)	(+)	(-)	(+)	(-)	(-)		R\$ (+)	R\$ (+)	R\$ (-)	(+) R\$	(-) R\$	(-) R\$	R\$	Médio	
Saldo início							-	Saldo início						-	-	
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
NOVILHOS																
Data	Nascido	Compra	Morte	Recclas.	Recclas.	Venda	Saldo	Nascido	Compra	Morte	Recclas.	Recclas.	Venda	Saldo	Custo	Superv.
Movimento	(+)	(+)	(-)	(+)	(-)	(-)		R\$ (+)	R\$ (+)	R\$ (-)	(+) R\$	(-) R\$	(-) R\$	R\$	Médio	Ativa
Saldo início							-	Saldo início						-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
VACAS DE CRIA																
Data	Nascido	Compra	Morte	Recclas.	Recclas.	Venda	Saldo	Nascido	Compra	Morte	Recclas.	Recclas.	Venda	Saldo	Custo	Superv.
Movimento	(+)	(+)	(-)	(+)	(-)	(-)		R\$ (+)	R\$ (+)	R\$ (-)	(+) R\$	(-) R\$	(-) R\$	R\$	Médio	Ativa
Saldo início							-	Saldo início						-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte e elaboração: Acadêmica autora.

A planilha apresentada no quadro 4 foi desenvolvida com o propósito de auxiliar todos os tipos de atividades desempenhada nas propriedades rurais sendo que tem como função evidenciar todos os custos incorridos no decorrer do plantio assim como custos da colheita.

Quadro 4 – Planilha de controle de custos

TOTAL DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO											
Descrição do Custo	Mês	Mês	Mês	Mês	Mês	Mês	Mês	Mês	Mês	Mês	Total
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Custos
Salários, Férias e 13º salários	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Encargos sociais	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Insumos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Medicamentos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Adubos e inseticidas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Conservação de prédios	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Conservação de máquinas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Despesas com combustível	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Serviços de terceiros PJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Serviços de terceiros PJ	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Fretes e carretos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impostos e taxas	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Despesas financeiras	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total custo de produção	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Percentual produção colhida	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Total custo apropriado colheita	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Quantidade colhida no mês	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte e elaboração: Acadêmica autora.

O quadro 5 poderá ser utilizado para as propriedades controlarem o seu estoque, seja de defensivos, sementes, adubos, ração ou até mesmo produtos para venda. Mesmo que os produtos ou mercadorias sejam utilizados ou vendidos logo, o registro na planilha é importante, pois fica o histórico de todas as movimentações da propriedade, facilitando o cálculo dos custos.

Quadro 5 – Planilha de controle dos estoques

CONTROLE DE ESTOQUE								
Data	Entrada do	Saída do	Saldo	Entrada em	Saída em	Saldo em	Custo	Data
Movimento	Produto	Produto	Quantidade	R\$	R\$	R\$	Médio	Vencimento
	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte e elaboração: Acadêmica autora.

A planilha do quadro 6 foi desenvolvida com o propósito de evidenciar todas as vendas realizadas pelas propriedades rurais, onde é possível descrever o dia e valor da venda, assim como se a venda foi recebida ou não.

Quadro 6 – Planilha de controle das vendas

CONTROLE DAS VENDAS					
Data	Produto	Quantia	Cliente	Valor da venda	Cobrança

Fonte e elaboração: Acadêmica autora.

O quadro 7 foi desenvolvido para calcular o preço de venda para as propriedades rurais que tributam seus impostos na pessoa física. Neste caso, há isenção de alguns tributos, sendo considerado somente o Imposto de Renda. As demais despesas são as principais, desenvolvidas nas propriedades rurais. O preço de venda é calculado já incluindo o lucro desejado.

Quadro 7 – Planilha de formação do preço de venda Pessoa Física

FORMAÇÃO PREÇO DE VENDA		
PRODUTO "X"		
Custo do Produto		Unidade
Valor de Custo de mercadoria	-	Kg
CUSTO TOTAL	-	100,0000%
GASTOS GERAIS E ADMINISTRATIVOS		
Despesas financeiras	0,0000%	-
Comissão sobre as vendas	0,0000%	-
Despesas com pessoal e encargos	0,0000%	-
Despesas gerais administrativas	0,0000%	-
	0,0000%	-
CUSTOS FISCAIS E MARGEM DE LUCRO		
Imposto Renda	0,0000%	-
Margem Lucro	0,0000%	-
SUB TOTAL DESPESAS FISCAIS		
	0,0000%	-
GASTOS TOTAIS	0,0000%	-
Mark Up		
	Preço de venda	Taxa de juros
Preço de venda à vista	0,00	0,00%
Preço de venda 30 dias	0,00	0,00%
Preço de venda 60 dias	0,00	0,00%
Preço de venda 90 dias	0,00	0,00%
Preço de venda 180 dias	0,00	0,00%

Fonte e elaboração: Acadêmica autora.

