

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO -
FECAP**

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

EDSON NOGUEIRA MENDES

**OS SERVIÇOS CONTÁBEIS E A AGRICULTURA DE
PEQUENO E MÉDIO PORTE:
UM ESTUDO EXPLORATÓRIO A RESPEITO DA PERCEPÇÃO
DE PEQUENOS E MÉDIOS AGRICULTORES SOBRE
SERVIÇOS PRESTADOS POR PROFISSIONAIS DE
CONTABILIDADE NO VALE DO RIBEIRA - SP**

São Paulo

2006

**FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO -
FECAP**

MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

EDSON NOGUEIRA MENDES

**OS SERVIÇOS CONTÁBEIS E A AGRICULTURA DE PEQUENO
E MÉDIO PORTE:
UM ESTUDO EXPLORATÓRIO A RESPEITO DA PERCEPÇÃO
DE PEQUENOS E MÉDIOS AGRICULTORES SOBRE SERVIÇOS
PRESTADOS POR PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE NO
VALE DO RIBEIRA - SP**

Dissertação apresentada à Fundação
Escola de Comércio Álvares Penteado -
FECAP, como requisito para a obtenção
do título de Mestre em Ciências
Contábeis.

Orientador: **Prof. Dr. Dirceu da Silva**

São Paulo

2006

FUNDAÇÃO ESCOLA DE COMÉRCIO ÁLVARES PENTEADO - FECAP

Reitor: Prof. Dr. Sergio de Gouveia Franco

Pró-reitor de Graduação: Prof. Jaime de Souza Oliveira

Pró-reitor de Pós-graduação: Prof. Dr. Sergio de Gouveia Franco

Coordenador do Mestrado em Ciências Contábeis: Prof. Dr. Anisio Candido Pereira

FICHA CATALOGRÁFICA

M538s

Mendes, Edson Nogueira

Os serviços contábeis e a agricultura de pequeno e médio porte: um estudo exploratório a respeito da percepção de pequenos e médios agricultores sobre serviços prestados por profissionais de contabilidade no Vale do Ribeira - SP / Edson Nogueira Mendes. - - São Paulo, 2006.
150 f.

Orientador: Prof. Dr. Dirceu da Silva.

Dissertação (mestrado) – Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP - Mestrado em Ciências Contábeis.

1. Contabilidade agrícola 2. Contabilidade – Ribeira de Iguape, Rio, Vale (SP).

CDD 657.863

FOLHA DE APROVAÇÃO

EDSON NOGUEIRA MENDES

OS SERVIÇOS CONTÁBEIS E A AGRICULTURA DE PEQUENO E MÉDIO

PORTE:

**UM ESTUDO EXPLORATÓRIO A RESPEITO DA PERCEPÇÃO DE
PEQUENOS E MÉDIOS AGRICULTORES SOBRE SERVIÇOS PRESTADOS
POR PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE NO VALE DO RIBEIRA - SP**

Dissertação apresentada à Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP, como requisito para a obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

COMISSÃO JULGADORA:

Profa. Dra. Ana Cristina de Faria
Fundação Universidade Regional de Blumenau

Prof. Dr. Anisio Candido Pereira
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP

Professor Dr. Dirceu da Silva
Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado - FECAP
Professor Orientador – Presidente da Banca Examinadora

São Paulo, 30 de Agosto de 2006.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus, que além de não olhar para os meus erros como ser humano, tem me concedido saúde e a sabedoria necessária para o desenvolvimento deste trabalho, permitindo esta importante vitória na minha vida.

Aos meus pais, Pedro e Zezé, que se não fossem pela estrutura familiar e o apoio educacional que me deram em toda a minha vida, hoje não faria parte deste seleto público.

À minha amada esposa, Raquel, que durante este período me apoiou, compreendeu as minhas muitas ausências em nossa vida, e ainda assim me incentivou no momento mais difícil para o encerramento da dissertação.

As minhas irmãs Edna e Elide que sempre me incentivaram na luta pelo título de mestre, desde o ingresso até a conclusão.

Ao orientador, e posso dizer que um grande amigo Professor Dr. Dirceu da Silva, pelo acompanhamento competente e esclarecimentos de minhas dúvidas.

A banca examinadora que contribuiu com sugestões para o ajuste final da dissertação.

A Cooperativa Agrícola de Capão Bonito e aos demais entrevistados, Agricultores e Contadores, que contribuíram com suas valiosas percepções.

Enfim, a todos que, direta ou indiretamente, contribuíram para a realização desta pesquisa.

RESUMO

Os Profissionais de Contabilidade são considerados pela sociedade aptos a atuarem nos três setores da economia nacional, independente do ramo de atividade, seja em cenários industriais, prestadoras de serviços ou até mesmo com atividades agropecuárias, como é o cenário de investigação deste trabalho. Marion (2003) esclarece que, a Contabilidade quando estudada de forma genérica é considerada Contabilidade Geral ou Contabilidade Financeira, mas quando se é aplicada um ramo de atividade específico, normalmente é denominada de acordo com a atividade deste ramo, sendo assim o enfoque que será estudado na presente pesquisa será segundo a Contabilidade Agrícola. Atualmente a agricultura é responsável no cenário nacional, por um terço de tudo o que é produzido no Brasil e com espaço privilegiado, dentre outros países, para crescer no mercado mundial, pois possui em abundância o fator de produção mais escasso em escala mundial, que é a terra agricultável. No entanto a atuação dos profissionais de Contabilidade pode não estar condizente com a relevância deste setor. Desta forma a presente pesquisa investigou no Vale do Ribeira, um grupo de profissionais Agrícolas e de Contadores, com a intenção de captar a real percepção dos Pequenos e Médios Produtores Agrícolas, frente aos serviços ofertados pelos Profissionais de Contabilidade. Como produto final desta investigação, foi extraído sobre as entrevistas percepções que formaram as assertivas que poderão ser utilizadas para subsidiar futuras pesquisas de forma estruturada.

Palavras-Chave: Contabilidade agrícola. Contabilidade – Ribeira de Iguape, Rio, Vale (SP).

ABSTRACT

In conformity with society, accountants are able to work in the three sectors of economy, no matter the field. They may work in industries, for service renders or with agribusiness, the subject of this research. Marion (2003) states that when Accounting is studied as a whole, it is known as General Accounting or Financial Accounting. Nevertheless, when applied to a specific activity sector, it is usually classified according to its activity. In that case, for this research, the focus is to be based on the Agribusiness Accounting. Nowadays, the agriculture is responsible for 1/3 of all goods produced in Brazil. Moreover, if compared with other countries, it has some advantages. As it has plenty of good soil, it can spread throughout the global market. Yet, the accountant's performance may not be in accordance with the significance of such a field. Provided that, the aim of this piece of research was to investigate a group of accountants and agriculture professionals while in the Vale do Ribeira, so as to understand the real perception of the Small and Medium producers in relation to the services provided by the accountants. In the end, there has been extracted some perceptions on the interview, which were the basis for the development of the questions. Such questions may be used in future analysis.

Key-words: Agricultural accounting. Accounting – Ribeira de Iguape River Valley (Brazil).

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Modelo de formulação da questão de pesquisa.....	15
Figura 2 – Construção das Dimensões Consolidadas.....	81
Gráfico 1 – PIB das Cadeias Produtivas da Agricultura Familiar e Patronal.....	28
Gráfico 2 – Indicadores IBGE – Estatística da produção agropecuária 2005/ 06	29

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Tipos de amostragem	21
Quadro 2 – Dimensões positivas dos serviços contábeis (enfoque operacional).....	49
Quadro 3 – Dimensões positivas dos serviços contábeis (enfoque nos recursos).....	49
Quadro 4 – Dimensões negativas dos serviços contábeis	50
Quadro 5 – Dados da lavoura	58
Quadro 6 – Dimensões sobre os serviços contábeis.....	70
Quadro 7 – Tecnologia e estrutura de informática.....	71
Quadro 8 – Gestão e Planejamento Tributário.....	72
Quadro 9 – O profissional de Contabilidade no apoio às decisões	72
Quadro 10 – Controle e suporte à estratégia	73
Quadro 11 – Confiança e escolha do profissional de Contabilidade.....	73
Quadro 12 – Gastos com investimento em novas culturas	75
Quadro 13 – Gastos operacionais.....	76
Quadro 14 – Gastos com a formação do custo do produto para estoque	76
Quadro 15 – Diferenças entre pesquisa exploratória e conclusiva.....	79
Quadro 16 – Dimensões Pesquisadas.....	85

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Estabelecimentos agrícolas por quantidade e hectares	26
Tabela 2 – Brasil: Estabelecimento e área.....	31
Tabela 3 – Brasil: Valor Bruto do Produto (VBP) e Financiamento Total (FT)	31

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO E METODOLOGIA	11
1.1 Introdução	11
1.2 Caracterização do problema	12
1.3 Objetivos.....	16
1.3.1 Objetivo geral	16
1.3.2 Objetivo específico	16
1.4 Justificativas	17
1.5 Procedimentos metodológicos.....	18
1.6 Delimitação.....	19
1.7 Tamanho da amostra.....	21
1.8 Estrutura do trabalho	22
2 CONTEXTUALIZAÇÃO DO CENÁRIO AGRÍCOLA E OS TIPOS DE CULTURA EXISTENTES SEGUNDO A CONTABILIDADE	24
2.1 Os cenários de atuação do pequeno e médio produtor agrícola	25
2.2 O estabelecimento agrícola e suas relações operacionais.....	32
2.3 A exploração rural, suas formas jurídicas e a legislação tributária	34
2.4 A Contabilidade e a classificação das culturas existentes	36
3 SERVIÇOS CONTÁBEIS	39
3.1 Objetivos e importância das informações contábeis.....	40
3.2 O papel que o contador deve desempenhar junto à Contabilidade.....	41
3.2.1 Subsidiar o processo de gestão	44
3.2.2 Apoiar a avaliação de desempenho e resultado	45
3.2.3 Gerir os sistemas de informação.....	47
3.2.4 Atender aos agentes de mercado	48
3.3 Atividades fornecidas pela Contabilidade.....	48
3.3.1 Controles e registros dos fatos ocorridos.....	52
3.3.2 Relatórios contábeis.....	53
3.3.2.1 Demonstração do Resultado do Exercício <i>versus</i> Demonstração do Fluxo de Caixa.....	57
3.4 A Contabilidade e a atuação de seus profissionais durante as etapas técnicas do processo de plantio	58
3.4.1 Primeira etapa – preparo do solo – setembro de 2004.....	58
3.4.2 Segunda etapa – adubação e preparo do plantio – setembro de 2004	60
3.4.3 Terceira etapa – plantio – outubro de 2004	61
3.4.4 Quarta etapa – formação e irrigação – outubro de 2004 a janeiro de 2005	62
3.4.5 Quinta etapa - tratamento fito-sanitário – outubro de 2004 a fevereiro de 2005.....	62
3.4.6 Sexta etapa – manutenção em todo o período de crescimento – outubro de 2004 a fevereiro de 2005	63
3.4.7 Sétima etapa – colheita – fevereiro de 2005.....	64
3.4.8 Oitava etapa – frete - fevereiro de 2005	65
3.4.9 Nona etapa – beneficiamento e acondicionamento – fevereiro de 2005 a março de 2005	67
3.4.10 – Décima etapa – a partir de fevereiro de 2006.....	67

3.5	Consolidação das dimensões dos serviços contábeis	70
3.6	Dimensões contábeis propostas para pesquisa	74
4	O USO DE PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS NA CONSTRUÇÃO DO FERRAMENTAL DE PESQUISA	77
4.1	Procedimentos metodológicos	77
4.2	Ferramental de pesquisa	80
5	A PERCEPÇÃO DO PEQUENO E MÉDIO PRODUTOR AGRÍCOLA EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS OFERECIDOS PELOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE	84
5.1	Apresentação e análise dos dados obtidos	85
5.1.1	Entrevistas realizadas sob a técnica de grupo focal.....	86
5.5.1.1	Dimensão 1 – Informações para suporte na tomada de decisões, análise de desempenho e resultado da safra	86
5.5.1.2	Dimensão 2 – Conhecimento específico em Contabilidade agrícola	91
5.5.1.3	Dimensão 3 – Confiança, comunicação e representação.....	94
5.5.1.4	Dimensão 4 – Gastos com investimentos em novas culturas	97
5.5.1.5	Dimensão 5 – Gastos operacionais.....	100
5.5.1.6	Dimensão 6 – Gastos com a formação do custo do produto para estoque	101
5.1.2	Entrevistas realizadas sob a técnica de profundidade.....	104
5.2	Assertivas	113
5.2.1	Dimensão 1 – Informações para suporte à tomada de decisões, análise de desempenho e resultado da safra	113
5.2.2	Dimensão 2 – Conhecimento específico em Contabilidade agrícola	116
5.2.3	Dimensão 3 – Confiança, comunicação e representação.....	118
5.2.4	Dimensão 4 – Gastos com investimentos em novas culturas	120
5.2.5	Dimensão 5 – Gastos operacionais.....	121
5.2.6	Dimensão 6 – Gastos com a formação do custo do produto para estoque	122
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	124
6.1	Sugestões para futuras pesquisas.....	130
	REFERÊNCIAS	132
	APÊNDICE A – Roteiro para entrevista com profissional agrícola	138
	APÊNDICE B – Roteiro para entrevista com profissional de Contabilidade	142
	ANEXO A – Resolução CFC Nº 909/01 NBC T 10.....	145

1 INTRODUÇÃO E METODOLOGIA

1.1 Introdução

Atualmente, no Brasil, segundo o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (BRASIL, 2005), o agronegócio é o carro-chefe da economia, correspondendo a um terço de toda a riqueza gerada no país.

Dentro desse cenário agrícola, encontram-se atuantes as Agriculturas Familiares, representadas por pequenos e médios produtores agrícolas. De acordo com o Plano da Safra - 2004/2005, emanado pelo Ministério do Desenvolvimento Agrário (BRASIL, 2004), a agricultura familiar é responsável por 40% da produção no campo e ocupa cerca de três quartos de toda a mão-de-obra rural.

Ademais, exerce um papel fundamental para o desenvolvimento social e econômico do país, proporcionando a inclusão social e gerando empregos e distribuição de renda. Assim, nota-se que, para conduzir seus empreendimentos agrícolas, os gestores da safra precisarão de informações adequadas às suas necessidades.

Administrar com suporte profissional proporciona uma boa fonte de informações e fornece mais opções, o que auxilia a minimizar quaisquer erros a surgir durante um processo decisório. Contudo, apesar de os gestores de grandes corporações terem mais recursos do que pequenos e médios agricultores, é necessária uma otimização dos recursos disponíveis para que não se tornem escassos. Desse modo, será possível viabilizar ações a serem tomadas e buscar novas soluções, que forneçam suporte àqueles quando da tomada de decisão, proporcionando maior competitividade, com tecnologia e conhecimento técnico específico.

Visto que os pequenos e médios agricultores têm recursos limitados, devem aplicar o mesmo raciocínio supra citado. Sendo assim, o produtor deve procurar otimizá-los na busca por um gerenciamento eficaz.

No entanto, a percepção do agricultor sobre o uso da Contabilidade como ferramenta de gestão financeira da safra pelos pequenos e médios produtores pode ser influenciada por motivos alheios aos benefícios que poderia gerar se fosse usada para armazenar dados de forma tempestiva e inequívoca, proporcionando informações para o planejamento, o controle e a execução de modo eficaz.

Uma relação mais próxima entre o Profissional de Contabilidade e os Pequenos e Médios produtores agrícolas é fundamental para que, nas tomadas de decisões durante o processo de gestão, seja possível atingir os objetivos propostos.

O uso da Contabilidade somente para atender às exigências do Fisco é um retrocesso no avanço intelectual dos contadores que, nos últimos anos, promoveram o desenvolvimento de teses que auxiliam o processo de gestão. Esses profissionais do mercado não buscam informações além das que lhes são entregues e, assim, eximem-se da responsabilidade pelo prejuízo e pelo possível lucro.

O distanciamento entre esses profissionais e os agricultores, também é expresso pela forma inadequada pela qual utilizam os artefatos proporcionados pela Contabilidade. Dessa maneira, não extraem todo o benefício em prol da gestão financeira da lavoura.

Para que os pequenos e médios produtores agrícolas sejam amparados em níveis de gerência, devem adotar profissionais especialistas que dominem técnicas de gestão adequadas, e que possam contar com o suporte informacional da Contabilidade. Cada vez mais os profissionais atualizados vêm absorvendo os avanços científicos e tecnológicos disponíveis pela referida Ciência, proporcionando aos gestores agrícolas a obtenção de informações de forma segura e o auxílio na tomada de decisões.

Assim sendo, as questões que envolvem a percepção dos pequenos e médios produtores agrícolas sobre os serviços oferecidos pelos profissionais de Contabilidade, com relação ao suporte e o acesso a informações econômicas específicas durante o processo de gestão operacional e financeira da atividade agrícola, constituem um tema de reconhecida importância, ainda que careça de estudos mais específicos.

O tema da presente dissertação enquadra-se na linha de pesquisa de Controladoria e Contabilidade Estratégica, e tem como assunto central a percepção do agricultor sobre os serviços oferecidos pelos profissionais de Contabilidade como ferramenta de suporte à gestão de pequenos e médios produtores no gerenciamento da safra agrícola

1.2 Caracterização do problema

Ao iniciar o desenvolvimento do problema, optou-se por pesquisar as dificuldades vividas durante o exercício da profissão de Contador no Estado de Goiás e Tocantins. Esta

convivência proporcionou a oportunidade de obter experiência pessoal no convívio com agricultores de pequeno e médio porte, o que deverá aprimorar a presente pesquisa.

Cabe ressaltar que foram muitas as dificuldades para aproximar e obter confiança dos referidos agricultores, já que o profissional de Contabilidade tende a ter uma imagem negativa em relação a eles. Após transpor tal barreira, muitos problemas e desafios foram desmistificados com a aplicação de ferramentais e conceitos da Contabilidade Rural, Financeira e de Custos atreladas ao processo de Gestão da safra, proporcionando informações de suma importância nas tomadas de decisões.

Iudícibus (2000) descreve a Contabilidade como uma área de conhecimento privilegiada, porque a considera uma fonte de informações destinadas a todos os tipos de usuários, internos e externos, para obter, tratar e veicular dados (informação) de maneira estratégica quanto ao cenário econômico, propiciando a tomada de decisões de forma racional.

Conforme Drucker (2002), a inovação é a principal característica da perspectiva empreendedora. O empreendedor que atua em um mercado competitivo, para ter um produto ou serviço que contenha um diferencial em relação aos demais concorrentes, desde que não seja preço, deve encontrar novas aplicações para os produtos já oferecidos, criar formas mais criativas de utilizá-los ou oferecer novos serviços ou produtos.

Na descrição do perfil requerido dos Profissionais de Contabilidade, dentro de suas características, certamente estaria um profissional atualizado e empreendedor, preparado para utilizar-se e beneficiar-se das oportunidades já surgidas ou que ainda surgirão e, a partir dos novos conceitos e ferramentais já testados no campo acadêmico, colocá-las em prática, oferecendo mudanças e alternativas com novos serviços, ou inovando ao realizar os já existentes. Dessa forma, o grande desafio dos Profissionais dessa área não é apenas se estabelecer no mercado, mas criar perspectivas para a sua permanência como profissional.

Einstein apud (COOPER; SCHINDLER, 2003, p. 68) sintetizou a importância da formulação do problema ao afirmar que:

A formulação de um problema é muito mais essencial do que a sua solução, que pode ser simplesmente uma questão de capacidade matemática ou experimental. Levantar novas questões, novas possibilidades e ver velhos problemas a partir de um novo ângulo exige imaginação criativa e representa avanço real na ciência.

Por conseguinte, razões de ordem intelectual nortearam a tentativa de identificar a gênese da questão estudada e, assim, foi formulado o problema para esta pesquisa. Em sua formulação, foram considerados a pouca abordagem exercida sobre temas de gestão contábil-

financeira aplicada à safra de Pequenos e Médios Agricultores e o grau de retração desses produtores com relação aos Profissionais de Contabilidade.

Em busca de um alicerce metodológico para desenvolver a estrutura do problema, recorreu-se inicialmente a Gil (1999), que recomenda observar como parâmetros para facilitar a formulação do problema os tópicos a seguir:

- a) formular o Problema como pergunta, pois facilita a identificação do que se deseja pesquisar;
- b) o Problema tem que ser viável e restrito, permitindo a sua viabilidade, caso contrário, a realização da pesquisa pode tornar-se inviável;
- c) os termos adotados no Problema devem ser claros e bem definidos, visando a esclarecer os significados usados na pesquisa;
- d) por fim, o Problema deve ser preciso, sendo necessário delimitar sua aplicação.

Em outra obra, o mesmo autor (1996, p. 29) ressalta que “formular um problema científico não constitui tarefa fácil. Para alguns, isto implica mesmo o exercício de certa capacidade que não é muito comum nos seres humanos. Todavia, não há como deixar de reconhecer que o treinamento desempenha papel fundamental nesse processo”.

Oliveira, D. P. R. (2004), por sua vez, conclui que o problema é um fato ou fenômeno que ainda não possui resposta, mas que é objeto de discussão, sendo sua solução possível por meio de pesquisa ou pela comprovação dos fatos, uma vez que também delimita a pesquisa e facilita a investigação.

Cooper e Schindler (2003) compilam o problema em três categorias: na primeira, “Escolha de Propósitos ou Objetivos”, trata-se daquilo que se quer obter, na segunda, “Geração e Avaliação de Soluções”, o ponto central é definir como se pode atingir as metas buscadas e, na terceira, “Solução de Problemas ou Controle da Situação”, trabalha-se monitorando ou diagnosticando as várias razões que levam a não atingir os objetivos estabelecidos. Com base nessas preleções acadêmicas, voltou-se à construção do problema.

A oportunidade do mestrando em conviver com os agricultores do Centro Oeste e Norte proporcionou um maior entendimento na identificação e compreensão da atuação dos pequenos e médios produtores rurais no cenário agrícola, seus problemas e preconceitos, enriquecendo, ainda mais o conhecimento empírico. Durante aquele período, observou-se que esses agricultores usam a Contabilidade apenas como obrigação para atender às exigências legais pleiteadas pelo Governo por não conhecerem seus benefícios.

Desse modo, com este trabalho, pretende-se testar, de forma acadêmica, o problema de pesquisa, para que seja possível compreender como o agricultor vê os profissionais de Contabilidade em função dos serviços oferecidos. Isso com o auxílio do modelo de formulação da questão de pesquisa de Cooper e Schindler (2003, p. 71), demonstrado na figura a seguir:

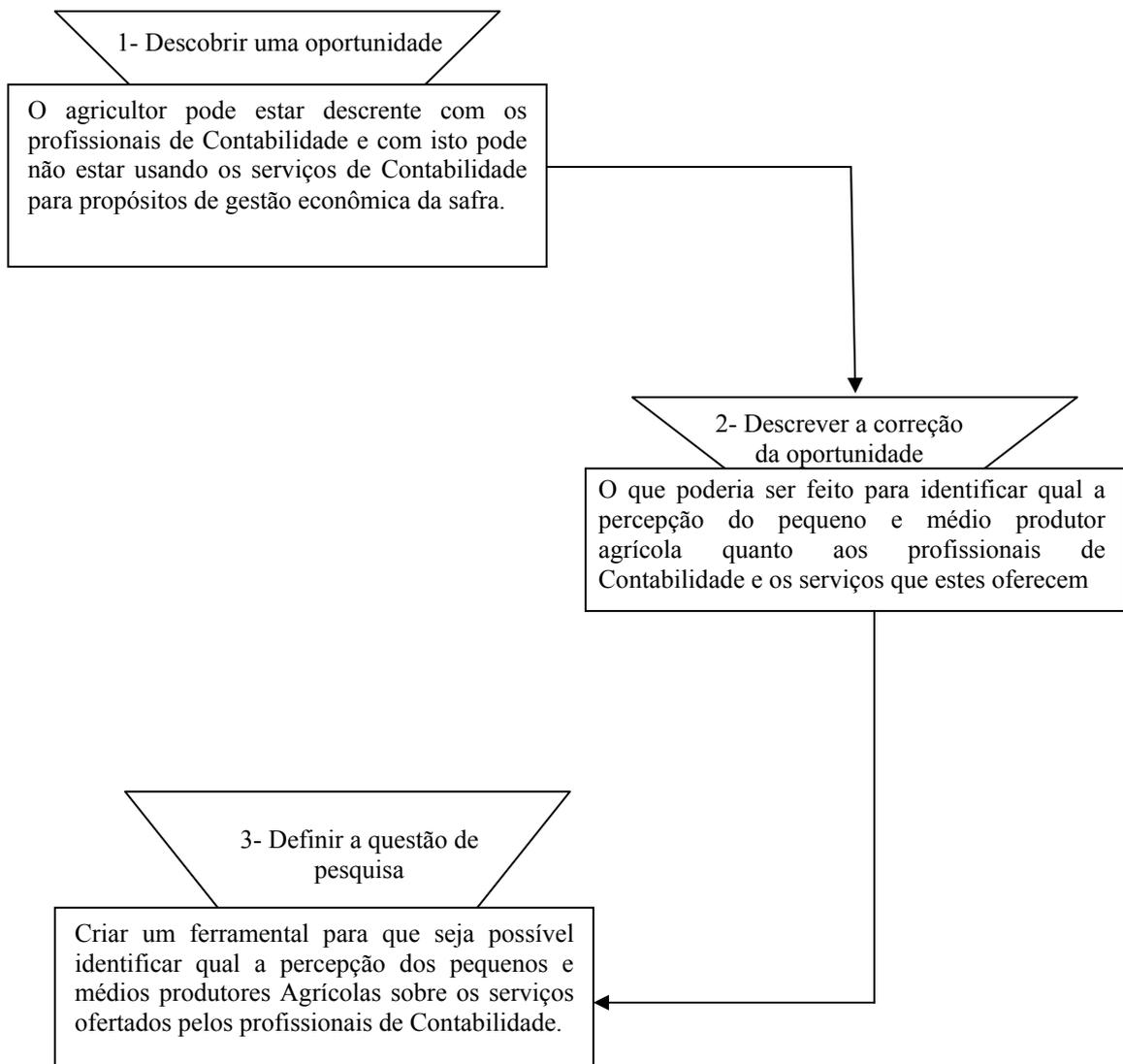


Figura 01: Modelo da formulação da questão de pesquisa

Fonte: Adaptada de Cooper e Schindler (2003, p. 71).

E assumindo como premissa os conceitos supra citados, obteve-se a seguinte questão:

Qual a percepção dos Pequenos e Médios Produtores Agrícolas sobre os profissionais de Contabilidade, como provedores de informações e suporte à gestão econômica da lavoura no cenário do agronegócio?

1.3 Objetivos

Pela definição dos Objetivos Gerais e Específicos, objetiva-se, com a presente pesquisa determinar a meta que se pretende atingir e quais os caminhos que precisa percorrer para chegar ao destino final. Nesse sentido, os objetivos serão usados para determinar aonde se quer chegar ou o que se procura atingir.

1.3.1 Objetivo geral

Como Objetivo Geral, com esta dissertação, pretende-se obter assertivas que possam captar a percepção do Pequeno e Médio Produtor Agrícola sobre os serviços oferecidos pelos Profissionais de Contabilidade, de forma a subsidiar o desenvolvimento de um ferramental a ser aplicado em trabalhos futuros.

1.3.2 Objetivo específico

Para se atingir o Objetivo Geral, é necessário traçar alguns objetivos específicos, os quais serão investigados primeiramente:

- a) identificar os possíveis cenários de atuação do Pequeno e Médio Produtor agrícola;
- b) identificar quais são os serviços contábeis oferecidos pelos profissionais dessa área aos Pequenos e Médios produtores agrícolas;
- c) investigar dimensões que abrangem o processo de plantio, e
- d) identificar percepções de pequenos e médios agricultores sobre os Profissionais de Contabilidade como provedores de informações para suporte à gestão econômica da lavoura.

1.4 Justificativas

O presente tema foi escolhido por dois motivos básicos. Primeiramente, pelo fato de a agricultura ser um importante setor para a economia brasileira e encontrar-se em franco desenvolvimento.

Para Coelho, C. N. (2006), o potencial do agronegócio brasileiro é impressionante, pois possui uma área cultivável de mais de 210 milhões de hectares, o que representa em torno de 24% do território nacional, e cerca de 90 milhões de hectares ainda não foram explorados. Tal cenário torna o Brasil um país em condições de operar em larga escala no agronegócio internacional, visto que dispõe em abundância do fator de produção mais escasso em escala mundial: a terra agricultável.

O segundo motivo é, ainda mais forte se comparado ao primeiro, uma vez que, conforme Hiroshi (1998) há uma grande lacuna entre a imagem atual do contador e a realidade que cerca a profissão, produzida pela exigência legal das demonstrações contábeis, que se tornaram o maior filão para os contadores e técnicos. Isso faz da Contabilidade Financeira a principal dentre os tipos existentes, e provoca nos usuários uma visão estreita sobre as atribuições do contabilista.

Hiroshi (1998), ainda levanta uma outra hipótese: o grande número de técnicos de Contabilidade de nível médio em relação aos contadores de nível superior. O autor (1998) enfatiza que os primeiros têm uma visão mais restrita, por possuírem apenas uma formação básica, o enfoque tributário e legal.

Ademais, há também a propagação de pequenas e médias empresas, o que levou a um aumento do número desses profissionais, principalmente com escritórios de Contabilidade, cuja atividade principal é atender ao fisco na apuração de tributos ou no preenchimento de declarações. Diante disso, pode-se dizer que são necessárias mudanças em algumas ações.

Caso exista um instrumento de pesquisa que identifique e quantifique as percepções dos pequenos e médios produtores agrícolas, os procedimentos ou ações que causarem um desabono profissional poderão ser revistos, para adequá-los a suprir as necessidades desse público-alvo, de forma eficaz, e justificar a relação custo-benefício dos serviços ofertados.

Acredita-se que, no terceiro milênio, a mudança seja um foco, principalmente nos estilos gerenciais. Dessa forma, é necessário que os modelos tradicionais sofram alterações

para se adequarem às novas demandas que irão surgir. Assim, com este estudo, pretende-se captar a percepção do Pequeno e Médio Produtor Agrícola sobre os serviços que lhes são oferecidos pelos profissionais de Contabilidade, e proporcionar uma fonte de dados que balize futuros estudos acadêmicos.

A produção de trabalhos voltados à temática da Contabilidade Rural com ênfase na Contabilidade Agrícola dirigidos à gestão financeira do pequeno e médio produtor tem sido inexpressiva para preencher a lacuna que se abriu entre a referida ciência e essa parte da sociedade empreendedora.

Apesar de esse distanciamento ter ocorrido negativamente, a profissionalização da agricultura firmou-se de tal forma, que se convencionou internacionalmente com a formalização do termo *agribusiness* ou agronegócio.

O aumento no investimento em tecnologias e mecanização dos procedimentos adotados nas etapas do processo de plantio é reconhecido pela quebra de recordes de produção nos últimos anos, de acordo com o Plano de Safra de 2003 (BRASIL, 2003), o histórico do desenvolvimento agrário da última década, destacou-se um crescimento de 75% da produtividade agrícola brasileira nos últimos dez anos. No entanto, é grande a dificuldade de encontrar pesquisas de Contabilidade voltadas a atender as novas necessidades por parte do pequeno e médio produtor agrícola, cuja importância é fundamental quando se analisa os responsáveis pela formação da economia agrícola, e quando se compara o seu desempenho no cenário nacional do setor primário.

No entanto, é grande a dificuldade de encontrar pesquisas de Contabilidade voltadas a atender as novas necessidades por parte do pequeno e médio produtor agrícola, cuja importância é fundamental quando se analisa os responsáveis pela formação da economia agrícola, e quando se compara o seu desempenho no cenário nacional do setor primário.

Este trabalho não tem a pretensão de esgotar o assunto tratado, em virtude de sua complexidade, grandeza e importância para o desenvolvimento do círculo agropecuário, mas sim de deixar uma contribuição para a continuidade de pesquisas futuras.

1.5 Procedimentos metodológicos

O tratamento metodológico tem a finalidade de reunir definições teóricas canalizadas para um conjunto de ações que ajudam a balizar a pesquisa acadêmica.

Após caracterizar a natureza do problema, procurou-se identificar o tipo de pesquisa que seria aplicado nesta investigação. O tipo de pesquisa mais indicado e escolhido, por conveniência, é a pesquisa exploratória.

Como método de pesquisa para o presente trabalho, definiu-se, inicialmente o uso da pesquisa bibliográfica para caracterizar e conferir credibilidade ao cenário acadêmico de responsabilidades e atuação do Contador frente à Contabilidade Agrícola. Para confrontar o resultado do levantamento bibliográfico com a realidade investigada, procedeu-se, em seguida, a uma entrevista com o público atuante nas lavouras de pequenos e médios portes. Com isso, procurou-se retratar a realidade desse agricultor frente aos serviços que lhes são ofertados pelos profissionais de Contabilidade no cenário agrícola atual.

Como técnica de entrevista, foi utilizado conceito de grupo focal que, segundo Gil (1999), dá ao entrevistado liberdade para falar sobre um assunto ou tema específico, permitindo ao entrevistador conduzir o direcionamento da conversa para que aquele não fuja do tema original.

Os procedimentos metodológicos serão abordados com maior detalhamento no capítulo quatro, em que serão analisados os resultados das entrevistas.

1.6 Delimitação

Alguns pressupostos foram considerados no desenvolvimento desta dissertação, os quais norteiam o processo de pesquisa no desenvolvimento e na construção do ferramental proposto. Tais pressupostos podem ser assim detalhados:

- a) considera-se Pequeno e Médio produtor agrícola toda pessoa física que exerça a exploração da terra, incluindo os chamados de Agricultura Familiar, e excluindo todas as explorações exercidas por pessoas jurídicas, independentemente do seu tamanho na ocupação de terras ou porte econômico;
- b) ao considerar a amplitude do tema proposto, destacam-se somente a percepção e os juízos de valor dos pequenos e médios agricultores em relação aos serviços prestados pelos profissionais de Contabilidade;

- c) assume-se como premissa que os contabilistas têm o dever de buscar e fornecer informações para qualquer público, independentemente do seu tamanho ou área de atuação;
- d) as dimensões a serem argüidas aos entrevistados foram norteadas por um arcabouço teórico capaz de abranger as variáveis que o autor identificou serem relevantes e fundamentais para desenvolver um instrumento que capte a percepção dos usuários de serviços de profissionais de Contabilidade;
- e) por fim, a imagem do contador é de suma importância para transmitir credibilidade às suas informações e, se for o caso, propor ações que melhorem o relacionamento com o agricultor.

A partir desses pressupostos, delineou-se esta pesquisa, pela qual objetiva-se construir um ferramental para investigar aspectos que influenciam na imagem do profissional de Contabilidade quanto aos seus serviços ofertados a Pequenos e Médios produtores agrícolas, de forma a promover informações para mudança de atitudes, caso haja necessidade.

Depois de decidido o tema deste trabalho, ficou claro que o assunto proposto tem amplitude nacional e um alto grau de complexidade, exigindo uma investigação mais profunda. Conforme já mencionado, não há a pretensão de se esgotar o assunto, mas de contribuir para o avanço das pesquisas acadêmicas.

Não é objetivo deste estudo criar um modelo de gestão que proporcione uma eficácia na produção da safra do agricultor para gerar aumento no poder aquisitivo ou na oferta de emprego, mas identificar as possíveis ações e serviços que o profissional de Contabilidade possa enfatizar ao fornecer suporte para o Pequeno e Médio produtor agrícola. Assim, pode-se melhorar sua imagem como provedor de informações que geram soluções no controle dos gastos, dos dados para planejamento e do investimento da safra.

Ademais, será investigado com qual intuito o agricultor usa a Contabilidade: se para ter suporte na gestão econômica da lavoura ou se apenas para atender às solicitações fiscais. Em contraponto, será questionado aos profissionais de Contabilidade quais os serviços ofertados e com qual qualidade esses pressupõem que são desempenhados.

É importante ressaltar que, por ser uma pesquisa exploratória e qualitativa, os resultados apresentados não podem ser generalizados, limitando-se apenas ao objeto da investigação.

1.7 Tamanho da amostra

De acordo com Gil (1996, p. 97), "Os levantamentos abrangem um universo de elementos tão grande que se torna impossível considerá-los em sua totalidade". Cooper e Schindler (2003) relatam que a amostra proporciona maior velocidade na coleta de dados, reduzindo o tempo entre o reconhecimento da necessidade de informações e a disponibilidade dessas, e a classificam como Probabilística e Não-Probabilística, conforme a Quadro 01 segue:

Base de Representação		
Seleção de elemento	Probabilística	Não-Probabilística
Irrestrita	Aleatória simples	Por conveniência
Restrita	Aleatória complexa	Intencional
	Sistemática	Por julgamento
	Por conglomerado	Por quota
	Estratificada	Bola-de-neve
	Dupla	

Quadro 01: Tipos de Amostragem

Fonte: Cooper e Schindler (2003, p. 152)

Nesse caso, por conveniência e julgamento, a seleção da amostra foi Não-Probabilística. Malhotra (2001) recomenda esse tipo de amostragem quando se quer facilidade operacional e o envolvimento de estágios exploratórios. Malhotra et al. (2005, p. 278) complementa que:

As amostragens não-probabilísticas dependem do julgamento do pesquisador. Conseqüentemente elas não permitem uma avaliação objetiva da precisão dos resultados da amostra, e as estimativas obtidas não são estatisticamente projetáveis para a população. As técnicas de amostragem não-probabilística mais comumente usadas incluem a amostragem por conveniência, por julgamento, por cota e autogerada.

Em outra obra, Malhotra et al. (2005, p. 279) conclui que:

[...] a escolha entre a amostragem probabilística e não-probabilística deve ser baseada na natureza da pesquisa, no grau de tolerância de erro, na magnitude dos erros de amostragem e de não-amostragem, na variabilidade da população e nas considerações estatísticas e operacionais.

O critério de determinação do tamanho da amostra foi por conveniência de julgamento, sendo determinada a constituição de dois grupos focais de, no mínimo, seis

peessoas. Durante a entrevista, foram debatidos os temas propostos até o início de repetições nas respostas, determinando o esgotamento de novos pontos de vista.

A composição dos grupos foi feita de acordo com a formação do entrevistado e dividida em dois grupos antagônicos: o de profissionais de Contabilidade (provedor de serviços) e o de agricultores (tomadores dos serviços oferecidos).

As entrevistas foram realizadas com base em um roteiro prévio elaborado a partir das dimensões levantadas sobre pesquisa bibliográfica, em autores e conceitos, já consolidados pela massa acadêmica e profissional. Apesar da existência de um roteiro prévio de perguntas, no decorrer das entrevistas foram usadas novas colocações e perguntas para estimular os entrevistados, mas sem influenciar ou conduzir a uma determinada opinião as respostas recebidas.

1.8 Estrutura do trabalho

O presente trabalho foi dividido em seis capítulos, estruturados para atender ao objetivo proposto. A seguir, um resumo de cada um:

O primeiro capítulo trata do arcabouço metodológico, que se inicia por um breve relato sobre o tema a ser investigado em busca de uma resposta ao problema desenvolvido. Seu objetivo é aproveitar a oportunidade acadêmica de construir um ferramental que proporcione o conhecimento das percepções do referido público quanto aos Profissionais de Contabilidade. Justifica-se por sua importância na economia brasileira, e utiliza procedimentos metodológicos para balizar as entrevistas sobre a amostra obtida.

No segundo capítulo, será mostrada a caracterização do cenário agrícola e a classificação das culturas segundo a Contabilidade, e serão detalhados o cenário de atuação do Pequeno e Médio agricultor, os estabelecimentos agrícolas e suas operações, a classificação da forma jurídica e a situação tributária segundo a legislação atual, a própria divisão contábil das culturas existente e, por fim, a exemplificação do roteiro de uma plantação de arroz irrigado.

No terceiro capítulo, serão evidenciados o enfoque sobre os serviços prestados pela Contabilidade, a importância das informações contábeis e o papel do contador por meio das atividades exercidas, classificando-as em dimensões sugeridas como possíveis serviços a serem ofertados ao agricultor.

O quarto capítulo tratará dos procedimentos metodológicos a serem aplicados nas entrevistas e da construção do ferramental de pesquisa, que será usado para identificar a real percepção do Pequeno e Médio produtor agrícola sobre os serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade.

No quinto capítulo, será apresentado para análise o resultado das entrevistas desenvolvidas com profissionais de Contabilidade e com produtores agrícolas. E no próximo capítulo serão desenvolvidas, na conclusão, as inferências de assertivas que nortearão a construção de um ferramental de pesquisa que deverá captar a real percepção dos agricultores sobre os serviços contábeis que lhes são oferecidos, se atendem suas necessidades e quais são estas.

2 CONTEXTUALIZAÇÃO DO CENÁRIO AGRÍCOLA E OS TIPOS DE CULTURA EXISTENTES – SEGUNDO A CONTABILIDADE

Para formalizar os meios técnicos que garantem a objetividade e a precisão no estudo em questão, sobretudo no processamento e na validação dos dados pertinentes ao problema investigado, é necessário definir e explicitar conceitos e premissas assumidas, contextualizar os cenários de atuações do agricultor e elucidar divisões e classificações contábeis utilizadas no meio agrícola.

Entretanto, dada a sua complexidade, é difícil delimitar o universo agrário, tanto em função da grande diversidade do cenário agrícola quanto ao meio físico, ambiente, variáveis econômicas ou em virtude da existência de diferentes tipos de agricultores. Isso porque esses possuem seus interesses particulares, suas próprias estratégias de perpetuidade e de produção e respondem de maneiras alternadas a desafios e restrições semelhantes.

Diante do exposto, para melhor elucidar os componentes da agricultura de médio e pequeno porte, ainda pela sua semelhança de atuação e pela igualdade na personalidade jurídica (pessoa física), será considerado o mesmo cenário de atuação da Agricultura Familiar, que já foi tipificado pelos órgãos de Governo que regulamentam as atividades agrícolas, institutos de pesquisas e até mesmo pelo meio acadêmico.

Os dados que descrevem o cenário agrícola disponibilizados pelo censo do IBGE datam de 1996. Para enriquecer tais dados e proporcionar informações mais atualizadas, serão consideradas informações pontuais dos últimos anos (2002 a 2005), disponibilizadas pelo Ministério do Desenvolvimento Agrário (MDA) e por outros departamentos do Governo.

Em virtude dessa mescla de informações, no transcorrer deste capítulo, é possível que apareçam informações mais recentes, por exemplo, de 2003 em um primeiro texto e, logo após, de anos anteriores, como 1996, que é o ano do censo utilizado na pesquisa.

Vale ressaltar que os dados disponibilizados pelo IBGE (1995/1996) por meio do Censo Agropecuário não permitem separar a agricultura familiar da patronal na forma básica. Isso é, por não considerar aquela uma categoria socioeconômica, a estratificação é restringida mediante a condição do produtor, do grupo de atividade econômica e dos grupos de área total dos estabelecimentos agropecuários. Dessa forma, foram utilizados dados secundários e informações contidas em outros departamentos do Governo, os quais foram comparados aos dados primários do IBGE, como segue adiante.

O INCRA, ao definir sua metodologia, classificou o universo familiar como os estabelecimentos que atendiam, simultaneamente, às seguintes condições:

- a) a direção dos trabalhos do estabelecimento era exercida pelo produtor;
- b) o trabalho familiar era superior ao trabalho contratado;
- c) foi estabelecida uma área máxima regional como limite superior para a área total dos estabelecimentos familiares, excluindo grandes latifúndios.

A única divergência na presente pesquisa quanto à classificação do INCRA é que não há distinção quanto a maioria na quantidade de trabalhadores familiares (se superior ou inferior aos trabalhadores contratados). Como premissa da atual investigação sobre a categoria rural, as pessoas físicas que exploram a terra em busca de seu alento financeiro são intituladas de Pequenos e Médios produtores agrícolas.

2.1 Os cenários de atuação do pequeno e médio produtor agrícola

O Pequeno e Médio produtor agrícola presente na economia brasileira ocupa a maior parte de toda a mão-de-obra rural e uma posição de destaque em relação a tudo que é produzido no campo. Segundo o Ministério do Desenvolvimento Agrário (2005-06), até 2003, a agricultura familiar ocupava 84% dos estabelecimentos agrícolas, atingindo pouco mais de quatro milhões de estabelecimentos e empregando 77% da mão-de-obra disponível no campo.

O censo de 1996 (IBGE, 1996) enriqueceu os dados anteriores ao relatar que o total de pessoas ocupadas no campo era de 17.930.890. Além disso, a agricultura familiar ultrapassa dois terços de todos os produtores rurais no Brasil (BRASIL, 2003), empregando mais de 12 milhões de pessoas com pouco mais de 20% das terras. Isso corresponde a aproximadamente 40% do valor bruto de toda a produção agropecuária do país.

O IBGE (1996) classificou como **Pessoal Ocupado** os trabalhadores que, em 31/12/95, executavam serviços ligados às atividades de seu estabelecimento, distribuídos conforme segue:

- a) Responsável e membros não-remunerados da família - O produtor ou o administrador que fosse responsável pela direção do estabelecimento, recebendo quantia fixa ou cota-parte da produção.
- b) Empregados permanentes - Pessoas contratadas para execução de tarefas permanentes ou de longa duração, mediante remuneração em dinheiro ou em quantia fixa de produtos, inclusive os membros da família dos empregados permanentes que efetivamente os auxiliavam na execução de suas respectivas tarefas.

c) Empregados temporários - Pessoas contratadas para execução de tarefas eventuais ou de curta duração, mediante remuneração em dinheiro ou sua equivalência em produtos, inclusive os membros da família desses empregados que os auxiliavam na execução de suas respectivas tarefas.

d) Parceiros - Pessoas diretamente subordinadas ao responsável, que executavam tarefas mediante recebimento de uma cota-parte da produção obtida com seu trabalho (meia, terça, quarta, etc.), e os seus familiares que o ajudavam na execução das suas tarefas.

e) Outra condição - Consideraram-se todas as pessoas cujo regime de trabalho diferia do pessoal dos grupos anteriores, tais como: agregados, moradores etc.

Ainda de acordo com os dados do censo de 1996, ilustrados na Tabela 01, o número de estabelecimentos agrícolas atingia o montante de 5.101.383, ocupando uma área de 353.611.245,787 hectares, Isso quando da relação destes dados com o que foi considerado pelo Ministério do Desenvolvimento Agrário (BRASIL, 2003) onde diz que os agricultores familiares ocupam pouco mais do que 20% das terras, conforme já citado neste trabalho, esta relação totaliza quase que 70.722.249,157 hectares ocupados por agricultores familiares.

Tabela 01 – Estabelecimentos agrícolas por quantidade e hectares

Estabelecimentos Agrícolas	
Brasil	
Ano = 1996	
Estabelecimentos (Quantidade)	Área dos estabelecimentos (Hectare)
5.101.383	353.611.245,787

Fonte: IBGE - Censo Agropecuário de 1996

Na hipótese de falência da agricultura familiar, tal situação provocaria um êxodo rural, levando esses 12 milhões de trabalhadores (BRASIL, 2003) a buscar emprego nos centros urbanos. As indústrias não conseguiriam absorver essa quantidade, o que geraria um grande excedente na procura por trabalho. Conseqüentemente, isso poderia desestruturar o poder aquisitivo dos trabalhadores de um modo geral, provocando um desequilíbrio na economia nacional.

A preocupação com o equilíbrio econômico, também pode ser contemplada com a atenção despendida por estudiosos e profissionais da área ao endividamento do setor agrícola em meados da década de 1990. Naquela época, a inadimplência cresceu a ponto de o governo do então presidente Fernando Henrique Cardoso (1996-2002) lançar um programa de securitização das dívidas do setor agropecuário, para atender à pressão social gerada pela insolvência que atingiu todo o setor primário da economia nacional.

Em uma reportagem publicada pelo jornal Folha de São Paulo (COSSO, 1999), a Confederação Nacional da Agricultura (CNA) apresentou dados de uma pesquisa encomendada à Fundação Getúlio Vargas (FGV), em que se podia constatar que, desde o início da década de 1980, a área cultivada do país foi reduzida em 10%, a produção agrícola subiu 40% e a renda bruta do setor caiu 38%.

No Relatório de Atividades de 2005, a CNA retomou o discurso de queda de renda dos produtores. Segundo levantamento próprio, a confederação afirma que “o Produto Interno Bruto (PIB) da agropecuária nacional caiu 9,79% em 2005, reduzindo a renda dos produtores em R\$ 16,6 bilhões. O PIB da agropecuária, que foi de R\$ 169,65 bilhões, em 2004, recuou para R\$ 153,04 bilhões, em 2005”. (CNA, 2006).

Embora isso não dissocie dados referentes ao porte dos empreendedores agrícolas, os Pequenos e Médios produtores, também fazem parte da base de dados responsável por tal estatística. No entanto, o impacto sobre eles pode ser ainda maior por conta do despreparo gerencial para lidar com oscilações do mercado e demais atividades financeiras e gerenciais.

Lacki (1996, p. 03) defende que os agricultores devem tomar atitudes para desenvolver seus conhecimentos, independentemente de receberem ou não a ajuda de terceiros. Sobre isso, afirma que:

Ante um cenário tão desalentador, solicitar aos Governos que compensem as ineficiências do negócio¹ agrícola através da via simplista e cômoda do protecionismo e dos subsídios -por melhores que sejam as intenções de quem o faça- é uma proposta que além de utópica é altamente prejudicial aos agricultores porque os induz a reivindicar ao Estado o que este não está em condições de proporcionar lhes; em tais circunstancias os produtores deveriam dedicar todo o seu tempo e esforço de forma muito mais objetiva e frutífera a:

- a) identificar as ineficiências tecnológicas, gerenciais e organizacionais² que ocorrem nos distintos elos do negócio agrícola, porque são estas evidentemente as causas mais importantes que estão impedindo que tenham rentabilidade e competitividade;
- b) assumir como sua a tarefa de eliminar ditas ineficiências porque esta é a alternativa mais realista para que possam prescindir dos subsídios e das medidas protecionistas.

¹ Ineficiências que ocorrem dentro e fora das propriedades rurais, antes, durante e depois da etapa de produção propriamente dita, cometidas não apenas pelos agricultores e seus empregados, mas também pelos fabricantes e distribuidores de insumos e compradores, processadores e comercializadores dos excedentes agrícolas.

² Por falta de organização, os agricultores compram os insumos com alto valor agregado, no varejo e do último elo de uma longa cadeia de intermediação e vendem seus excedentes sem incorporar-lhes valor, no atacado, ao primeiro elo da referida cadeia. Isso é, em ambas etapas, fazem exatamente o contrário do que deveriam e lhes conviria fazer, aumentando desnecessariamente seus custos de transação.

Ao mesmo tempo em que se questiona a ajuda oferecida aos agricultores pelo Governo, vale lembrar que a Agricultura Familiar responde pela maioria dos alimentos da mesa dos brasileiros. De acordo com a Secretaria da Agricultura Familiar (BRASIL, 2004) em 2003, os produtores familiares, no que se refere a tudo o que é produzido, são responsáveis por 84% da mandioca, 67% do feijão, 58% dos suínos, 54% da bovinocultura de leite, 49% do milho, 40% de aves e ovos, 32% da soja, 31% do arroz e 25% do café.