O quadro 8 foi desenvolvido para os proprietários calcularem o seu preço de venda. Nesta planilha são calculados os preços de venda para as propriedades que possuem empresa registrada, tributando seus impostos na pessoa jurídica. Dessa forma é preciso considerar os custos com Pis, Cofins, Icms e Contribuição social, que não são pagas na tributação de pessoa física. Com o cálculo desta planilha é possível mensurar o preço de venda do mercado com o do negócio, pois na planilha os dados são exatos e não média.

Quadro 8 – Planilha de formação do preço de venda Pessoa Jurídica

FORMAÇÃO PREÇO DE VENDA		
PRODUTO "X"		
CUSTO DO PRODUTO		Unidade
Valor de custo da mercadoria	-	Kg
(-) PIS	-	
(-) COFINS	-	
(-) ICMS	-	
CUSTO TOTAL	-	100,0000%
GASTOS GERAIS E ADMINISTRATIVOS		
Despesas financeiras	0,0000%	-
Comissão sobre as vendas	0,0000%	-
Despesas com pessoal e encargos	0,0000%	-
Despesas gerais administrativas	0,0000%	-
	0,0000%	-
CUSTOS FISCAIS E MARGEM DE LUCRO		
PIS s/vendas	0,0000%	-
Cofins s/vendas	0,0000%	-
Cont. social	0,0000%	-
Imposto Renda	0,0000%	-
Icms s/vendas	0,0000%	-
Margem Lucro	0,0000%	-
SUB TOTAL DESPESAS FISCAIS	0,0000%	-
GASTOS TOTAIS	0,0000%	-
Mark Up		
	Preço de venda	Taxa de juros
Preço de venda à vista	0,00	0,00%
Preço de venda 30 dias	0,00	0,00%
Preço de venda 60 dias	0,00	0,00%
Preço de venda 90 dias	0,00	0,00%
Preço de venda 180 dias	0,00	0,00%

Fonte e elaboração: Acadêmica autora.

5 CONCLUSÃO

O objetivo da pesquisa foi de apontar a importância dos controles internos em propriedades que trabalham com o agronegócio. Com a coleta e análise dos dados observou-se que na agricultura familiar os controles não são utilizados, e os que utilizam não o fazem de forma padronizada, sendo as anotações feitas em cadernos ou folhas avulsas.

Com a coleta dos dados e elaboração das planilhas de controle percebeu-se que a planilha de custos pode demonstrar quais custos são mais elevados, e quais afetam mais a lucratividade do negócio. Através desta análise foi possível identificar

se este custo pode ser diminuído, ou substituído por outro de menor valor, por exemplo. Também com a planilha de cálculo do preço de venda, é possível calcular o preço a serem vendidos seus produtos, para obter um percentual desejado de lucro e comparar com o preço efetivamente pago pelo mercado. O controle de estoque minimiza riscos, pois com ele é fácil verificar qual o estoque existente de determinado produto, dando tempo para a reposição.

Nas propriedades estudadas há a inexistência de modelos de controles internos para o universo pesquisado, estes são desenvolvidos conforme a necessidade de cada atividade. Além de passar segurança das informações, os controles internos servem de apoio a manter as atividades de forma padronizada.

Com base nas propriedades analisadas é possível afirmar que na maioria das propriedades, cuja cultura seja a agricultura familiar, há dificuldades por parte dos proprietários em analisar o negócio com dados exatos. A análise, quando feita, é com valores médios, o que compromete o processo de tomada de decisões e análise da rentabilidade. Portanto, conclui-se que os controles internos são importantes para a atividade rural, seja ela qual for, pois além de ser uma ferramenta de apoio para a tomada de decisões, permite uma análise dos resultados de cada atividade desenvolvida.

Por haver poucos autores que tratam sobre o assunto da agricultura, assim como poucas publicações de artigos, a realização deste estudo foi um pouco difícil. Apesar das dificuldades agrega-se conhecimento numa área bastante evidenciada nos canais de comunicação, mas pouco estudada pelo curso de Ciências Contábeis. Mesmo as pequenas e médias propriedades rurais não tendo contabilidade, por tributarem seus impostos pela pessoa física, os controles internos são essenciais para que se mantenham competitivos junto ao mercado.

A acadêmica enviará o presente artigo, juntamente com as planilhas elaboradas, para as propriedades entrevistadas, para que percebam que para o sucesso do negócio é preciso ter uma administração eficiente, indiferente do porte da propriedade. Além das planilhas apresentadas no presente trabalho, outras também foram elaboradas como fluxo de caixa, controle de vacinação, controle de cio e inseminação, porém não foram inseridas devido à limitação de espaço do trabalho.

A acadêmica percebeu também que o estudo realizado possibilita novas pesquisas na área e até mesmo continuidade da mesma, a partir da implantação dos

devidos controles, a fim de verificar se é possível calcular um preço de venda exato, pois com as entrevistas realizadas neste estudo não foi possível coletar informações suficientes para o preço de venda. Com a implantação destes controles será possível também aplicar novos controles mais completos, como controle de imobilizado e também desenvolver um modelo específico de DFC, Balanço Patrimonial e DRE, mas para isso é preciso haver um amadurecimento por parte dos proprietários.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. *Auditoria: um curso moderno e completo*. São Paulo: Atlas, 2010.