A participação da Agricultura Familiar no PIB entre 1999 e 2003 mostra-se constantemente à frente da exploração patronal em pelo menos o dobro, conforme ilustrado no Gráfico 01:

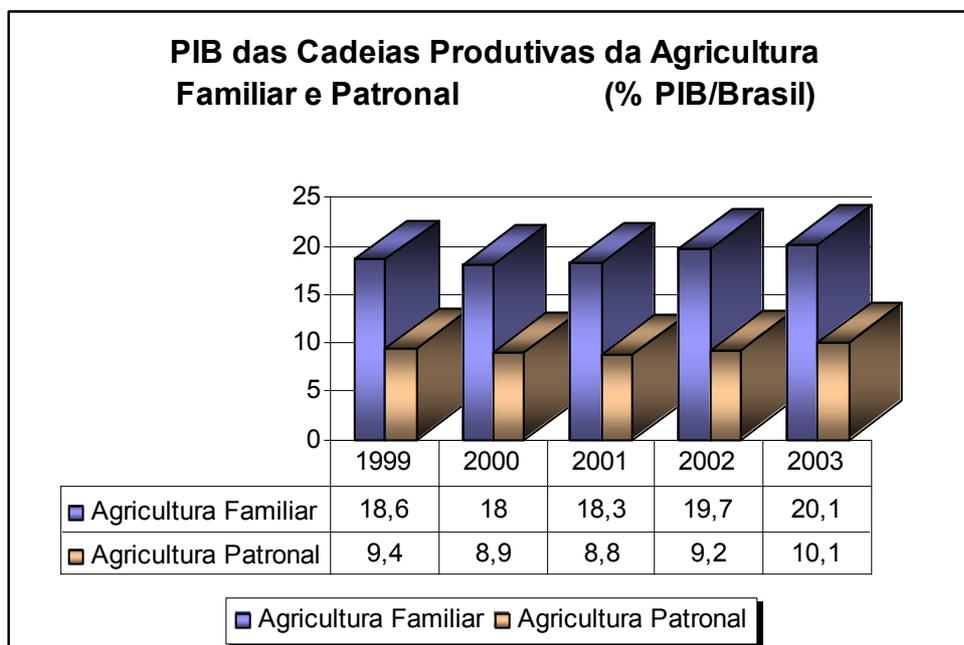


Gráfico 01 – PIB das Cadeias Produtivas da Agricultura Familiar e Patronal

Fonte: Brasil, 2004 – Secretaria da Agricultura Familiar

Em dezembro de 2005, o IBGE apresentou o relatório Indicadores IBGE - Estatística da Produção Agropecuária, com o encerramento total da safra brasileira. Nesse relatório, havia dados da primeira, segunda e terceira safras já agrupadas para as culturas de cereais, leguminosas e oleaginosas, com a informação da produção obtida de 112,715 milhões de toneladas contra 119,294 milhões de toneladas colhidas na safra passada; portanto, um decréscimo de 5,51%, significando uma diminuição de 6,5 milhões de toneladas entre uma temporada e outra.

Ainda que o último resultado oficial tenha registrado tal queda, as perspectivas para a safra de 2006 são otimistas. O mesmo relatório mantém a tendência de crescimento registrada em séries históricas. O total da produção nacional de cereais, leguminosas e oleaginosas para 2006 está estimado em 127,612 milhões de toneladas, superior em 13,22% ao que foi obtido em 2005. O Gráfico 02 a seguir ilustra essa informação:

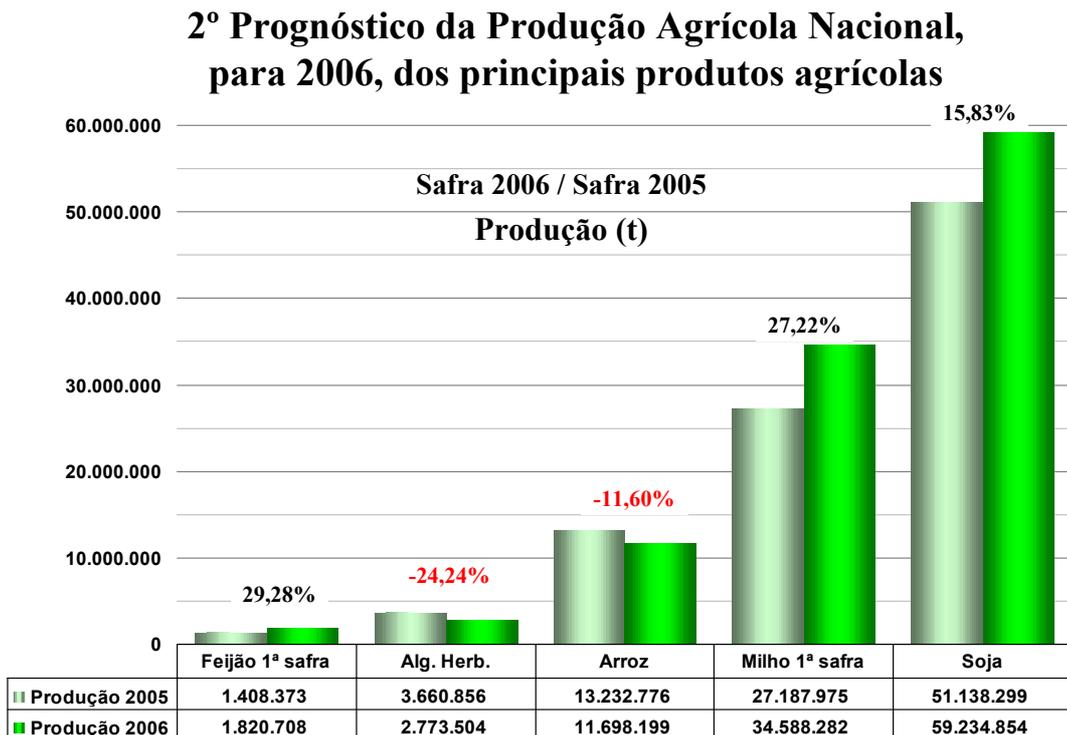


Gráfico 02 - Indicadores IBGE – Estatística da Produção Agropecuária 2005/2006

Fonte: IBGE (2005)

Apesar da importante participação no PIB do Pequeno e Médio produtor agrícola ou da Agricultura Familiar isolada, isso não é suficiente para a obtenção de um maior apoio do Estado, que intensifica sua atuação com investimentos no modelo agro-exportador ao modernizar os grandes produtores rurais.

Em contrapartida, a participação desses agricultores é pouco representativa ou até mesmo desprezível quanto ao volume de recursos que lhes são disponibilizados via PRONAF - Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar³. Essa tendência é confirmada

³ Programa governamental instituído pelo Decreto nº 1946, de 28 de junho de 1996, em que são direcionados recursos subsidiados aos produtores familiares.

em um documento oficial publicado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento:

Para fortalecer essas vantagens competitivas, tornando o agronegócio um investimento ainda mais atrativo, o Governo tem modernizado a Política Agrícola. A espinha dorsal desse processo é o seguro rural. Indispensável à garantia de renda do produtor, ele também é essencial à geração de empregos no campo, ao avanço tecnológico e à efetiva incorporação do setor ao mercado de capitais. Outros modernos instrumentos de Política Agrícola, como o Fundo de Investimento do Agronegócio (FIA), o Certificado de Depósito Agropecuário e o Warrant Agropecuário, têm sido desenvolvidos e aperfeiçoados pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Com isso, o Governo busca atrair parte do patrimônio de mais de US\$ 165 bilhões dos fundos de investimentos ao financiamento das atividades agropecuárias para impulsionar ainda mais o setor por meio do crédito rural. (PORTAL DO AGRONEGÓCIO, [2006?])

As ferramentas de estímulo ao negócio rural citadas no texto do Ministério - Seguro Rural, Fundo de Investimento do Agronegócio, Certificado de Depósito Agropecuário e *Warrant* Agropecuário – devem ser intangíveis aos produtores de pequeno porte e alcançadas por poucos agricultores de médio porte, beneficiando apenas os empreendimentos de grande porte e gestão profissionalizados. Nesse sentido, Assad e Almeida (2004, p. 04) relatam que:

[...] estudos feitos pelo INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, em convênio com a FAO – Fundo das Nações Unidas para a Agricultura e Alimentação, com base nos dados do Censo Agropecuário 1995-1996, revelam que do total de 4.859.732 estabelecimentos rurais existentes àquela época no país, 85,2% pertenciam a grupos familiares, enquanto que 11,4% pertenciam à categoria patronal. Esses estabelecimentos familiares receberam 25,3% dos financiamentos agrícolas e foram responsáveis por 37,9% do valor bruto da produção total (VBP) gerado pela agricultura brasileira naquele ano. Por outro lado, os chamados estabelecimentos patronais receberam 75% dos financiamentos e produziram 61% do VBP. Esse mesmo estudo aponta que os estabelecimentos familiares respondiam por 50,9% da renda total agropecuária (RT) de todo o Brasil, equivalente a R\$ 22 bilhões. A maior participação dos agricultores familiares na RT do que no VBP pode ser explicada pelo fato de a contabilização da renda desprezar os gastos de produção incorridos pelos agricultores.

Mais adiante, na mesma página Assad e Almeida (2004) acrescentam que “outro dado revelador diz respeito à renda total por hectare, demonstrando que a agricultura familiar é muito mais eficiente que a patronal, em todas as regiões brasileiras, produzindo uma média de R\$104/ ha/ ano contra apenas R\$44/ ha/ ano dos agricultores patronais”.

Sobre o mesmo assunto, Guanzioli e Cardim (2000, p. 16) apresentam o número de estabelecimentos e a área total ocupada no território brasileiro nas Tabelas 02 e 03, desenvolvidas a partir de dados do Censo Agropecuário 1995/1996 – IBGE. Segundo os autores, o número total de estabelecimentos apresentados nesta tabela é inferior em uma unidade ao número divulgado pelo IBGE (ver IBGE. *Estatísticas do Censo Agropecuário 1995-1996, número 1, Brasil*. Rio de Janeiro, 1998).

Isso se deve ao fato de que, no presente trabalho, foram utilizados os microdados do Censo, que contêm correções realizadas após a publicação do volume Brasil, que provocaram, dentre outros acertos, a eliminação de um estabelecimento localizado no Rio Grande do Sul.

Tabela 2: Brasil – Estabelecimento e área.

CATEGORIAS	Estab. Total	% Estab. s/ total	Área Tot. (mil ha)	% Área s/ total
FAMILIAR	4.139.369	85,2	107.768	30,5
PATRONAL	554.501	11,4	240.042	67,9
Inst. Pia/Relig.	7.143	0,2	263	0,1
Entid. Pública	158.719	3,2	5.530	1,5
Não identificado	132	0,0	8	0,0
TOTAL	4.859.864	100,0	353.611	100,0

Fonte: Adaptado de Guanzioli e Cardim (2000, p.16)

Tabela 03 – Brasil – Valor bruto da produção (VBP) e financiamento total (FT)

CATEGORIAS	Estab. Total	% VBP s/ total	FT (mil R\$)	% FT s/ total
FAMILIAR	18.117.725	37,9	937.828	25,3
PATRONAL	29.139.850	61,0	2.735.276	73,8
Inst. Pia/Relig.	72.327	0,1	2.716	0,1
Entid. Pública	465.608	1,0	31.280	0,8
Não identificado	959	0,0	12	0,0
TOTAL	47.796.469	100,0	3.707.112	100,0

Fonte: Adaptado de Guanzioli e Cardim (2000, p.16)

Acredita-se que alguns empreendedores agrícolas perderam suas perspectivas de comercialização e expansão dos negócios devido a essas informações. A preocupação com a possibilidade de uma retração em suas aspirações financeiras pode ser um dos fatores que influencia de forma negativa a gestão do pequeno negócio rural.

A condição de preterido em relação aos setores estratégicos do agronegócio brasileiro colabora com a manutenção de um ranço dos Pequenos e Médios produtores que não se atêm às práticas consideradas por eles como burocrática, e estimula a falta de contato com técnicas de processo de gestão. Dessa forma, a distância entre o cotidiano desses empreendedores agrícolas e as facilidades e os benefícios advindos do planejamento ordenado por técnicas especializadas tende a ser intransponível.

É visível o crescimento de produção a cada safra por meio da aplicação de novas tecnologias. Em uma relação de oferta e procura, o excedente de produção pode provocar uma queda no preço. Isso poderia proporcionar uma melhor renda em alguns setores da economia e um aumento da qualidade de vida, além de colaborar com a balança comercial no aumento das exportações, dentre outros benefícios.

No caso de isso ocorrer, para o agricultor, tal fato geraria um achatamento nos preços finais dos produtos agrícolas e diminuiria a rentabilidade do negócio, pois o ganho em escala passaria a não ser suficiente para absorver os custos da cadeia de produção. Esse cenário mostra claramente como as economias dos setores posteriores ao do agricultor beneficiam-se, enquanto o contrário ocorre com o produtor, cujos lucros desaparecem.

Frente ao que se apresenta, é possível identificar que a maior dificuldade do Pequeno e Médio produtor agrícola brasileiro não está na produção, atividade em que se emprega conhecimento, mas na falta de planejamento, gestão e controle na execução dos recursos financeiros que viabilizam seu empreendimento.

Assim sendo, é possível inferir que a melhoria da produção não está obrigatoriamente ligada ao acréscimo de renda do produtor. No caso de ser constatada a perda de renda, é possível que tal insucesso esteja ligado à falta de suporte de especialistas no processo de gestão e, conseqüentemente, ao encarecimento dos fatores envolvidos na produção.

Com base na descrição do cenário em que atua o Pequeno e o Médio produtor agrícola, é possível identificar as dificuldades econômicas as quais são obrigados a enfrentar. No tópico seguinte, serão esclarecidos os reflexos nas atividades operacionais desenvolvidas nos estabelecimentos agrícolas.

2.2 O estabelecimento agrícola e suas relações operacionais

O conceito de Estabelecimento Agrícola adotado é aquele que o IBGE (1996) estabeleceu na metodologia de pesquisa do Censo Agropecuário de 1996, em que:

[...] considerou-se como estabelecimento agropecuário todo terreno de área contínua, independente do tamanho ou situação (urbana ou rural), formado de uma ou mais parcelas, subordinado a um único produtor, onde se processasse uma exploração agropecuária, ou seja: o cultivo do solo com culturas permanentes e temporárias, inclusive hortaliças e flores; a criação, recriação ou engorda de animais de grande e

médio porte; a criação de pequenos animais; a silvicultura ou o reflorestamento; e a extração de produtos vegetais.

Dessa forma, o estabelecimento agrícola pode ser identificado em todo terreno, independentemente do tamanho ou se localizado em área urbana ou rural, formado por um ou mais módulos, podendo ser subordinado a um ou mais proprietários, mas que tenha como objetivo o uso do solo para o cultivo de culturas perenes ou rotativas. Ademais, pode ser compreendido no cenário agrícola como um sistema relacional aberto. Para um melhor entendimento desta pesquisa, o processo de gestão da lavoura será subdividido em três etapas distintas e interligado.

Na primeira fase, a lavoura recebe *inputs*, ou seja, recursos financeiros próprios ou oriundos de terceiros, entrada de insumos de produção para a safra, como adubos defensivos agrícolas, calcário, sementes ou produtos que serão consumidos de forma indireta no processo de produção, aquisição de bens de produção (máquinas agrícolas), dentre outros.

Na segunda fase, é estabelecido o processo de produção, o preparo da terra, há a destoca e o nivelamento, são iniciadas as atividades de plantio da cultura (perene ou rotativa) e recebidos os insumos para o cultivo da safra. Segundo Marion (2000), toda cultura com mais de um ano e que proporciona mais de uma colheita é classificada como perene. Assim, por exclusão, pode-se concluir que as culturas com menos de um ano e que proporcionam apenas uma colheita podem ser classificadas como rotativas.

Durante a etapa de crescimento e maturação da safra, são aplicados tratamentos fitosanitários que preservam o plantio contra pragas até a colheita. Talvez seja necessário retornar à primeira etapa para buscar mais recursos financeiros ou de insumos, para desenvolver todo o processo de produção até o fim.

Na terceira e última etapa da cadeia agrícola, ocorrem os *outputs*, como o envio para beneficiamento, a transformação e finalmente a venda e a entrega dos produtos ao consumidor ou a um agente comercial intermediário. Essa etapa pode relacionar-se com as duas anteriores, em detrimento de não atingir seu objetivo final, isto é, a venda.

A última fase é determinante para o sucesso financeiro do agricultor: exige conhecimento abrangente do mercado em que atua, não permite erros e fada ao fracasso toda operação permeada por falhas. O insucesso dessa etapa definitiva do negócio conduz à escassez de recursos para honrar os compromissos assumidos ao longo das duas primeiras etapas de produção, bem como inviabiliza o reinício do sistema de produção agrícola.

Em resumo, se visto como um sistema aberto, o estabelecimento agrícola terá em suas principais operações aquelas que vão desde o recebimento de recursos, passam pela aplicação desses para a formação da safra e culminam na distribuição dos produtos acabados.

2.3 A exploração rural, suas formas jurídicas e a legislação tributária

A legislação tributária, segundo o Ministério da Fazenda e Receita Federal (BRASIL, 2006), classifica e define exploração rural da seguinte forma:

Consideram-se como atividade rural a exploração das atividades agrícolas, pecuárias, a extração e a exploração vegetal e animal, a exploração da apicultura, avicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura (pesca artesanal de captura do pescado in natura) e outras de pequenos animais; a transformação de produtos agrícolas ou pecuários, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, realizada pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando-se exclusivamente matéria-prima produzida na área explorada, tais como: descasque de arroz, conserva de frutas, moagem de trigo e milho, pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação, produção de carvão vegetal, produção de embriões de rebanho em geral (independentemente de sua destinação: comercial ou reprodução).

Também é considerada atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização (Lei nº 9.430, de 1996, art. 59).

No Brasil, a exploração agrícola é feita sob duas formas de personalidades jurídicas: a Pessoa Física e a Pessoa Jurídica. A Pessoa Física é todo ser humano, cuja existência termina com a morte. A Pessoa Jurídica é a união de interesses comuns entre indivíduos, expressada por um contrato reconhecido por lei, dando origem a uma nova pessoa com personalidade distinta de seus membros.

As pessoas jurídicas que tenham por objeto a exploração da atividade rural são tributadas com base nas mesmas regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, inclusive sujeitando-se ao adicional do imposto de renda à alíquota de 10%, conforme o art. 406 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), de 1999.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR) de 1999, em seus arts. 251 a 275, declara que a pessoa jurídica rural tem livre escolha na forma de escrituração das operações, desde que mantenha registros permanentes com obediência aos preceitos da legislação comercial e fiscal e aos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Ademais, deve observar

métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência, sendo obrigatória a manutenção do Livro de Apuração do lucro Real (Lalur) para fins da apuração do lucro real.

Diante do exposto, se ocorrer a exploração da terra na forma jurídica, as obrigações serão extensivas e complexas. Desse modo, é possível que esse seja o principal motivo pelo qual a forma de exploração agrícola que prevalece no Brasil é a Pessoa física, por ser menos onerosa quanto aos tributos devidos e possibilitar vantagens, como juros em torno de 8% a.a. na tomada de empréstimos bancários sobre o chamado Custeio Agrícola

No que se refere a tais empréstimos, as redes bancárias que concedem crédito para plantio solicitam apenas a apresentação de um planejamento das atividades que ocorrerão na safra, relatando o volume de insumos que serão consumidos, e a perspectiva de colheita. Após uma análise da instituição financeira, tem início a liberação dos recursos financeiros.

Tal planejamento é desenvolvido por um agrônomo ou técnico agrícola conhecido como Responsável Técnico (R.T.). Isso porque, de acordo com a Lei nº. 9.250, de 1995, art. 18, às Pessoas Físicas classificadas como Pequeno e Médio produtor rural, não são exigidas escriturações contábeis para fins de declaração de imposto de renda; basta apenas a escrituração de um simples livro caixa.

Cabe ressaltar que as Pessoas Físicas tidas como grandes produtores rurais na condição de condomínios e consórcios, desde que constituídas por agricultores e trabalhadores rurais, são equiparadas às Pessoas Jurídicas nos termos do art. 14 da Lei nº 4.504, de 1964, com redação dada pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.183-56, de 2001. Ainda, submetem-se às regras aplicáveis às demais pessoas jurídicas rurais, conforme a Instrução Normativa Secretaria da Receita Federal nº 257, de 2002, devendo manter escrituração contábil regular por intermédio de um profissional qualificado.

Como somente os grandes produtores rurais podem ser equiparados às pessoas jurídicas e terem a obrigação de registrar seus eventos por um profissional de Contabilidade, os Pequenos e Médios produtores são dispensados desse requisito. Contudo, a maneira de a Contabilidade identificar e classificar as culturas existentes independe do tamanho do produtor agrícola. Esse tema será abordado no tópico seguinte.

2.4 A Contabilidade e a classificação das culturas existentes

As Ciências Contábeis, quando tratadas pela sua gênese, são comuns a qualquer ramo de atividade. Conforme o ramo de atividade exercido por uma entidade física ou jurídica, a Contabilidade tem um conceito particular para atender as necessidades de cada um.

Marion (2000) afirma que a Contabilidade pode ser estudada de modo geral ou em particular; quando tratada de forma genérica, é denominada Contabilidade Geral ou Contabilidade Financeira; quando aplicada a um ramo específico, é denominada de acordo com a especificação daquele ramo. Assim, há a Contabilidade Geral aplicada nas seguintes formas: Contabilidade Agrícola, Contabilidade Rural, Contabilidade Zootécnica, Contabilidade da Pecuária, Contabilidade da Agropecuária e Contabilidade Agroindústria.

A Contabilidade Agrícola e a Contabilidade Industrial são semelhantes, pois podem ser divididas entre operações do círculo interno e operações do círculo externo, sendo o primeiro técnico-agrícola e o segundo comercial e financeiro. A Contabilidade Agrícola compreende a Contabilidade Geral ou Comercial e de Custos ou Analítica de Exploração.

Assim, encontra-se nas atividades agrícolas a mais variável forma de extração, desde o cultivo caseiro rudimentar, voltado apenas para culturas de subsistência, até os grandes complexos agroindustriais. A empresa agrícola é a entidade de caráter econômico cuja finalidade é a exploração da superfície do solo. Por meio de tecnologias modernas e de um conjunto de métodos de planejamento e controles direcionados à safra, propicia uma maior produção em um menor espaço de tempo, gerando menos custos.

As empresas de grande porte, por possuírem maiores recursos financeiros e mão-de-obra especializada, são as únicas que conseguem obter ganhos cada vez maiores, enquanto o Pequeno e Médio produtor agrícola fica à margem dos benefícios que trazem uma boa gestão.

Para Marion (2000) e Crepaldi (1998), existem dois tipos de culturas na exploração agrícola: a Cultura Rotativa (Temporário-Anual) e a Cultura Permanente (Perene). Crepaldi (1998) descreve as primeiras como as que permanecem vinculadas ao solo e propiciam mais de uma colheita ou produção. Sua vida média é de quatro anos, mas, para efeito de pesquisa, esse conjunto fica restrito àquelas que possuam mais de uma colheita ou produção, como Cana-de-açúcar, Citricultoras (laranjeira, limoeiro etc), Cafeicultura, Silvicultura (essências florestais, plantações arbóreas), Oleicultura (oliveira), dentre outras.

Marion (2000) esclarece que as Culturas Rotativas são aquelas que geram apenas uma produção e implicam a necessidade de, após a colheita, retirar do solo suas raízes e providenciar novo preparo da terra para o próximo plantio, como Arroz, Feijão, Milho, Tomate, Batata, Soja, dentre outros.

A cultura agrícola passa por várias etapas até atingir o ponto ideal de colheita. Antes de iniciar o plantio, o agricultor deve preparar a área para o início da safra. Geralmente, na primeira safra, a área a ser plantada não se encontra em condições necessárias ou até mesmo está em área bruta.

Marion (2000) esclarece que os gastos feitos com desmatamento, destocamento, terraplanagem, desvios de leitos de rios ou córregos para irrigação, nivelamento do solo etc., não devem ser considerados custos da safra, o que sobrecarregaria indevidamente a primeira cultura ou a primeira safra. Principalmente por se tratar de cultura temporária, os gastos iniciais podem ser adicionados ao valor da terra, o que valorizará o imóvel, ou serem tratados como custo amortizável em vários períodos, já que tornam a terra agricultável por vários anos.

Em resumo, quando há um gasto que servirá como benefício futuro ao agricultor, seja na valorização da terra ou no potencial para gerar lucros, deve-se classificá-lo como gasto de investimento. Após a área ser planada e estar em condições de início de safra, começa então a formação do custo da produção.

Marion et al (1996) relatam no prefácio do livro *Contabilidade e Controladoria em Agrobusiness* que, apesar da relevante participação no PIB brasileiro, o sistema agroindustrial nacional, mais especificamente no começo da cadeia em que se encontram os Pequenos e Médios agricultores, está muito carente em termos de gestão e controle, necessitando de estudos e pesquisas.

A falta de investimento em pesquisa pode levar ao distanciamento existente entre os Contabilistas que atuam no setor agrícola e os empreendedores rurais. Pequenas ações conjuntas poderiam iniciar uma melhoria sensível na capacidade técnica e de gestão financeira dos empreendedores que atuam com a produção, transformação, distribuição e venda dos produtos agrícolas e seus respectivos derivados.

Os referidos autores (1996) tomam como premissa que a finalidade primordial da Contabilidade é levar informações úteis à tomada de decisão e oferecer aos seus usuários, por meio de investigações, respostas e sugestões que objetivem um aprimoramento na parte de gestão e controle de seus negócios. Logo, caberia ao profissional de Contabilidade que atua

no segmento agrário desenvolver controles que abarquem cada uma das etapas de forma distinta e de fácil compreensão, para identificar possíveis excessos.

Após contemplar o cenário de atuação do Pequeno e Médio produtor agrícola, as relações operacionais que envolvem o estabelecimento rural, suas possíveis formas jurídicas de exploração da terra com seus respectivos efeitos tributários e a classificação das lavouras segundo a Contabilidade, no próximo capítulo, serão tratados os serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade e as possíveis dimensões que abrangem suas atividades.

3 SERVIÇOS CONTÁBEIS

Para a presente pesquisa, utiliza-se como medida a ser investigada a relação proposta pelos profissionais de Contabilidade como provedores de informações para o Pequeno e Médio agricultor durante o processo de gestão da lavoura.

Zeithaml e Bitner (2003) definem Serviços como ações intangíveis, processos e desempenho, cujas características são a intangibilidade, heterogeneidade, a simultaneidade da produção e consumo, e ainda a qualidade a ser percebível por meio da avaliação dos consumidores quanto à empatia, a pró-atividade, a segurança e a confiança.

É possível inferir que, dentre os quesitos para avaliar os serviços, destaca-se a confiança, como a dimensão mais importante para se ter uma correta percepção da qualidade nos serviços ofertados, e ainda, sendo possível averiguar a habilidade do prestador de entregar o serviço exatamente como prometido e oferecido.

Segundo Berry (2001), a confiança é a “credibilidade, integridade, tolerância e segurança. Confiança constrói verdadeiros relacionamentos e reduz riscos percebidos pelo consumidor e aumenta a tolerância do mesmo.

A competência e a honestidade contribuem diretamente para a confiança. A relação de confiança entre o Contador e o Pequeno e Médio produtor agrícola é o principal fator para medir seu envolvimento.

Tendo em vista que, com este estudo, objetiva-se chegar a uma abordagem dos serviços contábeis prestados ao *agribusiness* e utilizar como delimitador da população o enfoque nos Pequenos e Médios produtores agrícolas, procurou-se a oportunidade de, neste capítulo, traçar um paralelo entre os serviços contábeis aplicáveis às pequenas e microempresas. Isso porque essa população tem características muito similares em questão de porte, necessidades e tipos de serviços que lhes são oferecidos.

Para tanto, é importante salientar que a Contabilidade é um instrumento que auxilia a gestão da empresa, e suas informações são indispensáveis para aferir o resultado das decisões administrativas e orientar os planos e políticas a serem seguidos.

3.1 Objetivos e importância das informações contábeis

A Contabilidade tem como objetivo principal fornecer informações de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, de forma a auxiliar os seus usuários no processo de tomada de decisões econômicas (IUDICIBUS, 2000).

Iudícibus (2000) relata que a literatura separa essa ciência em duas grandes abordagens: fornecer ao usuário, independentemente de sua natureza, um conjunto básico de informações que atenda a todos os tipos de usuários, e prover informações totalmente diferenciadas para cada tipo. Apesar disso, este autor mostra um outro ponto de vista, propondo a construção de um arquivo básico de informações contábeis a ser utilizado de forma flexível por vários usuários, com ênfases diferentes nesse ou naquele tipo de informação.

Mesmo com essas abordagens diferentes, ao longo dos anos, com as mudanças de perfil no tipo e na forma da informação, Iudícibus (2000) enfatiza que o objetivo da Contabilidade permanece inalterado: prover informações úteis para a tomada de decisões econômicas.

O sucesso ou não de qualquer empreendimento depende das decisões que os empreendedores tomam em cada momento, as quais, frente às diversidades, tornam-se instrumentos necessários para dar suporte às tomadas de decisões. Essas, frequentemente, estão presentes em todas as empresas, o que torna as informações contábeis elementos indispensáveis para o bom desempenho de qualquer administrador. Sobre o assunto, Pinheiro (1996, p. 59) ensina que:

Em termos de negócios, as instituições buscam cada vez mais um recurso fundamental para a sua sobrevivência (continuidade) a informação. Para uma organização este conjunto de dados sistematizados e inteligíveis, que possa auxiliar o processo decisório surge de dois ambientes: o externo e o interno.

Segundo Horngren (1986, p. 21), é possível identificar um sistema de informações de Contabilidade eficaz quando esse fornece dados para três finalidades amplas:

- a) relatórios internos para administradores, para uso no planejamento e controle das atividades de rotina;
- b) relatórios internos a administradores, para serem usados no planejamento estratégico, isso é, na tomada de decisões especiais e na formulação de políticas globais e de planos de longo prazo;

c) relatórios externos para acionistas, para o Governo e para outras partes externas.

O Contador é considerado por muitos usuários apenas um escriturador, especialmente quando se atém ao último item ou o coloca em destaque, principalmente com relação aos relatórios direcionados apenas ao Governo, que fornecem informações baseadas somente na escrituração legal e fiscal. Nesse sentido, Pinheiro (1996, p. 60) relata que:

A maioria daqueles que exercem o ofício contábil não assimilou e não vende suas habilidades e capacidade de fornecer informações que podem colaborar para otimizar os resultados das empresas e se dedicam à elaboração de cálculos de impostos a pagar, controle de folha de pagamento e confecção de demonstrações contábeis obrigatórias.

Mais adiante, o referido autor (1996) destaca que a Contabilidade nasceu da necessidade de os gestores controlarem seu patrimônio, sendo o proprietário o primeiro usuário da ciência em questão. Assim, Santos (apud OLIVEIRA, 2001, p. 55) afirma que:

Todos os tipos de usuários são importantes, porém quer nos parecer que se apenas um usuário tivesse que ser escolhido para ter acesso às informações contábeis esse seria o usuário interno. Não conseguimos conceber que, por exemplo, um empresário possa manter toda a estrutura necessária para a obtenção de informações contábeis, apenas para recolher impostos aos cofres do Estado.

Diante do exposto, para ser possível captar a percepção dos usuários de Contabilidade, é necessário verificar como atua o Profissional de Contabilidade na identificação e no registro dos eventos econômicos ocorridos durante o processo de plantio da safra, sobre essa base de dados e quais tipos de informações são fornecidas aos Pequenos e Médios produtores agrícolas.

3.2 O papel que o contador deve desempenhar junto à Contabilidade

Se há necessidade de registrar e controlar os bens patrimoniais de um indivíduo qualquer, quanto maior o número de negócios, seja grande, médio ou até mesmo pequeno, o grau de relevância sempre será do proprietário.

Apesar de a Contabilidade ter indicações de sua existência desde a Pré-história (SÁ, 1999) e seus primeiros registros em decorrência da necessidade de controlar a riqueza patrimonial de um indivíduo ou família, atualmente, sua importância com os pequenos empreendimentos vem se desgastando com relação à necessidade de um profissional da área que forneça suporte ao processo de gestão e, em casos extremos, seja apenas um apurador de

tributos e fornecedor de declarações fiscais. Esse entendimento é reforçado por Marion (2003, p.25) quando relata que:

A função básica do contador é produzir informações úteis aos usuários da Contabilidade para tomada de decisões. Ressalta-se, entretanto, que, em nosso país, em alguns segmentos da nossa economia, principalmente na pequena empresa, a função do contador foi distorcida (infelizmente), estando voltada exclusivamente para satisfazer às exigências legais.

Embora tal entendimento seja negativo, o Contador é um profissional imprescindível a qualquer empreendimento, seja para desenvolver um papel principal ou até mesmo secundário pela exigência do Fisco, tanto na esfera Municipal, Estadual quanto Federal. Além de se preocupar com atividades societárias, principalmente com os administrativos, o Contador atua na organização como suporte no setor de pessoal, na elaboração e dissolução de contratos, subsidia material e infere nas defesas jurídicas que, porventura, venham a envolver a empresa. Marion (1996, p. 14) faz sugestões objetivas e de suma importância para o futuro profissional contábil, as quais são reproduzidas a seguir:

A educação para os futuros contadores deveria produzir profissionais que tivessem amplo conjunto de habilidade e conhecimento. Estas habilidades {competências} são divididas em três categorias:

a) Habilidade em comunicação. A atividade contábil exige que seus profissionais sejam capazes de transferir e receber informações com facilidade. Os profissionais contábeis devem apresentar e defender suas posições através de exposições formais ou informais, verbais ou escritas. Devem comunicar no mesmo nível que os homens de negócios. A velocidade e a adequação da informação contábil deverão acompanhar o ritmo das crescentes mudanças no mundo dos negócios.

b) Habilidade intelectual. Quando consultado, o profissional contábil deve usar sua criatividade para estruturar e apresentar rápidas soluções dos problemas que muitas vezes não lhe são familiares. Deve identificar e, se possível, antecipar os problemas, propondo soluções viáveis. O profissional contábil enfrenta constantes desafios e pressões, conflitos de demanda, solicitações imprevisíveis e coincidências de prazo limite para o término de serviços são exemplos de situações que ele terá de administrar para selecionar e assumir prioridades dentro das limitações de tempo e recursos.

c) Habilidade no relacionamento com as pessoas. A habilidade em trabalhar com outras pessoas e em grupo para executar determinadas tarefas é essencial. O profissional contábil deve influenciar outros; organizar e delegar trabalhos; motivar e desenvolver outras pessoas; e resolver e suportar conflitos.

O desenvolvimento de um raciocínio não se inicia de uma forma imaterial e sem coerência, mas sim com pessoas e sua educação, organização, conhecimento e disciplina. Sem isso, todos os recursos de idéias permanecem dissimulados e inexplorados.

Antes do computador, já existia a escrita contábil do modesto guarda-livros. A demanda por usuários de Contabilidade exigiu um profissional qualificado, que atenda às

solicitações de forma rápida e segura. A maioria desses profissionais, desde o início da profissão até atualmente, não se preocupa com status; talvez sua origem modesta (no meio burguês) não o leva a se preocupar exageradamente com aparências.

Seu maior esforço é para ser, não parecer, e como o mundo moderno preocupa-se somente com grandeza, não leva em consideração o seu trabalho, um dos alicerces para a mensuração e registro do desempenho econômico, não só da entidade para quem trabalha, mas também do desempenho do próprio país, pois é por meio dele que se dá veracidade aos eventos ocorridos.

As principais tarefas do contador devem ser as de um Controller, assim definidas por Anderson e Bragg (2000):

- a) prover informações;
- b) compreender as operações da empresa;
- c) ter poder de comunicação;
- d) ter capacidade de análise das informações obtidas;
- e) disponibilizar projeções;
- f) fornecer informações em tempo hábil para a tomada de decisão;
- g) executar “*follow-up*” sobre os indicadores de desempenho;
- h) orientar qual direção deve ser seguida para atingir o objetivo determinado;
- i) capacidade para mensurar o desempenho econômico da empresa;
- j) obter informações dentro de uma estrutura compatível de custo-benefício;
- k) manter os principais processos da empresa atualizados;
- l) possuir conhecimento dos princípios contábeis.

Anderson e Bragg (2000) relatam que, talvez a mais importante função do contador seja a de criar um sistema de controle financeiro corporativo. Para eles, é necessária a documentação da estrutura de controle existente, que elimina redundâncias e adiciona novos controles, de forma que os possíveis riscos potenciais em função das alterações nos processos e / ou negócios da empresa sejam cobertos.

Para que tais riscos sejam prontamente identificados, o contador deve ter uma posição bastante firme sobre a tomada de ação no tocante à ocorrência de fraudes ou de como

evitá-las. Portanto, seu conhecimento deve, também ser estendido, assim como as necessidades legais de controle sobre ativos, conforme determina a legislação vigente. Desse modo, Mosimann e Fish (1999, p. 99) postulam que:

[...] a Contabilidade pode ser conceituada como conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos das ciências da Administração, Economia, Psicologia, Estatística e, especialmente, da Contabilidade, que se ocupa da gestão econômica das empresas, com a finalidade de orientá-las para a eficácia.

Segundo Iudícibus e Marion (1999, p. 42), “a Contabilidade é a Linguagem dos negócios. Mede o resultado das empresas, avalia o desempenho dos negócios, dando diretrizes para a tomada de decisões”. Portanto, a atividade contábil engloba uma preocupação fundamental com a gestão expressa na atenção voltada à compreensão do modelo de gestão e das diferentes “ferramentas” pelas quais a atuação da gestão será concretizada.

Apesar de o universo de atuação e de necessidade dos Pequenos e Médios produtores agrícolas não ter a mesma complexidade de uma empresa e, portanto, não ser realmente necessário um Controller, o presente autor assume como premissa que o contador, com suas atividades, deve aumentar sua base de conhecimento e atuação, para evoluir e chegar à tal função. Nesse contexto, Almeida, Parisi e Pereira (1999, p. 376-377) identificam cinco funções da Controladoria, as quais seguem:

3.2.1 Subsidiar o processo de gestão

Sobre esta função, a Contabilidade visa a fornecer informações úteis para a tomada de decisões. Partindo dessa premissa, os conceitos existentes para controlar de forma individual os custos, as despesas e os investimentos devem ser colocados à prova pela percepção do usuário final de tais informações.

Segundo Crepaldi (1998), a maior dificuldade e resistência dos agricultores é implantar o Postulado da Entidade, ou seja, separar os gastos domésticos do produtor rural daqueles do agronegócio. Os Pequenos e Médios produtores rurais não possuem o hábito da gestão e controle, tampouco o conhecimento para distinguir entre os gastos domésticos e o gasto para a produção da safra.

Nessa atividade, envolve-se a adequação do processo de gestão à realidade da empresa ou de um empreendedor em relação ao seu cenário de atuação; ou seja, mesmo um Pequeno ou Médio agricultor em sua lavoura deve adequar todo o processo de gestão às suas

necessidades. Assim, as atividades desta etapa podem ser concretizadas tanto no exercício de suporte quanto na estruturação do processo de gestão ou pelo efetivo apoio às fases desse processo, mesmo por meio de um sistema de informação básico, mas que permita simulações e projeções sobre eventos econômicos no processo de tomada de decisão.

Os Contadores devem fornecer dados aos agricultores por meio de relatórios extraídos da base de dados que recebeu o registro dos acontecimentos no processo de plantio da safra. Por meio desses, é possível avaliar o desempenho e resultados econômicos com rapidez, exatidão e segurança.

Além de fornecer informações, é função do profissional de Contabilidade dar suporte durante o processo de elaboração do orçamento financeiro da safra ao produtor agrícola e fornecer dados ao Responsável Técnico (RT), que providenciará o planejamento operacional da lavoura e consolidará a proposta de cultivo da lavoura a ser encaminhada aos bancos fornecedores de custeio agrícola.

Embora o proprietário atue como gestor de todas as áreas em uma lavoura, se não receber o suporte correto durante o processo de gestão da safra, pode tomar decisões equivocadas, as quais podem influenciar de forma negativa e prejudicar o desempenho de sua safra.

3.2.2 Apoiar a avaliação de desempenho e resultado

A avaliação de resultado, apesar de ter na sua formação, atuação e mensuração de forma evidente em empresas com razoável estrutura de gestão, no cenário do empreendedor rural de Pequeno e Médio Porte se confunde na prática e no dia-a-dia, desta forma não deve ser aplicada de forma separada da avaliação de desempenho.

A função de apoiar a avaliação de desempenho em grandes empresas ou empresas que possuem departamentos distintos, em que seus responsáveis não são os mesmos gestores é viável, para avaliar o desempenho individual de todos os gestores e seus respectivos superiores hierárquicos.

No entanto, para o Pequeno e Médio produtor agrícola, normalmente o responsável por comprar insumos, contratar serviços, coordenar a produção, controlar o estoque e, após a colheita, efetuar a venda, esta função é aplicada no sentido global de seu empreendimento.

Desse modo, a análise que o profissional de Contabilidade pode elaborar é para o processo de avaliação: mais um subsídio para identificar a evolução da lavoura comparada às anteriores.

Os profissionais de Contabilidade devem fornecer demonstrativos contábeis para que os produtores agrícolas possam avaliar seu desempenho e resultado e, se possível, comparar com o desempenho e resultado médio de sua cultura na sua região ou no Brasil, relatado pelas entidades governamentais agrícolas. Dessa forma, o agricultor pode ponderar o resultado de suas ações tomadas durante o cultivo da safra e, dependendo do desempenho, propor possíveis correções para as safras futuras.

Em empresas de capital aberto, as avaliações de desempenho e resultado auxiliam os analistas financeiros e outras pessoas interessadas a tomar decisões de investimentos nesta ou naquela empresa; dessa forma, quem tiver interesse, pode examinar as diversas relações financeiras contidas nos demonstrativos contábeis.

Embora não haja analistas de mercado interessados em investir em uma pequena lavoura, o proprietário, muitas vezes, precisa buscar crédito junto a agentes financiadores, como bancos, financiadoras, *factoring*, dentre outros. Nesse caso, se esse agricultor puder demonstrar, de forma clara e inequívoca, tanto seu desempenho com o seu resultado, por meio de relatórios desenvolvidos com transparência e veracidade, a tendência é a facilidade quanto à tomada de crédito junto ao mercado financiador.

As demonstrações contábeis obrigatórias contêm informações de forma resumida. Tais dados, sintetizados como mercadorias em estoque ou depreciação acumulada de equipamentos, podem auxiliar o empreendedor a obter uma visão global da lavoura. Contudo, informações mais detalhadas são necessárias para dar o devido suporte econômico ao produtor agrícola sobre os segmentos de sua lavoura.

O Pequeno e Médio produtor agrícola foca-se na gênese de sua sobrevivência no cenário agrícola: na formação de sua safra. Na Contabilidade, os desembolsos realizados na formação da safra de uma cultura rotativa, por exemplo, são registrados no Estoque.

Vale ressaltar que tanto em uma cultura como na outra, no caso de uma cultura que figure no Ativo Permanente, é importante conhecer as quantidades físicas existentes dos diversos tipos de mercadorias, seus custos, a que preços de venda podem ser estimados e o efeito de acrescentar ou eliminar certas modalidades de plantios.

Apesar de as duas demonstrações contábeis mais conhecidas e legalmente obrigatórias serem o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, para

avaliar o desempenho da safra, o profissional de Contabilidade deve preparar-se para fornecer dados ao agricultor, para que esse possa mensurar o progresso de seu investimento, como:

- a) o desempenho econômico da safra e, se for o caso, por tipo de cultura;
- b) o desempenho da produção no ganho de escala;
- c) o desempenho das ações tomadas pelo proprietário ou pela pessoa que gerir a safra;
- d) o desempenho em atender às necessidades passadas e à possibilidade de atender demandas futuras.

3.2.3 Gerir os sistemas de informação

Esta função pode exigir do profissional de Contabilidade e do produtor agrícola recursos em informática e investimentos financeiros. Entretanto, muitos não dispõem de tais recursos, podendo até tornar-se financeiramente inviável a prestação do seu serviço ao Pequeno e Médio produtor agrícola.

Apesar de esta função não contemplar inteiramente a realidade de um Pequeno e Médio produtor agrícola, os profissionais de Contabilidade devem adaptar-se, na medida do possível, ao cenário de atuação e às necessidades do gestor da safra.

Cabe ressaltar que a evolução tecnológica pode, em um determinado momento, tornar viável a oferta desse serviço em tempo real. Para tal, os profissionais de Contabilidade devem estar constantemente atualizados no tocante aos novos produtos e soluções lançados no mercado. Isso porque, quando de uma possível atuação com um sistema integrado, o prestador de serviço contábil que sair na frente ofertará um serviço diferenciado.

Embora haja dificuldades para implementar esta função, o Contador deve atuar, de forma conjunta, se possível, diariamente com o agricultor, no intuito de obter dados que alimentem o sistema de informação, mesmo sendo este primário ou até rudimentar. Isso para que, quando desejado, seja viável obter informações rápidas e precisas que suportem as tomadas de decisões.

O custo para manter tal serviço, conforme já mencionado, pode encarecer desproporcionalmente em relação ao benefício esperado. Desse modo, Iudícibus e Marion (1999, p. 63) esclarecem que “a informação contábil, como todo bem econômico, tem um custo e esse custo deve ser sempre comparado com os benefícios esperados da informação”.

Assim, é necessário um acordo sobre qual deveria ser a periodicidade para coletar os dados ocorridos na safra e qual a necessidade de o gestor agrícola, com base nessas informações, moldar um sistema aderente à essa realidade e ao custo do Pequeno e Médio produtor agrícola.

3.2.4 Atender aos agentes do mercado

Para Catelli (1999), uma empresa é igual a um sistema aberto, pois interage com o cenário em que está inserida, trocando os mais diversos tipos de recursos/ produtos. O mesmo ocorre com o agricultor, como já tratado na movimentação do estabelecimento agrícola. Quanto ao papel que o profissional de Contabilidade pode desempenhar em relação a essa função, restringe-se a atender às demandas externas, como:

- a) analisar e mensurar o impacto das legislações vigentes no resultado da lavoura;
- b) atender aos diversos agentes de mercado (clientes, fornecedores, Governo etc), como representante legal do gestor responsável ou proprietário da lavoura.

A participação do profissional de Contabilidade nesta função pode até ser pequena; porém, é de grande importância para o Pequeno e Médio produtor agrícola, que normalmente tem dificuldades com os trâmites fiscais.

3.3 Atividades fornecidas pela Contabilidade

Os profissionais de Contabilidade, mesmo terceirizados, devem atuar na função de gerenciador das informações, tanto nos controles e registros dos eventos quanto nos aspectos de planejamento e análise de desempenho. Para que isso ocorra, o profissional precisa ter todos os eventos informados pelos seus tomadores de serviços.

Caso este cenário não venha a se concretizar, os referido profissionais devem superar suas atividades e buscar informações necessárias para formar um banco de dados capaz de fornecer as mais diversas informações, de acordo com a necessidade do empreendedor. Isso porque essa atitude pode superar as expectativas do tomador de serviço e ser um diferencial entre um profissional bom e um profissional completo.

É importante ressaltar que, por meio de uma Contabilidade eficaz, é possível fornecer dados imprescindíveis aos gestores da lavoura, auxiliando-os nas tomadas de decisões. Iudícibus e Marion (1999, p. 42) ressaltam essa importância quando afirmam que:

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Nesse contexto, Figueiredo e Fabri (2000, p. 26-32) relacionam alguns itens imprescindíveis para a determinação de um bom escritório de Contabilidade, os quais podem ser considerados como dimensões dos serviços contábeis:

Dimensão	Compreensão
Apoio à decisão	Fornecimento de relatórios financeiros pontuais e precisos, para que a pequena e a microempresa possam entender o que está acontecendo.
Regularização fiscal e tributária	Preparação de declarações de imposto de renda, precisas e atualizadas, para que as pequenas e microempresas possam tirar vantagem total e antecipada de toda economia e ajuda legítima com o planejamento dos impostos pessoais e da empresa.
Consultoria / Assessoria	Fornecimento de conselhos valiosos sobre os problemas atuais, uma vez que tem grande experiência com problemas operacionais de pequenas e microempresas.

Quadro 2 – Dimensões positivas dos serviços contábeis (ênfase operacional)

Fonte: Figueiredo e Fabri (2000, p. 26-32)

Em complemento às dimensões abordadas, Pereira, J. S. (2003, p. 177-198) demonstra as seguintes dimensões:

Dimensão	Compreensão
Estrutura	A implementação de um sistema empresarial integrado – ERP (Enterprise Resources Planning) – pode ser fator primordial na maximização e aproveitamento do potencial do contador e satisfação dos clientes na agilidade, rapidez e confiabilidade das informações obtidas.
Pessoas	A administração da organização para o alinhamento das estratégias de tecnologia, de negócios e de organização em uma empresa contábil depende das pessoas envolvidas no processo, que podem contribuir na melhoria do entendimento do papel do contador, da utilidade e da atuação da Contabilidade como instrumento de gestão.

Quadro 3 – Dimensões positivas dos serviços contábeis (ênfase nos recursos)

Fonte: Pereira, J. S.; (2003, p. 177-198)

Pereira, J. S. (2003), também relaciona alguns pontos negativos que impedem que os escritórios de Contabilidade exerçam com eficiência os serviços ofertados, como segue:

Dimensão	Compreensão
Estratégia	A inexistência de dados dos eventos de negócios ou sua existência de forma não estruturada contabilmente na empresa cliente impede a diversificação estratégica das empresas contábeis e limita, por um lado, o potencial do contador e, por outro, o crescimento e a vida dessas empresas.
Tecnológica	O uso do sistema de informação contábil não integrado de forma natural pelas empresas gera um contínuo re-trabalho, contribuindo para a visão da Contabilidade, nessas empresas, como um processo de escrituração, limitando o potencial do contador.

Quadro 4 – Dimensões negativas dos serviços contábeis

Fonte: Pereira, J. S. (2003, p. 177-198)

No entanto, na visão de Oliveira, A.-S. M (2001), na grande maioria das pequenas e microempresas, os serviços contábeis são terceirizados a escritórios. Contudo, esses não atuam para oferecer suporte no momento de planejamento e carecem de informações que dêem apoio na tomada de decisões.

De uma forma geral, esses escritórios são os mesmos provedores de serviços contábeis e fiscais do público agrícola. Desse modo, pode-se inferir que os Pequenos e Médios produtores agrícolas que buscam suporte na gestão de suas safras podem não encontrar respostas às suas necessidades.

Esses produtores, talvez por não saber usar a Contabilidade para obter informações para as tomadas de decisões, procuram apoio dos profissionais da área apenas para atendê-los nas questões fiscais, deixando de lado até mesmo as básicas demonstrações contábeis.

As demonstrações contábeis são os relatórios, normalmente apresentados aos usuários, internos ou externos, para que tenham informações sobre a situação da empresa. Sobre isso, o IBRACON emanou, em 29 de dezembro de 2005, sua NPC nº 27:

Demonstrações contábeis de uso geral são aquelas destinadas a atender às necessidades dos usuários que não estejam em condições de exigir relatórios adaptados para atender às suas necessidades específicas de informação. Demonstrações contábeis de uso geral incluem aquelas que são apresentadas separadamente ou dentro de um outro documento público, como um relatório anual ou um prospecto. Aplica-se igualmente às demonstrações contábeis individuais de uma entidade componente de um grupo ou consolidadas.