ANCELES, Pedro Einstein dos Santos. *Manual de tributos da atividade rural*. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ARAÚJO, Massilon J. *Fundamentos de agronegócios*. São Paulo: Atlas, 2003.

BAPTISTA, Antônio Eustáquio; SILVA, Wendel Alex Castro; ARAÚJO, Elisson Alberto Tavares. *Sistema de Controles Internos em empresas de laticínios da região do Alto Paranaíba/MG* – Belo Horizonte: Faculdade Novos Horizontes FNH, 2012.

BRASIL. *Lei 9.250 de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9250.htm acesso em 12.abr. 2015.

_____. *Lei complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de pequeno porte*. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm acesso em 12 abr. 2015.

_____. *Lei 11.326 de 24 de julho de 2006. Estabelece as diretrizes para a formulação da Política Nacional da Agricultura Familiar e Empreendimentos Familiares Rurais*. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2006/lei/l11326.htm acesso em 27 jun. 2015.

CERQUEIRA, Wagner. *A Revolução Verde*. Disponível em: <http://www.mundoeducacao.com/geografia/a-revolucao-verde.htm> acesso em 27 Jun. 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade Rural: Uma abordagem decisoria*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CRESOL. *Agricultura familiar um lugar de oportunidades e de crescimento*. Disponível em: <http://www.cresol.com.br/site/notindividual.php?id=MTA0Ng> acesso em 27 jun.2015.

FILHO, João Armelin. *Contabilidade rural: metodologia para registros das atividades de pequenas propriedades rurais*. Apucarana/PR: Faculdade Estadual de Ciências Econômicas de Apucarana FECEA, 2011.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. *Auditoria contábil: normas de auditoria, Procedimentos e papéis de trabalho, Programas de auditoria, Relatórios de auditoria*. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, Antônio Carlos. *Estudo de caso: Fundamentação científica subsídios para coleta e análise de dados como redigir o relatório*. São Paulo: Atlas, 2009.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. IBGE. *Habitantes por zona rural e urbana em cada município: Rio Grande do Sul*. Rio de Janeiro: IBGE. 2010. Disponível em:

http://www.cidades.ibge.gov.br/painel/painel.php?lang=&codmun=431600&search=ri

o-grande-do-sul%7Crolante%7Cinfograficos:-dados-gerais-do-municipio acesso em 19.abr.2015.

_____. *Dados gerais do município*. Rio de Janeiro: IBGE. 2010. Disponível em: <http://www.censo2010.ibge.gov.br/sinopse/index.php?uf=43&dados=0> acesso em 19.abr.2015.

LIMA, A. P.; N. NEUMANN, P.S.; SANTOS, A.C.; MULLER, A.G. *Administração da unidade de produção familiar: modalidades de trabalho com agricultores*. 3 ed. Ijuí: Unijuí, 2005.

LOPES, Maurício Antônio; SARTI, Fernando; OTERO, Manuel. *Apresentação*. In: BUAINAIN, Antônio Márcio; ALVES, Eliseu; SILVEIRA, José Maria da; NOVARRO, Zander. *O mundo rural no Brasil do século 21 – A formação de um novo padrão agrário e agrícola*. Brasília, DF: Embrapa, 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. *Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados*. 7. ed. 2. reimpressão, São Paulo. Atlas, 2009.

MARION, José Carlos. *Contabilidade Rural: Contabilidade agrícola; Contabilidade da Pecuária; Imposto de Renda – Pessoa Jurídica*. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. *Contabilidade Rural: Contabilidade agrícola; Contabilidade da Pecuária; Imposto de Renda – Pessoa Jurídica*. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, Gilberto de Andrade. *Estudo de Caso: uma estratégia de pesquisa*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PAULA, Maria Goreth Miranda Almeida. *Auditoria Interna: embasamento conceitual e suporte tecnológico*. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSA, Marco Antônio da, *Ferramentas Gerencias – controles internos*. Disponível em: ><http://www.google.com.br/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&frm=1&source=web&cd=5>

&ved=0CEYQFjAE&url=http%3A%2F%2Fwww.diadecampo.com.br%2Fzpublisher%2Fmaterias%2FMateria.asp%3Fid%3D24679%26secao%3DFerramentas%2520Gerenciais&ei=-tL8VLSwEeKHsQTI64DwAw&usg=AFQjCNEoi0Mi-w6OO_Z8sl8jJ287QwhZXw&bvm=bv.87611401,d.cWc acesso em: 21 mar. 2015.

SCHNEIDER, Sergio. *Agricultura familiar e industrialização: Pluriatividade e descentralização industrial no Rio Grande do Sul*. 2 ed. UFRGS, 2004.

SEVERO, Liones. *Como lucrar negociando soja: agronegócio*. Porto Alegre: WS, 2011.

VALLE, Francisco. *Manual de contabilidade agrária*. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1987.

VERGARA, Sylvia Constant. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 11 Ed. São Paulo: Atlas, 2009.