Esta NPC aplica-se a todos os tipos de entidades, inclusive a bancos e seguradoras

As demonstrações contábeis são preparadas com base nos registros das movimentações ocorridas em um determinado período durante a safra. Normalmente, como período de apuração, utiliza-se o mês, trimestre, semestre ou ano. Algumas facilidades apresentadas pela legislação, embora com a intenção de beneficiar, podem por fim atrapalhar. Por exemplo, quando a Constituição Federal de 1988 estabeleceu no seu Artigo 179 que as

empresas de pequeno porte teriam tratamento diferenciado, favorecido e simplificado com relação à Contabilidade, houve uma distorção quanto à interpretação do referido Artigo.

A partir disso, alguns profissionais deixaram de manter a escrituração contábil das empresas de pequeno porte, por acreditarem que não mais precisariam fazê-la. Ademais, por não terem exigências legais quanto à escrituração da Contabilidade, os Pequenos e Médios agricultores lançam mão da mesma prática.

Nesse contexto, Coelho, F. U. (1997, p. 19) enfatiza que:

Uma empresa sem Contabilidade é uma entidade sem memória, sem identidade e sem as mínimas condições de sobrevivência ou de planejar seu crescimento. Impossibilitada de elaborar demonstrativos contábeis por falta de lastro na escrituração, por certo encontrará grandes dificuldades em obter fomento creditício em instituições financeiras ou de preencher uma simples informação cadastral.

Diante do exposto, entende-se que os empreendedores não consideram as informações contábeis como parte vital do seu processo de gestão, fornecendo dados que dão embasamento às tomadas de decisões. Sem o uso de um suporte técnico, resta ao empreendedor apenas o conhecimento empírico ou a confiança na sua intuição empresarial, levando a crer que a Contabilidade é um mal necessário para o cumprimento de suas obrigações legais e fiscais. Sobre isso, Baty (1994, p. 130) descreve que:

É difícil para os empresários ter uma simpatia total pela Contabilidade e entender o que ela pode fazer por eles. A maioria deles enxerga o contador como um contador de feijão, uma espécie de marcador de pontos, sentado nas laterais, em vez de vê-lo como um jogador em pleno campo, integrando o time principal. Isso é um grande erro.

Constantemente, a Contabilidade defronta-se com situações que poderiam facilmente contradizer os objetivos aos quais se propõem os empreendedores agrícolas. Além disso, não é difícil encontrar profissionais que, por vezes, esquecem de suas responsabilidades profissionais e éticas, ao propor fórmulas aos empresários para resolver situações que contrariam todo o contexto técnico contábil e suas próprias normas de conduta profissional.

Mesmo diante de tal cenário, deve-se reconhecer o poder informativo dos relatórios oferecidos pela Contabilidade, quando devidamente confeccionados, os quais podem proporcionar aos agricultores empreendedores mecanismos em que basear suas futuras decisões. Sobre isso, Pinheiro (1996, p. 64) assevera que:

O contabilista precisa assumir, de uma vez por todas, sua postura de contador gerencial e administrador. A formação técnica do Contabilista deve ser conduzida para melhorar sua capacidade informativa e para que além de informar, passe a orientar, de maneira objetiva e útil, a decisão do utente.

A Contabilidade Gerencial está voltada ao usuário interno, fornecendo informações muitas vezes 'sob medida' e não se prendendo a aspectos legais e/ ou fiscais. Os grandes empreendedores agrícolas, por terem mais recursos, podem acompanhar gerencialmente as suas safras, por meio do planejamento e do controle de suas operações. No entanto, esse fato não é freqüente junto aos empresários agrícolas de Pequeno e Médio porte, o que compromete o seu desempenho e a sua sobrevivência.

A importância de controlar e acompanhar o desempenho dos negócios possibilita agilidade na tomada de decisões. Nesse sentido, a Contabilidade não se preocupa apenas em relatar eventos passados e presentes, mas também em projetar o que pode acontecer no futuro. Dessa forma, Santos e Pereira (apud KASSAI, 1996, p.121) afirmam que:

Uma pessoa física pode controlar sua vida econômica pelos canchotos de talões de cheques. Entretanto, uma atividade empresarial, por menor que seja, requer controles mais eficazes, voltados não apenas para os fatos passados, mas principalmente para perspectivas futuras. A Contabilidade tem, neste sentido, cumprido um papel importante nas empresas do mundo inteiro, auxiliando empreendedores em momentos de decisão

O supra citado demonstra claramente que, apesar de a grande maioria dos Pequenos e Médios produtores agrícolas ser considerada pessoa física, a atividade que exercem no cultivo da terra com a intenção de realizar lucro lhes dá equipamento para uma atividade empresarial. Assim, pode-se afirmar que o fato de as informações e os eventos ocorridos serem anotados em cadernetas, agendas ou outros tipos precários de controle, são inconcebíveis.

3.3.1 Controles e registro dos fatos ocorridos

Como já mencionado, a Contabilidade teve sua existência na necessidade de conhecer-se e controlar os componentes e as variações do patrimônio do indivíduo. E, para tanto, utiliza suas técnicas para obter os registros contábeis dos fatos. De posse desse banco de dados, é possível demonstrar a qualquer momento seu estado econômico e suas variações, oferecendo suporte para uma gestão eficaz em busca da continuidade do próprio empreendimento.

A Contabilidade por meio do registro dos eventos ocorridos, permite a manutenção do controle permanente do Patrimônio da empresa ou de um indivíduo qualquer, proporcionando uma fonte de informações que pode evidenciar sua evolução, desempenho operacional e financeiro da organização, não importando o tamanho ou o ramo de atividade.

Para que se possa controlar o Patrimônio das empresas e evidenciar sua situação econômica, a Contabilidade precisa registrar todos os fatos que nela ocorrem. Esses registros são efetuados nos Livro Diário, Razão, Livro Caixa e Livro Registro de Inventário.

Conforme o Novo Código Civil – Lei 10.406/2002, seção III, a escrituração contábil deve ser mantida pelos empresários e pela sociedade empresária, e seguir um sistema de Contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros. E deve estar em correspondência com a documentação respectiva e levantar anualmente o Balanço Patrimonial e o Demonstrativo de Resultado, com exceção do pequeno empresário, descrito no Art. 970: “A lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos efeitos daí decorrentes”.

Dessa maneira, fica evidente que os Pequenos e Médios produtores agrícolas, aos quais esta pesquisa faz referência, ficam dispensados da exigência de manter uma Contabilidade, registrar seus eventos em livros como Diários, e levantar balanço pelo menos uma vez por ano.

Essa desobrigação legal pode ter acarretado uma maior distância entre os agricultores e os profissionais de Contabilidade na busca por suporte no processo de gestão da lavoura, levando a entender que recorrem a esses profissionais apenas quando há necessidades fiscais. Contudo, os que buscam o auxílio dos profissionais de Contabilidade podem obter o devido controle patrimonial por meio de uma ciência com registro de todos os eventos que ocorrem em sua lavoura.

É por meio desses registros que se forma um banco de dados o qual pode fornecer informações diversificadas, dependendo da necessidade e da criatividade dos usuários, talvez com menores proporções no caso da agricultura de Pequeno e Médio porte. Mesmo assim, os profissionais de Contabilidade devem sempre atender com rapidez, segurança e qualidade.

3.3.2 Relatórios contábeis

Os Relatórios Contábeis são comumente usados por empresas; porém, podem ser utilizados por pessoas físicas, que é o caso dos pequenos ou médios produtores agrícolas. Conforme já evidenciado, constantemente questiona-se o poder informativo dos relatórios contábeis e a sua funcionalidade para as pessoas diretamente interessadas. No entanto, para Iudícibus e Marion (1999, p. 21), o “relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de

dados colhidos pela Contabilidade. Ele objetiva relatar às pessoas que utilizam os dados contábeis os principais fatos registrados por aquele setor em determinado período”.

Tais relatórios devem proporcionar mecanismos de interação entre os gestores e as atividades da safra, interação essa decorrente da divulgação de informações úteis e oportunas, que os auxiliem no seu processo de tomada de decisões.

O Código Comercial Brasileiro torna obrigatória a elaboração de dois relatórios contábeis para todas as empresas, inclusive as de pequeno porte: o Balanço Patrimonial e a Demonstração de Resultado do Exercício. Todavia, não relata nada sobre pessoas físicas que exploram a terra com o objetivo de comercialização.

A Lei das Sociedades Anônimas de nº. 6.404/76, em seu Artigo 176, relata que as demonstrações financeiras devem exprimir com clareza a situação do patrimônio da sociedade e as mutações ocorridas no exercício, sendo elas:

- a) o Balanço Patrimonial;
- b) a Demonstração do Resultado do Exercício;
- c) a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- d) a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos;
- e) as Notas Explicativas.

Em virtude de menor complexidade para seu desenvolvimento, volume de informação e facilidade de compreensão, no que tange ao Pequeno e Médio produtor agrícola, é possível inferir que usem apenas o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício, como relatórios para gestão econômica da safra.

O Balanço Patrimonial é um relatório estático, uma fotografia exata daquele momento vivido pela empresa, que evidencia a posição econômico-financeira de uma entidade em um determinado período findo. Para se construir esse demonstrativo, é necessário apoiar-se em conceitos de fácil entendimento pelos usuários internos e externos de grandes empresas. Contudo, pode ser de difícil entendimento pelos Pequenos e Médios empresários, principalmente para agricultores dessa categoria, como o ativo diferido, a imobilização de desembolsos, as reservas de capital, dentre outros.

Já que, com este estudo, pretende-se auxiliar o empreendedor das pequenas e médias propriedades rurais no processo de gestão das atividades financeiras que ocorrem no “dia-a-

dia” com informações de fácil entendimento, o Balanço Patrimonial não é o mais apropriado para esse tipo de público.

A Demonstração de Resultados do Exercício, ou simplesmente DRE, permite a avaliação do desempenho das atividades comerciais exercidas. É um relatório contábil que busca evidenciar as operações ocorridas durante um exercício social, visando a apurar o resultado econômico do período. Sua apresentação deve, pelo menos, demonstrar os resultados com mercadorias vendidas, resultados das despesas operacionais e outros resultados não operacionais.

O objetivo da DRE é informar, de forma clara e precisa, o resultado econômico-financeiro alcançado pela empresa, em determinado espaço de tempo, seja qual for o período, ficando a critério de seus usuários.

Iudícibus, Martins e Gelbcke (2000) explicam que o art. 187 da Lei 6.404/76 – Lei das Sociedades por Ações, o qual trata em seu parágrafo 1º da forma de determinar o resultado do exercício, por meio do confronto das receitas e despesas do período, independentemente de recebido ou pago, nada mais é do que o princípio da competência que pode até aparecer em alguns momentos, desmembrados em Princípio da Realização da Receita e Princípio do Confronto das Despesas.

Dessa forma, por meio do confronto entre receitas e despesas, é apurado o resultado contábil do exercício transcorrido pelo empreendimento de acordo com o Regime de Competência. Os referidos autores (2000, p. 290) reforçam que é por decorrência desses princípios que:

[...] a receita de venda é contabilizada por ocasião da venda e não quando do seu recebimento.

[...] a despesa de pessoal (salários e encargos) é reconhecida no mês em que se recebeu tal prestação de serviços, mesmo sendo paga no mês seguinte.

[...] uma compra de matéria-prima é contabilizada quando do recebimento da mercadoria e não quando do seu pagamento.

A DRE, ao obedecer ao Regime de Competência, computa todas as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda, bem como todos os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos, de forma a apurar o lucro ou o prejuízo do exercício.

Embora o lucro seja a melhor medida de desempenho, as organizações necessitam conhecer a sua capacidade de gerar caixa, com vistas a cumprir suas obrigações de imediato,

no curto e no longo prazo, além de poder avaliar as condições de efetuação de possíveis investimentos. Sobre isso, Barbieri (1995, p. 20) ressalta que:

[...] ao longo do tempo, percebeu-se a necessidade da elaboração de uma nova demonstração que representasse um novo fluxo, não restrito apenas ao de receitas e despesas, uma vez que a demonstração do resultado dá um fluxo de determinado período, mas relativo simplesmente às receitas e despesas incorridas. A demonstração de resultado não é um fluxo completo de toda a movimentação financeira da entidade num lapso de tempo qualquer.

Assim, surge a necessidade da Demonstração dos Fluxos de Caixa - DFC, com a função de evidenciar as movimentações ocorridas no disponível da empresa, de forma a garantir uma boa gestão financeira, principalmente no tocante à liquidez.

Apesar de a análise da demonstração dos resultados evidenciar se o empreendedor está auferindo lucro ou prejuízo, e ser de mais fácil entendimento do que o Balanço Patrimonial, ainda assim, pode não ser a mais apropriada para o Pequeno ou Médio produtor agrícola. Isso porque seria necessário que os registros contábeis ocorressem por competência, e não por caixa.

Já a DFC evidencia todas as entradas e saídas de dinheiro (numerários) ocorridas em um determinado período. Obedece ao Regime de Caixa, em que as receitas somente são reconhecidas quando de seu recebimento (entrada de dinheiro) e as despesas quando de seu pagamento (saída de dinheiro). Seu principal objetivo é proporcionar aos empreendedores uma melhor avaliação da capacidade de pagamento da lavoura, mediante projeções dos fluxos futuros de caixa. Nesse contexto, Braga e Marques (1996, p. 31) postulam que:

[...] a Demonstração de Resultado não divulga os efeitos de todos os eventos que afetam a liquidez da companhia -a capacidade em atender suas obrigações com caixa - nem reflete todos os fluxos de recursos dentro e fora da organização durante o período.

Stancill (1987) ressalta a importância do fluxo de caixa ao afirmar que é o fluxo de caixa e não o lucro que move a empresa. Por fim, a DFC possibilita o planejamento e controle dos recursos financeiros de uma entidade. Por meio dessa demonstração, o usuário tem condições de prever problemas de insolvência, avaliar riscos, problemas de caixa, dentre outros.

Apesar de a DRE ter condições de mostrar, de forma clara e inequívoca, o resultado da safra, a DFC tem mais flexibilidade e proximidade de compreensão pelo Pequeno e Médio produtor agrícola no controle de sua lavoura. Para evidenciar melhor os demonstrativos, segue um comparativo entre a DRE e a DFC.

3.3.2.1 Demonstração de resultado do exercício *versus* demonstração dos fluxos de caixa

Apesar de muitos autores discutirem qual é a melhor informação para a administração de uma empresa, concentrando essas discussões entre o lucro (rentabilidade) e o caixa (liquidez), cabe o mesmo discurso para os Pequenos e Médios agricultores.

Martins (1990) relata que as demonstrações contábeis e o fluxo de caixa interligam-se intimamente, mas não se excluem, já que ambos possuem seus próprios e específicos méritos; a Demonstração do Resultado responde, de forma mais adequada e eficiente, para o conhecimento da sua efetiva rentabilidade; já para uma análise financeira de curto prazo, o Fluxo de Caixa é mais útil.

Hendriksen e Van Breda (1999, p. 174) sustentam que “a maior parte das decisões tomadas por investidores e credores são baseadas em expectativas de fluxo de caixa, por isso informações sobre o fluxo de caixa passado e projeções para o futuro são cruciais e podem complementar as demonstrações contábeis convencionais”.

Com esta pesquisa, não se pretende estabelecer qual é o melhor método de apuração, pois ambos são absolutamente necessários para a gestão de uma entidade ou de uma lavoura e estão intimamente ligados. Golub e Huffman (apud BRAGA; MARQUES, 1996, p. 31) destacam que:

O primeiro tipo de informação, medida pela Contabilidade numa base em regime de competência, fornece uma indicação melhor do desempenho atual da companhia, que a informação em base de caixa. Todavia, ressaltam que a eficiência da mensuração do desempenho corrente de uma firma em estimar entradas líquidas de caixa futuras pode depender da qualidade-caixa de seu resultado, ou seja, a capacidade em converter seu fluxo de lucros em Fluxo de Caixa.

Assim, depreende-se que a principal função das informações contábeis é servir como ferramenta na busca da evolução de decisões passadas, sendo essencial a projeção dos respectivos demonstrativos para auxiliar o empreendedor com relação à capacidade de realizar os pagamentos de seu negócio, efetuar possíveis investimentos e atingir os resultados previstos.

3.4 A Contabilidade e a atuação de seus profissionais durante as etapas técnicas do processo de plantio

Para uma melhor compreensão do objeto de estudo, foi realizada uma entrevista com um agricultor de médio porte a respeito das etapas técnicas de um processo de plantio. Seu objetivo era mapear todo ou grande parte do processo de constituição de uma lavoura e apresentá-lo como um exemplo acadêmico, em que são descritas todas as etapas de uma safra em uma escala de tempo real. Nesse caso, o exemplo relata o cultivo de arroz irrigado.

Em cada etapa, está relacionada a forma de registro na Contabilidade e a possível atividade dos contadores e suas atribuições com o agricultor. Assume-se como premissa que houve um planejamento financeiro prévio no mesmo período do desenvolvimento do planejamento do processo de produção em conjunto com o Responsável Técnico (RT), o agricultor e o Contador, não apenas para a tomada de crédito junto aos bancos provedores do custeio agrícola, mas também para o acompanhamento dos desembolsos com a lavoura. Seguem no Quadro 05, os dados do local da lavoura:

DADOS DA LAVOURA	
Local da safra	Projeto Rio Formoso – Formoso do Araguaia – TO
Cultura	Arroz irrigado
Data de início da safra	Setembro de 2004
Data da colheita	Fevereiro de 2005 (aproximadamente 120 dias depois do plantio)

Quadro 5: Dados da lavoura.

Os dados fornecidos pelo produtor supra citado, foram tomados como base em uma de suas safras de arroz irrigado da região de Formoso do Araguaia no Estado de Tocantins. O processo de plantio inicia-se em setembro e termina entre fevereiro e março do ano seguinte, ultrapassando o ano calendário.

3.4.1 Primeira etapa – preparo do solo – setembro de 2004

Esta etapa é de suma importância, pois define a escolha da área a ser cultivada e seu respectivo preparo, limpeza, destoca e gradeação. Este é o momento em que foi apurada a qualidade e outras mobilizações do solo.

Como premissas, são considerados o custo da lavoura com todos os gastos identificáveis direta ou indiretamente com a safra, tais como: serviços realizados na safra, sementes, adubos, mão-de-obra ligada à produção, combustíveis, manutenção e depreciação de bens ligados à safra. Vale ressaltar que alguns gastos com manutenção dos implementos agrícolas devem ser analisados separadamente, pelo alto valor de desembolso e pelo fato de aumentarem a vida útil do bem, como a manutenção de veículos agrícolas e tratores.

Tais desembolsos são considerados ativos permanentes imobilizados e depreciados de acordo com a tabela inscrita no Regulamento Interno do Imposto de Renda, nos artigos 305 a 323, por meio da Instrução Normativa 162, de 31/12/1998, e da Instrução Normativa 130, de 10/11/1999, que fixam o prazo de vida útil e a taxa de depreciação da maioria dos bens utilizados por Pessoas Jurídicas.

Embora o artigo 5º da MP nº. 1943 disponha que os ativos imobilizados destinados à atividade rural adquiridos por Pessoa Jurídica possam ser depreciados integralmente no próprio exercício da aquisição, se cada parcela for alocada no decorrer do tempo ao custo das safras subseqüentes, não haverá ônus excessivo na safra do período em questão.

Outras despesas que não possuem vínculo direto ou indireto para a formação da cultura, como o desembolso com vendas, tributárias, administrativas, financeiras, manutenção da sede (muitos Pequenos e Médios produtores agrícolas não separam as despesas pessoais das da lavoura), podem aqui ser separadas em duas situações:

- a) primeira: se o agricultor mora no mesmo local da lavoura e utiliza as dependências de sua casa como apoio, tais desembolsos devem ser considerados como despesas do período;
- b) segunda: o oposto da primeira, em que o agricultor reside em local diferente da lavoura. Nesse caso, todas as despesas devem ser alocadas como retiradas de *pró-labore* do agricultor. O importante é que não haja confusão com os custos para a formação da lavoura, o que pode distorcer o valor correto da safra.

Nesta etapa, o profissional de Contabilidade deve identificar os desembolsos efetuados para que não sejam confundidos e misturados gastos com melhorias ou gastos pré-operacionais com gastos com preparo para o início de uma nova safra.

Os gastos com desmatamento e outras melhorias no solo para um cultivo são classificados como Ativo Imobilizado. Porém, Marion (2000) ressalta que há aqueles que preferem tratar como despesas diferidas, ou seja, amortizável em vários períodos, obtendo

assim o benefício de abater das receitas dos períodos seguintes uma parcela do investimento inicial, para fins de Imposto de Renda. Esse entendimento, também é ressaltado por Crepaldi (1998, p. 104), que descreve os seguintes gastos conhecidos como Diferidos:

- a. Gastos com implantação e pré-operacionais:
 - gastos de organização e administração;
 - encargos financeiros de pré-operação
 - juro a acionista na fase de implantação;
 - despesas pré-operacionais conforme cronograma.
- b. Estudos, projetos e detalhamentos:
 - elaboração de projetos
 - captação de recursos
 - fiscalização de projetos
 - despesa de investimento.
- c. Pesquisa e desenvolvimento de culturas:
 - cultura x
 - cultura y.
- d. Gastos de implantação de sistemas e métodos:
 - sistemas e métodos administrativos;
 - sistemas e métodos produtivos.
- e. Gastos de reorganização:
 - reorganização do setor administrativo
 - reorganização do setor produtivo.

Cabe lembrar que o agricultor que proceder dessa maneira, no momento em que vender suas terras pode obter um valor do imóvel não atualizado, o que acarreta mais Imposto sobre o ganho realizado na venda, uma vez que não é mais possível atualizar os bens de Ativo Imobilizado por correção monetária desde Janeiro de 1995, conforme art. 4º da Lei 9249/95.

O Profissional de Contabilidade deve alertar os Pequenos e Médios agricultores sobre tal situação para que possam tomar a melhor decisão, evitando desembolsos em momentos inadequados. Os gastos não enquadrados como pré-operacionais devem ser classificados como custo para a formação da cultura, e devem figurar como estoque em formação.

3.4.2 Segunda etapa – adubação e preparo do plantio – setembro de 2004

Após conhecer o resultado da qualidade do solo, inicia-se o processo de adubação e fertilizações químicas, de acordo com a necessidade da terra. Em relação à parte técnico-agrícola, prepara-se a sulcagem, o coveamento e a tutoragem da terra;

Nesta etapa, o Profissional de Contabilidade deve alertar e fornecer dados para dar suporte ao Pequeno e Médio produtor agrícola quanto aos custos a serem realizados (se estão

de acordo com o que foi planejado), evidenciando os desvios. Isso porque, muitas vezes, é possível identificar uma decisão equivocada nas primeiras discrepâncias com o planejado.

Um exemplo disso é: se no planejamento apresentado pelo RT aos bancos para tomada do custeio agrícola não foi contemplada uma deficiência qualquer do solo, isso pode levar o agricultor a disponibilizar mais recursos do que era esperado para corrigir a qualidade do solo para plantio.

Ainda nesta etapa, os gastos ocorridos devem ser classificados como custo para formação da safra, figurando no estoque em formação.

3.4.3 Terceira etapa – plantio – outubro de 2004

Ao atingir o estágio esperado de preparação do solo e serem apresentadas as condições necessárias de plantio, iniciam-se as atividades de semear, plantar e enxertar mudas.

A importância de se registrar todos os acontecimentos e identificá-los de forma correta é contemplada neste momento, tornando possível a comparação com anos anteriores daquilo que ocorreu com os custos para o preparo do solo, para colocá-lo em condições de plantio (se são iguais ou com alterações para mais ou menos, demonstrando além de possíveis aumentos naturais nos insumos algum tipo de erro na execução do plano de preparo do solo).

O Profissional de Contabilidade deve atuar em constante sintonia com o agricultor, possibilitando ações rápidas para que corrijam os desvios e procurando oportunidades para recuperá-los, de forma que, no final do processo da safra, o custo esperado seja atingido, proporcionando a realização do lucro desejado. Crepaldi (1998, p. 87) relata que:

O conhecimento de um mal e de como ele atua, é fundamental para o seu combate, em qualquer ramo da ciência. Este princípio é também válido para a administração e Contabilidade da Empresa Rural. Um dos meios de se conhecer um problema que esteja prejudicando a rentabilidade econômica da exploração agrícola é a análise do custo de produção.

Da mesma forma que a etapa anterior, os gastos ocorridos devem ser classificados como custo para formação da safra, figurando no estoque em formação.

3.4.4 Quarta etapa – formação e irrigação – outubro de 2004 a janeiro de 2005

Durante todo o período de crescimento até a formação completa da planta, na irrigação, o momento adequado e a quantidade certa de água são fatores determinantes para a formação sadia da produção. Neste exemplo, os profissionais de Contabilidade devem ficar atentos, pois o período operacional da safra difere do ano calendário ultrapassando 31 de Dezembro.

Marion (2000) e Crepaldi (1998) ressaltam que o processo de produção agrícola, ao contrário de outras atividades de produção, cuja comercialização de seus produtos distribui-se durante o ano-calendário, pode ser concretizado em dias, meses ou até anos, dentro de uma sazonalidade que não respeita o ano-calendário.

O período a ser compreendido como ano-agrícola, segundo Marion (2000), deve ser o período em que normalmente se planta, colhe e comercializa a safra agrícola, exceto o agricultor com recursos para armazenar a safra e, assim, obter um preço melhor. Nesse caso, considera-se a colheita como o término do ano-agrícola, podendo ser em qualquer mês do ano, janeiro, junho setembro, ou como no presente exemplo, fevereiro.

É evidente que, na possibilidade de apurar o resultado logo após a colheita e sua respectiva comercialização, será atendido o princípio do confronto da receita com a despesa, e será possível avaliar de forma mais adequada o desempenho da safra. Nesse sentido, Marion (2000, p. 25) afirma que “não há por que esperar meses para se conhecer o resultado que é tão importante para tomada de decisões, sobre tudo o que fazer no novo ano agrícola”.

Apesar de ser uma etapa que depende mais de recursos naturais, no caso a água, do que de insumos agrícolas, ainda assim, todos os desembolsos que tiverem relação com a safra, caso haja a necessidade de uso, devem ser classificados como custo para formação da safra, figurando no estoque em formação.

3.4.5 Quinta etapa - tratamento fito-sanitário – outubro de 2004 a fevereiro de 2005

Ao longo do processo de desenvolvimento da safra, acompanha-se atentamente a interação da lavoura com o meio ambiente e averigua-se a necessidade de intervir em casos de combate a pragas, ervas-daninhas e outros.

Durante esta etapa, o profissional de Contabilidade, ao interagir com o produtor agrícola, deve registrar todos os gastos no combate às pragas, ervas-daninhas e outros desembolsos com tratamento fito-sanitário, se possível para identificar esses custos e compará-los com os de safras passadas e futuras. Este procedimento apresenta tal importância, devido ao alto custo dos defensivos agrícolas, que pode até inviabilizar a cultura se houver uma necessidade extraordinária de contenção ao surgimento de pragas; podendo ocasionar que o lucro da safra não será suficiente para cobrir o custo de remediação de tal situação.

Da mesma forma que nas etapas anteriores, os custos ainda devem ser classificados como custo para formação da safra, figurando no estoque em formação.

3.4.6 Sexta etapa – manutenção em todo o período de crescimento – outubro de 2004 a fevereiro de 2005

A interferência na produção por meio de ações de poda, raleação, desbrote, adubações suplementares e outros são constantes e fundamentais para o bom resultado da safra.

A sexta etapa ocorre no mesmo período da anterior, apenas por questões de níveis de custos totalmente diferentes, tanto na incidência quanto na interferência. Dessa maneira, para melhor evidenciar os impactos causados tanto pelo tratamento fito-sanitário quanto para a manutenção do crescimento da safra, faz-se o controle de forma independente.

Quanto ao profissional de Contabilidade, cabe neste momento fornecer informações que possam auxiliar o agricultor no que se refere à evolução de sua safra, podendo até projetar uma situação mais real do que a do momento do planejamento quanto ao volume a ser colhido, e se ocorrerá ganho ou perda de produção.

Todos os desembolsos ligados à safra que ocorrerem nesta etapa devem ser classificados como custo para formação da safra, figurando no estoque em formação.

3.4.7 Sétima etapa – colheita – fevereiro de 2005

Transcorridas todas as etapas anteriores, chega a hora da colheita. Mesmo em pequenos empreendimentos, esta etapa é amplamente mecanizada, em virtude do avanço tecnológico e das máquinas colheitadeiras.

A sétima etapa, se não a mais importante, é a mais esperada. O agricultor deve decidir se promove a colheita de forma manual ou mecanizada, e ponderar qual será o custo que influenciará no seu produto e qual operação promoverá maior volume de produção. Em outras palavras, deve promover uma análise do custo por custo, se mecânica ou manual, *versus* o benefício que cada um propuser pelo volume colhido.

Ao término desta etapa, o agricultor pode confirmar se o que foi planejado quanto ao volume de produção de sua safra é concretizado ou se ele deve contabilizar alguma perda. Após conhecer os custos de colheita, também pode conhecer o valor final do custo dos produtos que compuseram o estoque de produtos acabados, ficando a cargo do profissional de Contabilidade transferir todos os custos que se encontram na conta de estoque em formação para produto acabado.

Para alguns agricultores, o processo de produção da safra finaliza com a colheita, como no caso de agricultores que firmam contratos com indústrias alimentícias ou qualquer outro cliente interessado em tal cultura, antes ou durante o processo de cultivo da safra, em que acordam vender toda a sua produção logo após a colheita. Nessa fase, os responsáveis por retirar a produção são os compradores.

No Estado de Goiás, no Município de Pirinópolis, é muito comum encontrar agricultores que cultivam tomate, milho, soja, batata, dentre outras leguminosas. Esses agricultores, antes de iniciar o plantio, fecham acordos com uma empresa de grande porte da região, para entregar toda a sua produção no final da safra. Em contrapartida, o produtor agrícola recebe antecipadamente as parcelas pela venda da cultura, permanecendo um saldo no final. Se não entregar a quantidade prevista, deverá devolver parte do valor antecipado ou não terá saldo para receber.

Neste momento, podem surgir dúvidas por parte dos profissionais de Contabilidade quanto à classificação do recebimento dos valores da venda de forma antecipada: se o registra como Resultado de Exercícios Futuros ou simplesmente como Adiantamento Recebidos de Clientes. Sobre isso, Marion (2003, p. 373) esclarece que:

[...] a princípio, pode parecer que todas as antecipações deverão fazer parte desse grupo. No entanto, recebimentos antecipados (adiantamentos), para os quais haja obrigação de devolução por parte da empresa (por quais quer motivos) deverão ser classificados no Passivo Exigível, uma vez que há risco de devolução.

O autor (2003, p. 374), ainda complementa que “entre os casos que não deveriam ser incluídos como Resultados de Exercícios Futuros, temos: Adiantamento Recebidos de Clientes por conta de fornecimento de bens e serviços e Juros Recebidos Antecipadamente por conta de empréstimo a terceiros”.

Assim, os profissionais de Contabilidade devem se ater a essa modalidade de negociação, devendo registrar os montantes recebidos antecipadamente em contas de Passivo como adiantamento de clientes, pelo fato de haver a possibilidade de devolução do adiantamento e de os Pequenos e Médios produtores agrícolas só emitirem nota fiscal avulsa. Essas notas somente são emitidas pela fazenda de cada Estado e, para que essa emissão ocorra, é necessário que o produto esteja finalizado.

3.4.8 Oitava etapa – frete – fevereiro de 2005

O frete agrícola é um fator preponderante para a formação do preço e do dimensionamento dos custos da produção agrícola. As decisões acerca do fretamento da produção agrícola apresentam-se de dois modos possíveis. No primeiro caso o produtor que tenha seus próprios veículos de transporte de safra, seu custo financeiro será apenas com a manutenção e combustível para o deslocamento da produção até seu beneficiamento e armazenamento; caso contrário precisará empreitar fretes.

É importante ressaltar que, neste momento, deve-se analisar o impacto do custo entre essas duas opções sobre o fluxo de caixa; assim, a depreciação, por não ter conotação financeira, é desconsiderada. No entanto, quando se analisa reposição do bem, é um erro se a depreciação não for levada em conta e o valor respectivo a sua parcela não for reservada, pois, no momento da substituição do ativo, o agricultor que não se preparou para tal desembolso, pode ter um impacto de grande valor em suas finanças, desestruturando seu caixa.

De uma forma ou de outra, as atividades ocorridas nesta etapa são consideradas onerosas por muitos agricultores. Então, deve-se analisar cautelosamente qual situação trará um menor desembolso financeiro na formação da safra, já que os gastos com manutenção, combustíveis e depreciação do veículo, bem como a contratação esporádica de tal prestação

de serviço, podem causar impactos negativos tanto no momento atual quanto no futuro, quando da substituição do ativo.

Para os agricultores que ainda não cumpriram esta etapa, o profissional de Contabilidade deve alertar o proprietário da lavoura quanto ao impacto em sua despesa. Vale ressaltar que se for possível comparar o que é mais viável, ter custo de manutenção, caso tenha frota para transporte próprio ou o custo de terceirizar o frete, para se saber qual opção é menos onerosa. Apesar de essa poder ser uma etapa onerosa para o Pequeno e Médio produtor agrícola, não há relatos nos livros de Contabilidade Rural de qual é a forma correta de se classificá-lo, se deve ser considerado como custo de produção ou como despesas de vendas do período.

O Conselho Federal de Contabilidade editou a NBC-T-10 - Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, tópico 10.14 - Entidades Agropecuárias e sub-tópico 10.14.5 - Dos Registros Contábeis das Entidades Agrícolas, em que há a seguinte declaração:

10.14.5.1 - Os bens originários de culturas temporárias e permanentes devem ser avaliados pelo seu valor original, por todos os custos integrantes do ciclo operacional, na medida de sua formação, incluindo os custos imputáveis, direta ou indiretamente, ao produto, tais como sementes, irrigações, adubos, fungicidas, herbicidas, inseticidas, mão-de-obra e encargos sociais, combustíveis, energia elétrica, secagens, depreciações de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na produção, arrendamentos de máquinas, equipamentos e terras, seguros, serviços de terceiros, fretes e outros. (2003)

De acordo com o supra citado, os desembolsos com fretes devem ser considerados como custo da safra. No entanto, Iudícibus, Martins e Gelbcke (2000, p. 307) descrevem que as Despesas de Vendas são:

As despesas de vendas representam os gastos de promoção, colocação e distribuição dos produtos da empresa, bem como os riscos assumidos pela venda, constando desta categoria despesas como: com pessoal da área de vendas, marketing, distribuição, pessoal administrativo de vendas, comissões sobre vendas, propaganda e publicidade, gastos estimados com garantia de produtos vendidos, perdas estimadas dos valores a receber, provisão para créditos de liquidação duvidosa etc.

Logo, o desembolso com distribuição dos produtos da empresa (despesa com frete) deve ser registrado como despesas operacionais do período. Embasados por essas afirmações, pode-se inferir que esse tipo de desembolso pode ser registrado de duas maneiras possíveis:

- a) a primeira trata de gastos com frete para movimentar a colheita para silos, beneficiamento e acondicionamentos. Esses desembolsos devem ser classificados como custo do produto, incrementando o valor seu valor no estoque;

- b) a segunda trata de gastos com frete para transitar a mercadoria com destino ao cliente. Esses desembolsos devem ser classificados como despesas operacionais do período.

De qualquer forma, cabe ressaltar que, em ambos os casos, os desembolsos ocorridos são sobre custos logísticos.

3.4.9 Nona etapa – beneficiamento e acondicionamento – fevereiro de 2005 a março de 2005

Ao final, o arroz é processado e acondicionado em sacas de 60 kg, depositadas em armazéns, ou mantido a granel, alocado em silos. Nesta etapa, o processo pode ser invertido, ou seja, o acondicionamento pode ocorrer antes do beneficiamento ou vice-versa, e tal opção pode influenciar significativamente no resultado da produção. Nesta etapa, o agricultor deve decidir sobre ao que proceder primeiro: se ao acondicionamento ou ao beneficiamento.

Neste momento, os profissionais de Contabilidade devem dar suporte ao produtor agrícola e fornecer informações sobre o valor de mercado do produto em questão. No caso deste exemplo (arroz), qual é o seu valor, e se é vendido com casca, antes do beneficiamento, ou sem casca, depois do beneficiamento.

Esse profissional, ainda deve confrontar os possíveis valores de realização de receita com o custo e as despesas formadas até o momento, e ponderar a situação econômico-financeira do produtor agrícola, verificando a necessidade da realização da venda de imediato ou a possibilidade de aguardar um melhor preço.

Geralmente, após a colheita, por haver excedente de oferta, o valor do produto é menor, a menos que ocorra algum evento que o eleve, como a perda no volume de produção da concorrência. Na ocorrência do beneficiamento, o produto deverá ser vendido mais rapidamente, pois a deterioração é maior do que o acondicionamento com casca.

3.4.10 Décima etapa – a partir de fevereiro de 2006

Com o produto já acomodado, resta apenas a etapa final para o agricultor: a venda. Se o produtor agrícola não opta por vender sua produção logo após a colheita e a acondiciona para realizar a venda no futuro, esperando um momento mais oportuno sobre o preço, Marion

(2000, p. 37) esclarece que os desembolsos para o acondicionamento devem ter o seguinte tratamento:

Estas gastos são normalmente tratados como Despesas de Vendas, no grupo de Despesas Operacional, e não como Custo de Produto. Desta forma, são considerados custo do período e não do produto.

Todavia, considerando que o produto agrícola pode ficar em estoque para venda futuras (especulação), algumas vezes ultrapassando um ano, há quem prefira contabilizar o gasto de armazenamento acumulando no custo (estoque), identificando melhor o custo do produto no momento da venda.

No exemplo supra citado, o produtor agrícola apenas cultiva um tipo de produto; cabe lembrar que, caso haja mais de um tipo de produto, cada cultura deverá ter seus custos destacados das demais, registrados em contas separadas, para que uma não se misture com as outras. Caso contrário, as análises de custos e a rentabilidade podem ficar prejudicadas, levando à tomada de decisões equivocadas.

Quando as despesas que não forem possíveis identificar de forma direta a qual cultura se refere, por exemplo, a utilização de diversos serviços de apoio, como mecanização, transporte, irrigação etc., o custo desses serviços devem ser rateados pelas culturas que os utilizaram, na proporção da sua utilização.

Da mesma forma que os custos por cultura devem ser separados, as vendas, também devem ser contabilizadas conforme os itens de produção, permitindo assim o confronto dos custos com os preços de venda obtidos no mercado, indicando a viabilidade ou não da permanência na exploração em determinada cultura.

O profissional contábil, após registrar todas as etapas do processo de plantio, de posse desses dados, pode oferecer ao produtor agrícola a decomposição dos custos em todos os seus elementos, fornecendo instrumentos para uma análise mais detalhada. Isso se houver a oportunidade de eliminar determinados custos, seja alterando o processo, seja buscando mais opções no fornecimento de recursos, dentre outros.

Com tal suporte, o Pequeno ou Médio produtor agrícola terá elementos para conhecer todos os custos e poderá confrontá-los com os preços de mercado em uma base segura e confiável, ponderando, de maneira mais precisa, seus lucros ou prejuízos.

Crepaldi (1998) afirma que o agricultor deve ter conhecimento profundo do seu negócio e, para tanto, deve estar bem informado sobre as condições dos recursos naturais de seu estabelecimento, como o mercado de seus produtos ou que o pretende cultivar. Desse

modo, poderá escolher o melhor tipo de atividade a ser desenvolvida, decidindo o quê, quando e como produzir.

Cabe agora ao profissional de Contabilidade auxiliar o Pequeno e Médio agricultor na decisão de controlar a ação após iniciar a atividade, avaliar os resultados atingidos e compará-los com os previstos inicialmente.

Em relação à competitividade e abertura de mercados com a globalização, Marion et al (1996) esclarecem que novas demandas surgirão. Todavia, para se conseguir maior qualidade, competitividade e produtos compatíveis com as necessidades do mercado, deve-se com grande urgência evidenciar o processo de gestão, não se preocupando apenas com a oferta de serviços, mas primordialmente com a responsabilidade de desenvolver ferramentas para atender de maneira sólida e positiva ao segmento em questão. Tais afirmações levam a inferir que, para um processo de gestão eficaz, pressupõe-se a existência de um banco de dados, em que podem ser encontrados os registros de cada uma das dez etapas listadas.

Contudo, o agricultor, para ter o registro e controle de todas as operações que envolvem a lavoura e utilizar tais informações para gerir seu negócio de forma competitiva, deve adotar técnicas administrativas. Por não ser especialista na área, deve buscar o suporte dos profissionais de Contabilidade, os quais podem oferecer serviços adequados às suas necessidades.

O mapeamento das etapas técnicas de plantio permite identificar algumas dificuldades que o Pequeno e Médio produtor agrícola pode enfrentar durante o exercício da lavoura. Sobre essas dificuldades, os profissionais de Contabilidade devem oferecer soluções ou, no mínimo, dar suporte por meio de informações extraídas dos fatos ocorridos no exercício da lavoura.

Para tanto, a seguir, serão demonstradas as dimensões que as envolvem e, também aos serviços contábeis, além das dificuldades identificadas anteriormente nas etapas das técnicas de plantio. Serão, também propostas as dimensões a serem argüidas aos profissionais de Contabilidade que atuam junto ao setor agrícola e ao tomador desse serviço, o Pequeno e Médio produtor agrícola.

3.5 Consolidação das dimensões dos serviços contábeis

Para evidenciar melhor os serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade aos Pequenos e Médios agricultores, foram consolidadas as dimensões anteriores com informações sobre as etapas de plantio e as responsabilidades do Contador durante o período de safra, produzindo cinco novas dimensões. Essas dimensões procuram descrever os principais temas que englobam os serviços oferecidos aos agricultores.

As dimensões pesquisadas e relacionadas como sugestão são frutos de pesquisas bibliográficas, e têm a intenção de interpretar o arcabouço de serviços a serem desenvolvidos pelos profissionais de Contabilidade. Vale ressaltar que, para a implementação dessas dimensões, o contador precisará dos recursos e da pré-disposição do cliente (no caso dos Pequenos e Médios agricultores, a vontade de obterem tais serviços).

As dimensões listadas no Quadro 06 podem ter correlação entre as atividades a serem desenvolvidas a partir delas, relacionando-se de forma interativa, alimentando e sendo alimentadas pelas entradas e saídas das informações tratadas ou pelo registro do ocorrido:

DIMENSÕES CONSOLIDADAS
A informação suportada pela tecnologia e estrutura de informática
Apoio à Gestão e Planejamento Tributário
Relacionamento Profissional no Apoio às Decisões
Controle e Suporte à Estratégia
Confiança na Escolha do Escritório de Contabilidade

Quadro 6 – Dimensões sobre os Serviços Contábeis

O Quadro 07 a seguir, mostra a dimensão que trata as informações suportadas pela tecnologia e estrutura de informática. Devido aos altos custos de um sistema ERP (Enterprise Resources Planning), de constante manutenção e de dificuldades físicas geradas em função da necessidade de se ter um ponto em cada agricultor, pode ocorrer de essa dimensão não ser implementada.

Contudo, essas dificuldades podem ser superadas, fato que exigirá do profissional de Contabilidade o uso de suas capacidades técnicas de gestão e criativas, desenvolvendo mecanismos e procedimentos para atender ao processo interno e oferecer os benefícios dessa dimensão aos agricultores. Segue as dimensões divididas, para um melhor entendimento:

Dimensão	
A informação suportada pela tecnologia e estrutura de informática	
COMPREENSÃO	AUTORES
Adoção e instalação de um sistema adequado de Contabilidade.	Figueiredo e Fabri (2000)
O uso do sistema de informação contábil não integrado de forma natural pelas empresas gera um contínuo re-trabalho, contribuindo para a visão da Contabilidade nestas empresas, como um processo de escrituração, limitando o potencial do contador.	Pereira (2003)
A implementação de um sistema empresarial integrado – ERP – pode ser fator primordial na maximização e aproveitamento do potencial do contador e satisfação dos clientes na agilidade, rapidez e confiabilidade das informações obtidas.	Pereira (2003)
Em termos de negócios, as instituições buscam cada vez mais um recurso fundamental para a sua sobrevivência (continuidade): a informação. Para uma organização este conjunto de dados sistematizados e inteligíveis, que podem auxiliar o processo decisório surge de dois ambientes: o externo e o interno.	Pinheiro (1996)
Um sistema de informações de Contabilidade eficaz fornece dados para três finalidades: · Relatórios internos para administradores, para uso no planejamento e controle das atividades de rotina; · Relatórios internos a administradores, para serem usados no planejamento estratégico, isso é, na tomada de decisões especiais e na formulação de políticas globais e de planos de longo prazo; · Relatórios externos para acionistas, para o Governo e para outras partes externas.	Horngren (1986)

Quadro 7: Tecnologia e Estrutura de informática

Do acima exposto, percebe-se que é importante a existência de um sistema de informação de Contabilidade eficaz, o qual pode fornecer facilidades no desenvolvimento das atividades exercidas pelo Contador. Ademais, ressalta-se que deve ser um sistema integrado, para inibir o re-trabalho, o que poderia levar ao desgaste das habilidades do profissional em questão, confinando-o à escrituração e limitando seu potencial.

Segundo Pinheiro (1996), para a continuidade de um empreendimento, é necessário um conjunto de informações sistematizadas e inteligíveis, oriundas dos ambientes internos e externos e que dão apoio ao gestor na hora da tomada de decisão. Por sua vez, Horngren (1986) relata que um sistema de informações contábeis fornece dados aos usuários internos e externos na forma de relatórios, que possibilitam o planejamento, o controle e o apoio na formulação de políticas e tomadas de decisão.

É possível observar que o uso da tecnologia por meio da informática agiliza as atividades rotineiras, o que proporciona mais tempo ao profissional de Contabilidade. Assim, esse poderá atuar mais próximo ao agricultor, dando-lhe o suporte desejado.

Embora a presente pesquisa atue sobre um público de pequeno porte, a movimentação tributária para a lavoura, também deve ser praticada, de forma a proporcionar a redução na carga tributária.

Nessa atividade, os profissionais de Contabilidade são de fundamental importância. Sobre isso, Figueiredo e Fabri (2000) destacam a autoridade do Contador na confecção de declarações ao Governo de forma precisa e segura, e na ajuda com o planejamento dos impostos pessoais. A dimensão relatada no Quadro 08, descreve o apoio a ser despendido à gestão e ao planejamento tributário:

Dimensão	
Apoio à Gestão e Planejamento Tributário	
COMPREENSÃO	AUTORES
Preparação de declarações de imposto de renda, precisas e atualizadas, para que as pequenas e médias possam tirar vantagem total e antecipada de toda economia e ajuda legítima com o planejamento dos impostos pessoais e da empresa.	Figueiredo e Fabri (2000)
Fornecimento de conselhos valiosos sobre os problemas atuais, uma vez que tem grande experiência com problemas operacionais de pequenas e médias.	Figueiredo e Fabri (2000)

Quadro 8: Gestão e Planejamento Tributário

Figueiredo e Fabri (2000) consideram que caso os Pequenos e Médios produtores agrícolas sejam suportados por pareceres confiáveis, sentirão a experiência dos profissionais de Contabilidade no momento de exibir a Contabilidade como um instrumento de auxílio ao gestor, que poderá fornecer informações indispensáveis quando da quantificação do resultado das decisões tomadas e da sugestão de direções a serem seguidas.

O Quadro 09 destaca a dimensão do relacionamento dos profissionais de Contabilidade no apoio às decisões:

Dimensão	
Relacionamento Profissional no Apoio às Decisões	
COMPREENSÃO	AUTORES
Talvez a mais importante função do contador seja a de criar um sistema de controle financeiro corporativo	Anderson e Bragg (2000)
Fornecimento de relatórios financeiros pontuais e precisos, para que a pequena e a média possam entender o que está acontecendo.	Figueiredo e Fabri (2000)
A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.	Iudícibus e Marion (2002)

Quadro 9: O Profissional de Contabilidade no Apoio às Decisões

Na visão de Anderson e Bragg (2000), talvez a maior importância na função do Contador seja proporcionar um sistema que controle toda a movimentação financeira de um

empreendimento. No entanto, para que isso se torne realidade ou indique uma tendência, o Contador deve exercer total controle dos eventos realizados e fornecer o devido suporte aos gestores do negócio. Já Figueiredo e Fabri (2000) declaram a necessidade de informações financeiras para que o gestor possa compreender sua real situação. Iudícibus e Marion (1999) ressaltam a importância da Contabilidade como instrumento de apoio à decisão.

Dessa maneira, a Contabilidade fornecerá ao gestor informações tanto econômicas quanto financeiras, para que seja possível desempenhar uma maior produtividade pelo apoio ao processo de tomada de decisões. A dimensão retratada no Quadro 10, desenvolve o tema do controle e suporte à estratégia:

Dimensão	
Controle e Suporte à Estratégia	
COMPREENSÃO	AUTORES
A inexistência de dados dos eventos de negócios ou sua existência de forma não estruturada contabilmente na empresa cliente impede, a diversificação estratégica das empresas contábeis e limita, por um lado, o potencial do contador e, por outro, o crescimento e a vida dessas empresas.	Pereira (2003)
A administração da organização para o alinhamento das estratégias de tecnologia, de negócios e de organização numa empresa contábil depende das pessoas envolvidas neste processo, as quais podem contribuir na melhoria do entendimento do papel do contador, da utilidade e da atuação da Contabilidade como instrumento de gestão.	Pereira (2003)

Quadro 10: Controle e Suporte à Estratégia

Segundo Pereira, C. A. (2003), nessa dimensão, o contador pode mostrar todo o seu potencial ao evidenciar que a falta de dados sobre o negócio em que se atua fica limitada às estratégias, prejudicando tanto a existência quanto o crescimento do empreendimento. Pereira, C. A. (2003) enfatiza o envolvimento das pessoas nos processos de estratégia, tecnologia, negócio e organização, visando a alinhar conceitos que possam contribuir na melhoria do relacionamento do Contador, por meio da utilização da Contabilidade como instrumento de gestão.

A atitude da escolha do prestador de serviço em Contabilidade, ou seja, do profissional de Contabilidade, e a relação direta com a confiança nos serviços desenvolvidos são clarificadas no Quadro 11:

Dimensão	
Confiança na Escolha do Escritório de Contabilidade	
COMPREENSÃO	AUTORES
Confiança é credibilidade, integridade, tolerância e segurança. Confiança constrói verdadeiros relacionamentos e reduz riscos percebidos pelo consumidor e aumenta a tolerância do mesmo. A competência e a honestidade contribuem diretamente para a confiança.	Berry (2001)

Quadro 11: Confiança e a Escolha do Profissional de Contabilidade

A escolha de um bom fornecedor de serviços contábeis pode conduzir as empresas ao sucesso. O mesmo ocorre com o agricultor que, ao buscar suporte para o devido registro de suas operações, deve procurar um profissional de Contabilidade com o conhecimento requerido para atender às suas necessidades. Berry (2001) define que confiança é credibilidade, integridade, tolerância e segurança; porém, relata que só é possível adquiri-la por meio de um relacionamento honesto e transparente no desenvolvimento das atividades demandadas pelo consumidor.

3.6 Dimensões contábeis propostas para a pesquisa

Na presente pesquisa, utiliza-se como medida para nortear o cerne do tema a ser investigado, a relação proposta pelos profissionais de Contabilidade como provedores de informações para o Pequeno e Médio agricultor durante o processo de gestão da lavoura. Esses profissionais devem captar se são transmitidas informações técnicas, e oferecidas sugestões para melhorar o desempenho econômico da lavoura.

Sobre a necessidade de os profissionais de Contabilidade oferecer suporte aos agricultores nas etapas técnicas de plantio, foram identificados alguns temas que podem gerar maiores dúvidas, resultando em diferentes classificações. Essas exigem mais atenção dos envolvidos nesse processo de identificação quanto aos tratamentos que devem ser dados aos desembolsos ocorridos para o início de uma nova cultura, às despesas operacionais do exercício e aos custos para a formação do estoque.

Esses desembolsos podem ser entendidos de forma diferenciada quanto à sua classificação e registro contábil, exigindo que haja uma investigação além da essência dos gastos sobre a forma em que foi realizado o evento, para que se obtenha um registro correto à luz do referido princípio.

Embora o Princípio que expõe a Essência sobre a Forma não esteja explícito na Resolução 750/93 do Conselho Federal de Contabilidade, que normatizou os Princípios Fundamentais de Contabilidade, a idéia está, quando indica que é necessário focalizar nos aspectos factuais em preponderância sobre os fatores de caráter formal. A CVM, pelo Ofício Circular /CVM /SNC /SEP nº 1/2005, emanado em 25 de fevereiro de 2005, elucida que:

Primazia da Essência sobre a Forma

35. Para que a informação represente fielmente as transações e outros eventos que ela se propõe a representar, é necessário que essas transações e eventos sejam

contabilizados e apresentados de acordo com a sua essência ou substância e a sua realidade econômica, e não meramente sua forma legal. A essência das transações ou outros eventos nem sempre é consistente com o que aparenta com base na sua forma legal ou documentos formais. Por exemplo, uma entidade poderia vender um ativo a um terceiro de tal maneira que a documentação indicasse a transferência legal da propriedade a esse terceiro; entretanto, poderão existir acordos que assegurem que a entidade continuará a gozar dos futuros benefícios econômicos gerados pelo ativo. Em tais circunstâncias, reportar a venda não representaria fielmente a transação efetuada (se na verdade houve uma transação).

Dessa forma, no caso dos Pequenos ou Médios empreendedores rurais, o que se deve levar em conta, também é o benefício de se optar por uma ou outra interpretação. Dependendo da opção exercida, os desembolsos efetuados por ocasião da lavoura poderão ter seu reflexo no resultado de forma imediata ou amortizável na proporção do tempo de vida útil da cultura, ou ainda só ser transportado para o resultado no momento da venda do terreno.

Assim, com base nos serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade e no suporte ao produtor agrícola nas etapas técnicas de plantio, a presente pesquisa propõe as seguintes dimensões a serem investigadas quanto aos tratamentos contábeis e operacionais que os profissionais de Contabilidade e os produtores agricultores dedicam a essas dimensões:

- a) os Gastos com Investimentos em novas culturas;
- b) os Gastos Operacionais;
- c) os Gastos com a Formação do Custo do Produto para Estoque,

O primeiro item é tratado pelos seguintes autores:

AUTORES	COMPREENSÃO
MARION (2000)	No plantio da primeira safra, para culturas permanentes, durante o período pré-operacional, ou seja, até a sua maturidade, todas as despesas pagas ou incorridas nesse período até o início das operações e que forem identificadas diretamente com cultura serão enquadradas como pré-operacionais no Ativo Permanente, sendo amortizáveis a partir da primeira colheita, respeitando o limite máximo de 10 anos e mínimo de 5 anos. Para as culturas temporárias, os gastos para se preparar a terra bruta para a agricultura, como desmatamento, detocamento, terraplanagem, desvios de leitos de rios ou córregos para irrigação, nivelamento de solo etc., devem ser adicionados ao valor da terra, em virtude da valorização que promovem, após tornar-se agricultável. Todavia, há aqueles que preferem tratar como Ativo Diferido e amortizá-lo em vários períodos, para obter o benefício de redução do resultado para fins de cálculo do Imposto de Renda.
NBC-T- 10.14.5.4	Os custos com desmatamento, destocamento, correção do solo e outras melhorias para propiciar o desenvolvimento das culturas agrícolas que beneficiarão mais de uma safra devem ser contabilizados pelo seu valor original, no Ativo Diferido, como encargo das culturas agrícolas desenvolvidas na área, deduzidas as receitas líquidas obtidas com a venda dos produtos oriundos do desmatamento ou destocamento.
NBC-T- 10.14.5.5	As despesas pré-operacionais devem ser amortizadas a partir da primeira colheita. O mesmo tratamento contábil deve ser dado às despesas pré-operacionais relativas às novas culturas, em entidade agrícola já em atividade

Quadro 12 – Gastos com Investimentos em novas culturas

O segundo item é tratado no Quadro 13:

AUTORES	COMPREENSÃO
MARION (2000)	É conveniente deixar claro quanto à diferenciação entre custo e despesa na agricultura. Por custo na agricultura, deve-se considerar todo gasto identificável direta ou indiretamente com a cultura como sementes, adubos, mão-de-obra, combustíveis, depreciação de máquinas e equipamentos utilizados na cultura, serviços agrônômicos e topográficos etc. Como despesas do período, entendem-se todos os gastos não identificáveis com a cultura, não sendo, portanto, acumulados no estoque: são as despesas de vendas, administrativas, financeiras, perdas extraordinárias decorrentes de incêndios, geadas, inundações, granizo, tempestade, secas e outros eventos dessa natureza.
NBC-T- 10.14.5.8	As perdas correspondentes à frustração ou ao retardamento da safra agrícola devem ser contabilizadas como despesas operacionais

Quadro 13 – Gastos Operacionais

Finalmente, o terceiro item é tratado no Quadro 14:

AUTORES	COMPREENSÃO
MARION (2000)	Os Custos que compõem as Culturas Temporárias são: sementes, fertilizantes, mudas, demarcações, mão-de-obra, encargos, energia elétrica, encargos sociais, combustíveis, seguro, serviços profissionais, inseticidas, depreciação de tratores e outros imobilizados na cultura em apreço. No caso de Cultura Permanente, são considerado custos para formação da cultura e devem ser registrados no Ativo Permanente – Imobilizado: gastos com adubação, formicida, forragem, fungicidas, herbicidas, mão-de-obra, encargos sociais, manutenção, arrendamento de equipamentos e terras, seguro da cultura, preparo do solo, serviços de terceiros, sementes, mudas, irrigação, produtos químicos, depreciação de equipamentos utilizados na cultura etc.
NBC-T- 10.14.5.1	Os bens originários de culturas temporárias e permanentes devem ser avaliados pelo seu valor original, por todos os custos integrantes do ciclo operacional, na medida de sua formação, incluindo os custos imputáveis, direta ou indiretamente, ao produto, como sementes, irrigações, adubos, fungicidas, herbicidas, inseticidas, mão-de-obra e encargos sociais, combustíveis, energia elétrica, secagens, depreciações de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na produção, arrendamentos de máquinas, equipamentos e terras, seguros, serviços de terceiros, fretes e outros.
NBC-T- 10.14.5.2	Os custos indiretos das culturas, temporárias ou permanentes, devem ser apropriados aos respectivos produtos.
NBC-T- 10.14.5.3	Os custos específicos de colheita, beneficiamento, acondicionamento, armazenagem e outros necessários para que o produto resulte em condições de comercialização devem ser contabilizados em conta de Estoque de Produtos Agrícolas.

Quadro 14 – Gastos com a Formação do Custo do Produto para Estoque

Após descrever as atividades e obrigações atribuídas aos profissionais de Contabilidade e as dimensões promovidas pela pesquisa bibliográfica, no próximo capítulo, será necessário consolidar as informações investigadas e inferir sobre as dimensões contábeis por meio de assertivas que busquem a percepção do Pequeno e Médio agricultor a respeito dos serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade.

4 O USO DE PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS NA CONSTRUÇÃO DO FERRAMENTAL DE PESQUISA

Com o uso de procedimentos metodológicos neste trabalho, foi possível a utilização de procedimentos científicos que auxiliaram no desenvolvimento de um ferramental de pesquisa para identificar a real percepção do Pequeno e Médio produtor agrícola sobre os serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade. Dessa forma, é possível identificar se há motivos que afetam a relação entre eles.

4.1 Procedimentos metodológicos

A busca pela identificação e conhecimento do cenário agrícola, credencia a utilização de métodos científica que permita desenvolver um conjunto de processos pelos quais seja possível captar e identificar procedimentos e comportamentos do público investigado.

Segundo Campos (1992), a palavra Metodologia representa o estudo do Método. Pela etimologia da palavra, método origina-se do grego *methodo* (*meta* significa "na direção de" e *hodo* refere-se a caminho). O uso do método pela Ciência mostra de forma clara e inequívoca sua importância na busca de respostas aos problemas levantados pela humanidade.

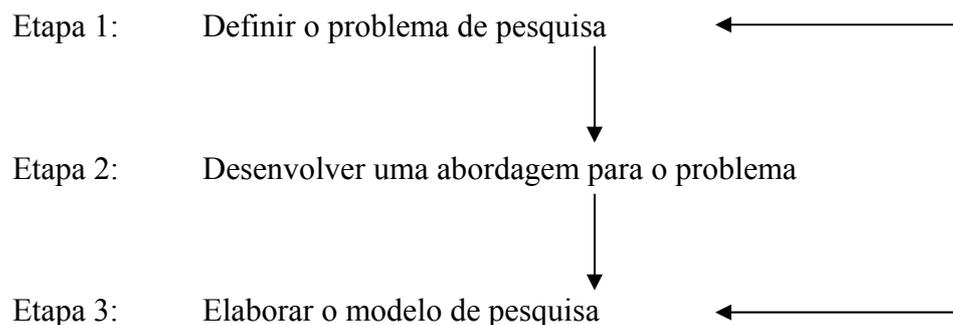
De acordo com Minayo (1995), é possível, por meio da metodologia, construir um conjunto de concepções teóricas de abordagem, direcionadas pelo investigador a fim de obter a construção da realidade. Cooper e Schindler (2003) relatam que uma boa pesquisa proporciona dados confiáveis e que, para tanto, é preciso seguir os padrões do método científico, listando como características as seguintes ações, que garantem uma boa pesquisa:

- a) **propósitos claramente definidos:** o pesquisador distingue entre o sintoma do problema organizacional, a percepção que o usuário tem do problema e o problema de pesquisa;
- b) **processo de pesquisa detalhado:** o pesquisador fornece uma proposta de pesquisa completa;
- c) **projeto de pesquisa totalmente planejado:** os procedimentos exploratórios são destacados com construções definidas, a unidade de amostragem é claramente descrita

junto com a metodologia de amostragem e os procedimentos de coletas de dados são selecionados e planejados;

- d) **limitações reveladas francamente:** o procedimento desejado é comparado ao procedimento real no relatório. O impacto nos resultados e nas conclusões é detalhado;
- e) **altos padrões éticos aplicados:** existem salvaguardas para proteger os participantes do estudo, as organizações, os clientes e os pesquisadores. As recomendações não excedem o escopo do estudo. A metodologia do estudo e suas limitações refletem a preocupação do pesquisador com a acuidade;
- f) **análise adequada aos objetivos do trabalho:** resultados suficientemente detalhados são associados aos instrumentos de coleta;
- g) **resultados apresentados de forma não-ambígua:** os resultados são apresentados claramente em palavras, tabelas, gráficos e de forma lógica, para facilitar a interpretação do usuário e auxiliá-lo a formar uma correta opinião em relação ao problema. Um resultado executivo de conclusão é destacado, e um índice detalhado acompanha as conclusões e a apresentação do resultado;
- h) **conclusões justificadas:** as conclusões para interpretações são associadas a resultados detalhados;
- i) **experiência refletida do pesquisador:** o pesquisador fornece sua experiência/ suas credenciais junto com o relatório.

Reforçando essas ações, Malhotra (2001) ensina que o pesquisador precisa estruturar sua pesquisa visando a obter as possíveis respostas para a questão levantada. Assim, cria-se a indagação de qual seria o modelo mais apropriado para responder ao problema, de forma a garantir que o projeto de pesquisa seja desenvolvido eficiente e eficazmente. Malhotra et al. (2005, p. 54) oferece um caminho para a construção do modelo de pesquisa:



Após as duas primeiras etapas, volta-se à elaboração do modelo de pesquisa. Dentre os modelos existentes, há dois tipos amplos: pesquisa exploratória e conclusiva. Por fim, o Malhotra et al. (2005) expõem as diferenças entre uma e outra, conforme mostrado no Quadro 15:

	EXPLORATÓRIA	CONCLUSIVA
Objetivo	Proporcionar esclarecimento e compreensão.	Testar hipóteses específicas e examinar relacionamentos
Características	Informação necessária é apenas vagamente definida	Informação necessária é nitidamente definida
	Processo de pesquisa é flexível e não estruturado	Pesquisa do processo é formal e estruturada
	Amostra é pequena e não representativa	Amostra é grande e representativa
	Análise de dados primários é qualitativa	Análise de dados primários é quantitativa
Achados/ Resultados	Experimentais	Conclusivos
Consequência	Geralmente de pesquisa exploratória ou conclusiva adicional	Achados usados como entrada para a tomada de decisão

Quadro 15 Diferenças entre pesquisa exploratória e conclusiva

Fonte: Malhotra et al. (2005, p. 54)

Dessa maneira, a pesquisa exploratória tem maior enfoque no esclarecimento do problema, enquanto a conclusiva é usada para testar hipóteses e examinar evidências sobre os relacionamentos específicos de causa e feito, podendo ainda ser descritiva ou causal. Cooper e Schindler (2003, p. 131) destacam que a pesquisa exploratória é:

[...] particularmente útil quando os pesquisadores não têm uma idéia clara dos problemas que vão enfrentar durante o estudo. Por meio da exploração, os pesquisadores desenvolvem conceitos de forma mais clara, estabelecem prioridades, desenvolvem definições operacionais e melhoram o planejamento final da pesquisa.

Segundo Malhotra (2001), ela tem como principal objetivo fornecer critérios sobre a situação problema enfrentada pelo pesquisador e sua compreensão. Babbie (2003), por sua vez, destaca que essa pesquisa visa a satisfazer a curiosidade do pesquisador e seu desejo de compreensão pelo problema proposto. Frente ao relato, a pesquisa mais indicada para este estudo é a exploratória.

4.2 Ferramental de pesquisa

Para construir um ferramental que possa captar informações que relatem a realidade vivida pelos Pequenos e Médios produtores agrícolas quanto aos serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade, dividiu-se a pesquisa em quatro etapas:

- a) pesquisa bibliográfica sobre temas que envolvem Contabilidade Agrícola, serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade e suas responsabilidades com o tomador;
- b) entrevistas com pequenos e médios agricultores e profissionais de Contabilidade que atuam no tema sugerido pela dissertação;
- c) com base nas entrevistas, determinação e classificação das dimensões que abarcam os serviços contábeis;
- d) e por fim, sugestão de assertivas para identificação da percepção do agricultor com relação aos serviços contábeis que lhes são oferecidos (se atendem às suas necessidades).

Com base na literatura pesquisada, foram identificados como principais autores que tratam de Contabilidade Rural, mas com ênfase na Contabilidade Agrícola, Marion (1996, 2000) e Crepaldi (1998). Também foram utilizados teses e dissertações que tratam de temas sobre serviços contábeis, no intuito de enriquecer a pesquisa e fornecer suporte às dimensões de serviços oferecidos por profissionais de Contabilidade.

A pesquisa bibliográfica revelou possíveis dimensões que expõem a confiança na relação entre provedor e o tomador de serviços, possíveis atividades fornecidas pelos profissionais de Contabilidade e a interpretação quanto a classificar os desembolsos que ocorrem na safra.

Com base nessas informações, desenvolveu-se o primeiro esboço para o início da construção do ferramental de pesquisa. Inicialmente, foram separadas em temas, e posteriormente, transformadas em oito dimensões, conforme o capítulo anterior, e enviadas para crivo do orientador.

Após a revisão das dimensões pelo orientador, para uma melhor interpretação, consolidou-se as oito dimensões originais, restando cinco grupos, conforme demonstrado na

Figura 02. Como critério de consolidação das dimensões, utilizou-se as adjacências dos temas, sua abrangência e influência que pode causar ao entrevistado.

Uma dimensão base pode compor o principal conceito ou ser apenas parte integrante de outras dimensões consolidadas. Cabe ressaltar que essas dimensões advêm da pesquisa bibliográfica e foram delimitadas de acordo com a convicção do autor, podendo ser ampliadas em trabalhos futuros.

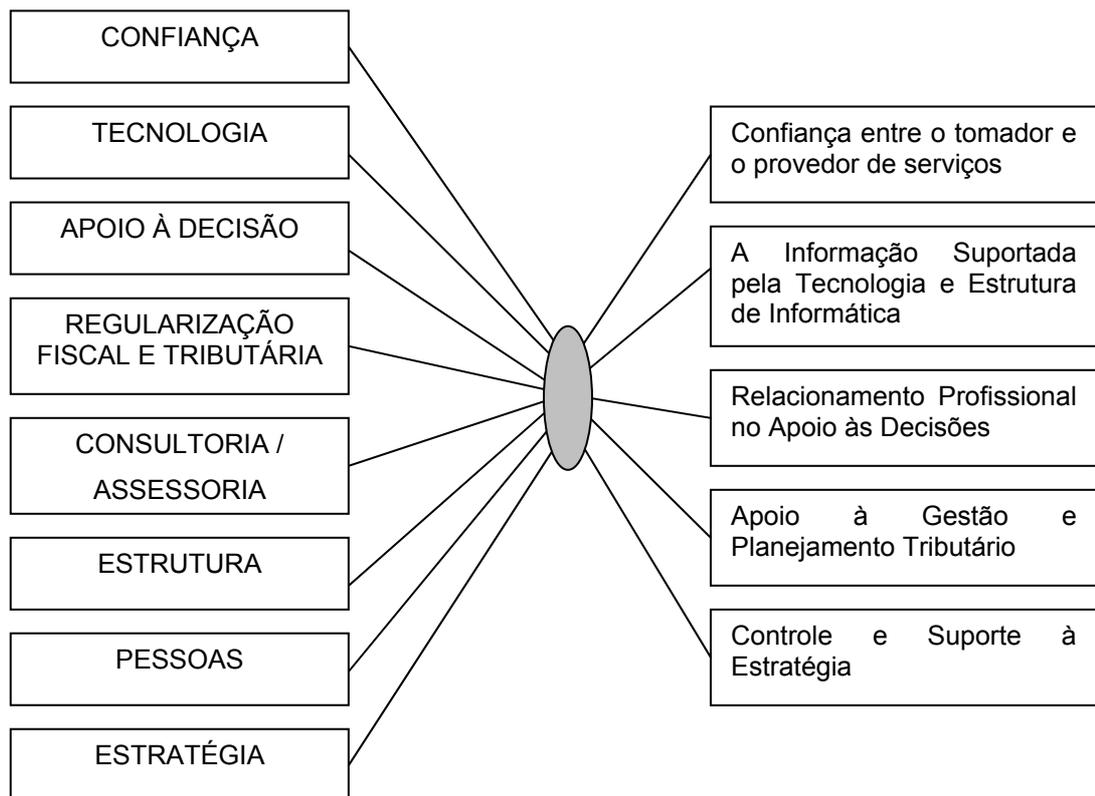


Figura 2: Construção das Dimensões Consolidadas

As dimensões consolidadas foram utilizadas como temas de suporte que auxiliaram no transcorrer das entrevistas, para captar dos entrevistados a real percepção acerca dos serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade.

Para concluir a formação das dimensões a serem utilizadas durante as entrevistas, identificou-se, na pesquisa bibliográfica, como tema principal para a formação da dimensão que relaciona as atividades exercidas pelo profissional de Contabilidade, o uso de conceitos/técnicas contábeis, a interpretação dada tanto pelo Contador quanto pelo Agricultor e a questão de como são tratados os gastos com a lavoura.

Como o tema “Gastos com a Lavoura” é complexo e tem sua amplitude em todos os momentos do processo de plantio da safra, foi dividido em três dimensões, conforme descrito no capítulo anterior:

- a) gastos com investimentos em novas culturas;
- b) gastos operacionais;
- c) gastos com a formação do custo do produto para estoque.

Malhotra et al. (2005) nos ensina que, o instrumental mais indicado para este trabalho é a pesquisa exploratória qualitativa, indicando assim como opção a utilização da técnica do conceito de grupo focal, que permite maior flexibilidade quando da arguição do entrevistado, permitindo ao entrevistador conduzir os temas propostos com liberdade para introduzir e relacionar assuntos pertinentes àquele momento em questão.

Para nortear as entrevistas, utilizou-se as dimensões apuradas pela pesquisa bibliográfica em autores como Anderson e Bragg (2000), Crepaldi (1998), Figueiredo e Fabri (2000), Marion (2000), Pereira (2003), entre outros. Nessas entrevistas, extraiu-se questões não-estruturadas, descritas no Anexo A, formuladas visando ao debate do grupo.

Durante as entrevistas, para obter informações significativas que pudessem embasar a construção de um ferramental de pesquisa capaz de identificar a real percepção do agricultor quanto aos profissionais de Contabilidade como provedor de informação que dá suporte à gestão econômica da lavoura, introduziram-se questões que poderiam despertar temas esquecidos ou poucos usados ou a falta total de seu conhecimento.

Para contornar as respostas curtas como “é”, “sim”, “não”, “pode ser”, “acho que sim/ não”, Malhotra (2001), relata o uso de técnicas de pausas, repetição da pergunta e expressões de sondagem. Por essa razão, utilizou-se essa técnica ao longo das entrevistas para averiguar a relevância das respostas sobre o tema tratado.

Ainda Malhotra (2001) reforça que nem sempre é possível ou até mesmo conveniente utilizar métodos estruturados para obter a informação desejada. Assim sendo, os métodos utilizados nas pesquisas exploratórias devem ser flexíveis e não estruturados, de maneira que proporcione *insights* para melhor compreensão do contexto da questão. Tal cenário permite uma análise qualitativa sobre os dados apontados.

As entrevistas foram realizadas na região do Vale do Ribeira, mais precisamente com agricultores e profissionais de Contabilidade das cidades de Capão Bonito, Itapeva e

Itapetininga. Os entrevistados foram separados pela posição de provedor e tomador de informações.

Foram organizados dois grupos focais, com tempo aproximado de 90 minutos, sendo o grupo dos profissionais de Contabilidade composto por sete participantes e o dos agricultores por nove; ambas as entrevistas foram realizadas no dia 15 de Julho de 2006. Embora o presente autor tenha optado pela técnica de grupo focal para desenvolvimento das entrevistas, por uma situação inesperada, após a finalização das entrevistas em grupo, o Presidente da Cooperativa de Agricultores de Capão Bonito, um dos maiores agricultores da região, prontificou-se a conceder uma entrevista mais profunda, com duração de 60 minutos.

Malhotra (2001) ensina que alguns temas para discussões podem ter cunho pessoal, e a entrevista em profundidade, neste caso, pode revelar análises maiores. Desse modo, o presente autor recorreu a essa técnica, com o intuito de verificar se algumas informações relevantes para a construção das assertivas foram ocultadas.

Cabe ressaltar que o referido Presidente não participou do grupo focal com os agricultores e que, apesar de ser um dos maiores agricultores da cidade de Capão Bonito, enquadra-se na definição de Pequeno ou Médio produtor agrícola.

Embora o tamanho da amostragem seja por conveniência, selecionou-se para a entrevista profissionais especialistas em Contabilidade e pessoas que lidam diretamente com a agricultura, mas com conhecimento da gestão econômica da lavoura, para obter uma abrangência maior das possibilidades do problema.

Após a transcrição das entrevistas, nas respostas que continham certa incoerência, ou geraram dúvidas quanto ao seu entendimento, estas foram solucionadas por telefone, não com todos os entrevistados, mas com apenas um, devido ao fato de todos, após as entrevistas, já estarem com suas percepções niveladas.

5 A PERCEPÇÃO DO PEQUENO E MÉDIO PRODUTOR AGRÍCOLA EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS OFERECIDOS PELOS PROFISSIONAIS DE CONTABILIDADE

Na busca por um público que fornecesse respostas que mostrassem a real percepção da imagem do profissional de Contabilidade quanto aos serviços oferecidos aos agricultores de pequeno e médio porte, o autor foi à cidade de Capão Bonito, na região do Vale do Ribeira. Lá, aplicou um roteiro de perguntas não estruturado em dois grupos focais, separado por categoria profissional: a composição de cada um, a de Profissionais em Contabilidade e a de Produtores Agrícolas.

As entrevistas foram realizadas conforme a metodologia descrita no Capítulo 3. Para analisar as informações relatadas por meio de temas e/ou perguntas não estruturadas e aplicadas aos grupos entrevistados, foi utilizado o recurso de análise de conteúdo. Conforme Bardin (2004), se aplicado diretamente a discursos extremamente diversificados, pode ser considerado um instrumento de diagnóstico nos casos de interpretação de materiais qualitativos, como é o caso da presente entrevista.

De acordo com o mesmo autor (2004), é possível, por meio da análise de conteúdo, compreender a comunicação além dos seus significados imediatos, identificando, inclusive, o que está por trás das palavras.

A opção pela técnica de entrevista em grupo focal revelou a real percepção que, provavelmente em uma entrevista em profundidade ou na aplicação de um questionário com perguntas fechadas, com respostas limitadas à pergunta, principalmente com um público reticente a evidenciar seus conceitos de trabalho ou descrever situações que envolvam a relação de cliente com fornecedor ou de provedor de serviços com cliente, fato é que a inibição foi superada em virtude do ambiente descontraído que se formou, e quando um entrevistado se manifestava, o outro se sentia mais a vontade de complementar a informação e até de aprofundar mais a resposta na questão proposta.

Para melhor correlação entre as perguntas e as respostas, as entrevistas foram aplicadas tendo um roteiro em mãos, com tópicos de assuntos a serem abordados. Após a gravação das entrevistas, o passo seguinte foi a transcrição dos relatos obtidos, apontando atitudes e semblantes que pudessem enriquecer mais ainda as respostas fornecidas. Assim,

procurou-se respeitar as formas de expressão para ser mais fiel ao que os respondentes expressaram, conservando o máximo das informações (BARDIN, 2004).

Sobre as entrevistas transcritas, e em virtude de a aplicação do roteiro não ter sido de forma estruturada, exigiu-se como próximo passo a classificação dos temas tratados de acordo com os objetivos a serem respondidos.

Depois de uma leitura exaustiva das entrevistas, já era possível compreender a real percepção do agricultor sobre os serviços que lhes são oferecidos pelos profissionais de Contabilidade. A partir daí, foram reagrupadas as respostas em Dimensões que contemplam o assunto debatido. Segundo o referido autor (2004), categorizar é classificar de forma a agrupar as unidades para dar uma seqüência ao contexto das informações obtidas. A seguir, as dimensões:

DIMENSÃO	OBJETIVOS
Informações para Suporte a Tomada de Decisões, Análise de Desempenho e Resultado da Safra.	Identificar a ocorrência de informações que dessem suporte ao agricultor no momento de tomada de decisão, análise de desempenho e resultado da safra.
Conhecimento Específico em Contabilidade Agrícola.	Identificar a percepção dos tomadores de serviços, sobre o conhecimento de seus provedores em Contabilidade Agrícola.
Confiança, Comunicação e Representação.	Analisar o grau de comunicação e confiança, e até que ponto o agricultor é representado pelo Profissional de Contabilidade.
Gastos com Investimentos em Novas Culturas.	Identificar o entendimento e a forma de registro sobre os Gastos com Investimentos em novas Culturas.
Gastos Operacionais.	Identificar o entendimento e a forma de registro sobre os Gastos Operacionais
Gastos com a Formação do Custo do Produto para Estoque.	Identificar o entendimento e a forma de registro sobre os Gastos com a Formação do Custo do Produto para Estoque

Quadro 16 – Dimensões Pesquisadas

O passo seguinte foi analisar as respostas classificadas conforme as dimensões propostas no Quadro 16. Com base nas respostas, procurou-se identificar os objetivos específicos que foram propostos na pagina 16 deste trabalho.

5.1 Apresentação e análise dos dados obtidos

Para compor o cenário acerca dos quais os entrevistados debateriam, foi necessário detalhar as seis dimensões propostas para melhor compreensão e posterior reorganização textual. Procurou-se, então conhecer as minúcias a respeito da relação entre os profissionais de Contabilidade e o Pequeno ou Médio produtor agrícola, bem como os descontentamentos e as satisfações que compõem a realidade estudada.

Ao decupar os temas de forma a torná-los mais claros, a investigação foi beneficiada e a espontaneidade dos respondentes se fez presente em declarações que enriqueceram a descrição que segue.

5.1.1 Entrevistas realizadas sob a técnica de grupo focal

Como descrito no Capítulo 4, foram formados dois grupos focais: um composto por nove agricultores e o outro por sete profissionais de Contabilidade. Em função da oportunidade surgida e com a intenção de obter mais informações sobre o tema proposto, foi realizada uma entrevista em profundidade. Também foram omitidos os nomes dos entrevistados no momento das transcrições, preservando sua identidade.

Decidiu-se que as respostas oferecidas por ambos os grupos seriam precedidas das siglas GF-A, que representa o Grupo Focal de Agricultores e GF-C, que representa o Grupo Focal dos Contadores. A entrevista em profundidade será tratada a parte como um tópico exclusivo.

De forma a preservar as respostas, sem que haja alterações ou substituições de palavras por outras, mesmo que com o mesmo sentido, serão assumidos para determinados temas alguns significados e interpretações de tal forma que permaneça a integridade da percepção por meio das falas proferidas pelos entrevistados. Sobre:

- “Contabilidade Paralela”, “Contabilidade não Legal” ou “Contabilidade não Oficial”, entende-se como Contabilidade Gerencial;
- “Contabilidade Oficial”, entende-se como Contabilidade Financeira;
- “Linkar”, entende-se o ato de ligar algo a alguma coisa;
- “Esmiuçar”, entende-se mitigar;
- “Puxar a sardinha para o meu lado”, entende-se valorizar a sua atividade.

5.5.1.1 Dimensão 1 – Informações para suporte na tomada de decisões, análise de desempenho e resultado da safra

Com o presente estudo, pretende-se captar a percepção do Pequeno e Médio agricultor a respeito do profissional de Contabilidade como provedor de informações que

dêem suporte à tomada decisões e permitam avaliar o desempenho e o resultado da safra. Marion (2003) reforça esse entendimento quando afirma que o Contador deve produzir informações que promovam maior segurança a seus usuários em momentos de tomadas de decisões.

O distanciamento entre as duas categorias profissionais estudadas que se esperava identificar ao longo dessa investigação foi revelado logo no início das entrevistas. A primeira declaração do grupo focal de agricultores revelou que o profissional de Contabilidade não cumpre seu objetivo principal: fornecer informações para auxiliar os seus usuários no processo de tomada de decisões:

No aspecto contábil da coisa não. O papel dele é estar lançando os dados para fazer a folha de pagamento e ficou nisso. Existe um trabalho que eu como assistente técnico da cooperativa, estou tentando fazer com um contador para tentar viabilizar o trabalho do contador na agricultura. Se você falar hoje a parte dele é fazer a folha de pagamento e a parte tributária. (GF-A)

Na tomada de decisão na parte agrícola não, é impossível. (GF-A)

Para tomada das decisões do agricultor não. As informações que ele dá hoje são mais voltadas aos tributos. Mudanças de taxa, CNPJ, ele está muito mais voltado a parte tributária, fiscal e trabalhista, não com parte técnica da lavoura em si. (GF-C)

Em meio ao relato de adversidades declaradas, foi possível identificar a existência de profissionais de Contabilidade que esboçam tentativas de cumprir plenamente suas obrigações:

Esse contador que eu tenho contato dá sugestões que são palpáveis. Existem contadores que dão sugestões que, na prática, você sabe que não dá certo. Alguns deles têm alguma noção básica sobre isso. Existe uma barreira muito grande entre produção e administração da parte contábil, não há uma ligação entre nós. (GF-A)

As dificuldades de interação foram evidenciadas quando se tratou de ações de planejamento a médio e longo prazo. Decisões sobre o futuro da lavoura são exclusivas do produtor: “O contador não oferece informações para ajudar a planejar o futuro da safra” (GF-A)

A percepção dos agricultores a respeito da capacidade de os Contadores promoverem a análise de desempenho e o resultado da safra tornou clara a descrença do usuário em relação a essa competência da Contabilidade:

Na verdade, o contador não tem esse conhecimento. O contador tem o conhecimento contábil de calcular tributos, receita e despesas, mas ele não interfere na parte administrativa do produtor. Aqui na cidade de Capão Bonito nós não temos ninguém preparado para apurar desempenho da safra. (GF-A)

Quando questionados sobre a possibilidade de o profissional de Contabilidade preparar-se para atender às necessidades do agricultor no que tange a prover informações que

avaliem o desempenho e o resultado da safra, a percepção tornou-se menos negativa, mas a descrença permaneceu:

Se ele se preparar tem capacidade de chegar nisso, mas hoje o foco deles aqui em Capão não está voltado para isso. Tem um escritório novo aqui, que já está mais preocupado com esse tipo de assessoria. (GF-A)

Por que na verdade os escritórios de Contabilidade são apagadores de incêndio, eles fazem um trabalho secundário, só depois de ocorrido o fato. Eles não fazem um trabalho preventivo captando dados para analisar o que vai acontecer depois com a lavoura. (GF-A)

Não existe aqui na cidade um escritório especializado em Contabilidade agrícola. Alguns produtores têm profissionais da área de agronomia, que fazem essa parte de avaliar o resultado da safra e a cooperativa, também faz um pouco disso. (GF-A)

Não, para você pensar em desempenho de safra, você tem que entrar num mérito técnico de produção. Então, em momento algum a gente vai falar para o contador: olha deu tantas sacas, deu tanto de receita, deu tanto de custo porque a gente hoje não tem nenhum trabalho voltado com uma planilha de custo. (GF-A)

Na verdade, o contador não tem acesso a esses dados. Para ele avaliar seus custos, não existe nenhum tipo de trabalho assim. (GF-A)

Até tem fazendas que estão no Paraná que tem contadores, mais para produtores maiores, no nosso caso aqui ainda não convêm. No meu caso, acho que cada um faz o seu, o contador é somente para imposto de renda. (GF-A)

Ao ser questionado sobre o provimento de informações gerenciais, o grupo focal de Contadores apresentou outras variáveis a cerca desse tema. No entanto, foi possível identificar a convergência de respostas sobre o não uso da Contabilidade como ferramenta de suporte à gestão econômica da lavoura:

Na realidade, na prática é muito difícil interferir. Primeiro, tem a dificuldade em eles aceitarem, porque é muito informal a atividade deles, então eles preferem um agrônomo que vá dar orientação técnica do que qualquer outra pessoa. (GF-C)

Não forneço absolutamente nada. É uma dificuldade, a falta de estudo e conhecimento que eles trabalham, a gente precisa exigir deles. No meu escritório ninguém faz Contabilidade, eu desconheço até algum agricultor que tenha Contabilidade. Por mais que isso seja uma exigência da Receita Federal, a minoria tem a documentação em ordem. Eles alegam dificuldade de emissão de nota fiscal, porque os compradores, ninguém quer nota fiscal. O faturamento deles vem muito aquém da realidade, eles não emitem nota fiscal, então quando vai se fazer o imposto de renda, o que acontece é que as despesas apresentadas são maiores que a receita, por causa dessa dificuldade. (GF-C)

Devido à prática da região, o entendimento geral é que o Contador não tem que se meter com isso. Na minha percepção esse é um paradigma que o Contador tem que quebrar. Ele tem que se aproximar do negócio do cliente, fazer essa assessoria para ele. Por exemplo, eu tenho 23 clientes rurais e participo efetivamente do negócio de 19 deles. Eu visito a propriedade deles. Os outros quatro que têm outro tipo de produção, preferem que a gente não se envolva nisso. (GF-C)

A possibilidade de os 19 agricultores anteriormente citados pelo profissional de Contabilidade terem acesso a uma melhor oferta de informações preventivas foi desfeita com o seguinte esclarecimento:

Na realidade, a gente participa nesses 19 na parte de fornecer dados para eles depois do ocorrido, quando não temos mais como interferir no processo deles. Nós só prestamos conta da parte de resultado, depois que ocorreu. No decorrer, onde

teríamos a possibilidade de estar interferido na produção deles, isso eles não passam para nós. Eles só nos passam as informações atrasadas. Então, não temos como atuar na decisão deles. (GF-C)

Uma opção de interação do profissional de Contabilidade com o agricultor é o provimento de informações comparativas a respeito do desempenho de outros produtores da mesma cultura ou de produtores da mesma região que enfrentem dificuldades naturais semelhantes.

Essa seria uma forma de aproximação sem interferência direta na gestão econômica da lavoura, que poderia abrir caminho para uma futura aproximação. Contudo, as respostas do grupo de profissionais Contábeis foram unânimes quanto à falta de interesse em absorver esta função: “Eles acompanham por conta, não existe técnica nisso aí”. (GF-C)

O grupo de agricultores confirmou a falta de informações comparativas de forma realista. Não é possível para o Contador apresentar um *ranking* verdadeiro que confronte os dados de produção de seu cliente com pares de mercado se o próprio cliente não fornece elementos para tanto: “Se ele conseguir imaginar a partir das notas fiscais, sim, mas acho que não dá. Ele só vai ter as notas nas mãos e não vai conseguir chegar a lugar nenhum”. (GF-A)

Ao ser indagado a respeito da proposição por parte do profissional de contabilidade sobre uma forma de sistematizar as informações da lavoura de modo que os resultados pudessem ser usados como ferramentas de gestão, o grupo de agricultores concedeu respostas que permitiram identificar a falta de interação profissional entre essas duas categorias:

No meu caso sim, ainda está engatinhando, mais acho que em todas as outras propriedades o contador não se propõe em nada, ele só fala quantas horas o seu empregado fez, imposto de renda e acabou. (GF-A)

O contato com o contador é muito escasso, ele só informa se o empregado vai sair de férias... só e apenas isso. Ele nunca propôs nada de novo. Nunca, tipo: vamos sentar numa mesa e conversar? (GF-A)

Naquele momento o burburinho da sala aumentou e a mesma opinião foi compartilhada por todos. Ainda que a execução plena dos serviços de Contabilidade não seja expressamente requerida, a disposição do profissional em fornecer a seu cliente de relatórios e demonstrativos que auxiliem, ou simplesmente informem sobre o andamento do negócio em questão, mostrou-se frustrada para o grupo de profissionais de Contabilidade com o desconhecimento das vantagens gerenciais que tais instrumentos podem trazer:

Os demonstrativos mais comuns são relatórios de entradas de despesas e emissão de notas fiscais que, particularmente, não refletem a realidade. Mas na maioria das vezes, eu forneço e eles nem sabem o que fazer com aquilo. (GF-C)

Eles não pedem relatórios, não têm interesse nenhum. (GF-C)

A percepção de que o depoimento configuraria uma aparente falta de iniciativa do Contador em fornecer subsídios de análise e gestão a seus clientes incomodou um dos entrevistados do grupo focal de profissionais de Contabilidade, a ponto de o entrevistado pedir para desligar o gravador e questionar o sigilo da pesquisa. Esclarecido o uso exclusivamente acadêmico, ele mostrou-se mais à vontade em falar sobre a informalidade que compromete os serviços contábeis:

Então, na maioria das vezes eles não emitem nota fiscal nem de entrada e nem a de saída. (GF-C)

As notas fiscais de saída muito menos. (GF-C)

Depois eles tentam justificar maior despesa do que receita. Justificando perda eles pagariam menos imposto. (GF-C)

Na realidade o documento que vem para o contador, não é real. Se eu for fornecer algum tipo de relatório não vai ser real, pois se eu apresentar esse relatório para ele, ele vai falar que não é real. Ai eu pergunto: 'mas você não passou todas as informações para mim? E ele responde: Ah, nem todas (risos). (GF-C)

Dessa forma ele não oferece nenhum subsídio para avaliar o desempenho do negócio, de jeito nenhum. (GF-C)

Eles usam muito o escritório de contabilidade para registro de empregados. Dos colegas que eu tenho conhecimento, só prestam serviço para o agricultor na ordem trabalhista. É para fazer um registro de empregados, cuidar da folha de pagamento, recolher o fundo de garantia. Quanto a Contabilidade, e diga-se de passagem que na área comercial também, a Contabilidade está extinta. (GF-C)

Não sobra espaço para fazer um planejamento de pagamento de impostos, benefício do imposto de renda, qualquer manobra legal de benefício de tributação, porque a informação que eles me passam já esta comprometida. Eles tomam a decisão de exercer um benefício que não é legal. (GF-C)

Existem uns critérios éticos da minha parte, que é o seguinte: tudo o que está sob minha responsabilidade eu tenho que cumprir, naquilo em que eu me comprometi com o Conselho Regional de Contabilidade. Se aquilo está registrado, eu tenho que cumprir aquilo. Esses controles paralelos a gente indica que eles façam por conta própria na sede deles. Se aquilo vier para meu escritório, eu sou obrigado a contabilizar. (GF-C)

Tenho clientes que adotaram essa prática, eles fazem o controle deles paralelos na própria sede deles, com as mulheres, filhos. Nós damos todo o treinamento, têm vários programas que a gente dá treinamento em relação a esse respeito. Agora em relação à Contabilidade em si, eles só passam o que é realmente necessário. (GF-C)

Quando questionado sobre o grau de informatização em que se encontram os profissionais de Contabilidade, e se era possível estimar quantos de seus clientes teriam interesse em promover ações de modernização nesse sentido, o risco de perda de controle gerencial das lavouras ficou explícito.

Assim, notou-se que a declaração de que Contadores teriam programas específicos apenas para atendimento de obrigações fiscais e trabalhistas, e o fato de os agricultores perpetuarem o hábito de não registrar informação alguma sobre a luz de princípios contábeis, ou fazê-lo de forma precária despertou preocupação:

Tenho apenas um programa que faz folha de pagamento, holerites, para fazer toda a parte burocrática da área trabalhista, mas em relação a propor uma sistematização de informações, nunca propus nada. (GF-C)

Eu diria que somente 10% deles têm controle informatizado. Os demais apuram mentalmente, na caderneta. E é nessa hora que a maioria dos produtores pequenos se perdem e quebram. (GF-C)

Vamos dividir um pouco esse universo, eu diria que 10% estão tentando se modernizar, cerca de 50% ou até menos, estão ainda no meio termo, entre ficar e avançar para a modernização, e os demais estão para dentro da porteira. (GF-C)

Conforme relatado na página 30 do presente estudo, “o sucesso ou não de qualquer empreendimento depende das decisões que os empreendedores tomam em cada momento”. Entretanto, as declarações acerca da dimensão que avalia o *follow up* de informações que profissional de Contabilidade deveria fornecer ao Pequeno e Médio produtor agrícola expôs a distância entre esse pressuposto e a realidade.

O fornecimento de informações em relação à tomada de decisões neste caso, para que o agricultor possa gerenciar melhor seu negócio ou prover subsídios que auxiliem no planejamento futuro da safra, está muito aquém do esperado.

Para ambos os grupos entrevistados, a influência na gestão da lavoura é uma tarefa distante do que espera de um profissional de Contabilidade completo. O Contador, por sua vez, tenta justificar seu distanciamento ao descrever os obstáculos impostos pela resistência apresentada pelos agricultores em compartilhar a gestão da lavoura, e aponta a informalidade como principal adversidade de ser superada.

As declarações iniciais sobre o desempenho do profissional de Contabilidade como provedor de informações necessárias em tempo hábil, para aprimorar o gerenciamento do negócio, revelaram ainda que os agricultores mantêm tradições que não os permitem interagir ou usufruir de benefícios que o relacionamento profissional efetivo poderia fornecer. Foi possível identificar um certo descrédito dos agricultores entrevistados em relação às competências reais da Contabilidade.

5.1.1.2 Dimensão 2 – Conhecimento específico em Contabilidade agrícola

Considerando o fato de que uma das ramificações da Contabilidade abrange as atividades do setor primário da economia nacional por meio da Contabilidade Rural, e que Marion (2003) apresenta a forma mais específica de especialização desta ramificação com a subdivisão em Contabilidade Agrícola e Contabilidade Pecuária, para este estudo, os profissionais contábeis investigados deveriam ter conhecimento técnico a respeito dessa matéria.

Para captar a percepção dos Pequenos e Médios produtores agrícolas a respeito da capacidade daqueles que lhes prestam serviços para promover soluções contábeis às etapas técnicas de plantio da safra, foram feitos questionamentos acerca do conhecimento das etapas do processo de plantio e da capacidade que esse profissional teria de analisar as informações técnicas da safra:

Não, se você entrar no mérito técnico não tem como. (GF-A)

No nosso caso, a nossa planilha de custo tem base na nossa experiência. Somente nós que sabemos a cotação de preço. Ele vai ter uma certa dificuldade em saber os termos técnicos usados. (GF-A)

Não, ele não tem a capacidade de esmiuçar as etapas. (GF-A)

A gente aqui não passa isso para o contador. (GF-A)

Não existe isso, não condiz com a realidade (GF-A)

Acho que para todo mundo aqui o Contador tem o papel fiscal. Para o produtor ficaria muito caro ter um contador que entendesse disso. Aí tem que ser um produtor muito grande. Para nós não compensa, eu tenho minha irmã que faz essa parte, ela é meio contadora (risos). Cada um se vira do seu jeito. (GF-A)

Os grandes produtores controlam toda a área por hectare, eles fazem agricultura de precisão. A parte de despesa, para eles que tem várias culturas e mais a pecuária vale a pena, mas para nós que somos pequenos, não compensa ter um contador assim tão especializado só para nós.(GF-A)

O Contador não tem a visão da agricultura. Se você pergunta para ele se ele sabe sobre o custo do agricultor, ele não sabe, nem para o agricultor que ele dá assistência particular. (GF-A)

Para conhecer o nível de especialização dos profissionais de Contabilidade entrevistados, foram feitos os mesmos questionamentos quanto ao grau de familiaridade com as particularidades das etapas técnicas de plantio e a correlação que se pode fazer com os conhecimentos específicos em Contabilidade Agrícola.

Mais objetivos que os agricultores, os profissionais contábeis colocaram-se à margem do processo técnico de produção de seus clientes e, em coro uníssono, disseram que não conhecem as etapas de plantio de uma safra: “Não, a gente não participa disso, principalmente porque são áreas distintas, apesar de como você falou... fazer uma projeção, às vezes é possível”. (GF-C)

Diante do distanciamento relatado, foi proposto aos grupos idealizar uma situação em que o profissional de Contabilidade pudesse especializar-se, informar-se e conhecer efetivamente as etapas técnicas de produção agrícola para que as intervenções possíveis fossem plausíveis e bem aproveitadas.

A descrença apresentada anteriormente no relato da realidade manteve-se nas conjecturas do grupo focal de agricultores, e foi com base na situação atual que as respostas foram proferidas:

Bom, eu vou falar do que nós temos hoje, o Contador não está preparado. O profissional que atua aqui na região não está preparado para isso, eles não tem conhecimento técnico de agricultura e pecuária. Eles se preocupam com as partes trabalhistas e fiscais. (GF-A)

Não, eu acho que não, porque ele teria que se especializar nessa área, e aí não querendo puxar a “sardinha” para o meu lado, mas o agrônomo está mais bem preparado, ele tem uma confiabilidade maior, por ser mais técnico e falar a mesma língua do agricultor. (GF-A)

A opção de consultar o Contador para pedir conselhos a respeito da gestão do negócio, também foi respondida com certa desconfiança: “Aí eu fico preocupado porque eu não conheço a formação hoje, nem dos agrônomos eu conheço mais. Com base no que temos hoje, os contadores não estão preparados. Eles não têm esse preparo, pelo menos não os nossos que estão envolvidos conosco aqui”. (GF-A)

Naquele momento da entrevista, houve maior interação entre os participantes do grupo de agricultores e, com espontaneidade, a figura profissional do contador foi preterida pelo profissional que os entrevistados julgam mais capacitado a lhes fornecer qualquer tipo de suporte técnico, o agrônomo:

Esse conhecimento seria para termos mais contato com ele? Para ele saber o que é herbicida etc. Para ele dizer, olha, você gastou tanto com isso ou aquilo? (GF-A)

Ele não sabe o que é um herbicida (GF-A)

Ele tem que ser um contador da natureza (GF-A)

Tem que se especializar muito. (GF-A)

Acho muito pouco provável que ele se informasse para poder ajudar. (GF-A)

Somente quem está no campo conhece os macetes da coisa. (GF-A)

Por que não é uma coisa só. Hoje é uma doença, amanhã outra... As dificuldades vão aumentando a cada etapa do plantio da safra (GF-A)

E o autor então pergunta: E qual é o melhor profissional para dar esse suporte para vocês? (GF-A)

Em coro, mais uma vez, todos respondem: O agrônomo. (risos) (GF-A)

É evidente que o Agrônomo por ter em sua capacitação técnica o conhecimento profundo de todas as etapas técnicas de plantio e a gestão da safra estar diretamente relacionada com estes processos, desta forma, este profissional, atua dando suporte de forma geral em todo o processo de gestão da lavoura.

No grupo dos profissionais de Contabilidade, as opiniões foram divididas conforme as experiências pessoais e expectativas em relação à carreira de cada um:

Não, o Contador não está preparado. É tudo muito específico, teríamos que ter um conhecimento maior para saber onde que pode haver uma redução de custo. (GF-C)

Sim, seria o ideal haver uma especialização na formação do Contador e uma abertura por parte do agricultor, mas eu queria saber o seguinte, quem vai querer se especializar na área de Contabilidade Agrícola? Ninguém. (GF-C)

Não tem nem de retorno financeiro. Ao longo desses 35 anos eu vi agricultores ganharem fortunas e perderem fortunas, é muito oscilante. Esses agricultores que vocês conheceram lá na cooperativa, quantos deles passaram por ali com uma fantástica fortuna. Hoje eles vivem meramente com um salário mínimo. (GF-C)

Você não pode se especializar numa área tão oscilante, oscila muito. Eu estou sendo bem realista. Dentro do meu escritório tem algumas fazendas que vem de São Paulo, que tem outra mentalidade são, industriais. E eles, também só usam escritório de Contabilidade para atividades fiscais. (GF-C)

Na realidade, o profissional de Contabilidade tem que se especializar na área rural. O profissional da área que tem interesse tem toda a condição de atuar nessa área. Mas isso é uma parceria, se o produtor se fechar, ele não tem como atuar. (GF-C)

Dentro das expectativas desse estudo, a assessoria tributária especializada das habilidades direcionadas à Contabilidade Agrícola seria a mais simples de ser implementada, pelas facilidades permitidas pela própria Receita Federal como forma incentivar a agricultura, e foi essa a realidade encontrada.

Este fato, em vez de elevar a credibilidade do profissional de Contabilidade junto aos produtores, pode ser visto como a confirmação de que, ao Contador, só são delegadas as funções ligadas às obrigações tributárias:

Sim, isso sim. Só não sei explicar o que é. (GF-A)

Sim, ele apresenta umas formas de pagar diferentes toda vez que tem que fazer Imposto de Renda para escolher. (GF-A)

Agora têm os contadores que falam: quanto você quer pagar de imposto? Têm profissionais de todos os tipos. O agricultor está preocupado com o imposto e a carga tributária, então ele acaba precisando do Contador para diminuir a carga tributária sem burlar a lei. (GF-A)

Não, meu contador não propõe nada. (GF-A)

Para os profissionais de Contabilidade, a informalidade mais uma vez se apresentou como fator impeditivo, também para a execução de suas obrigações:

Tanto os compradores, como os intermediários, compram com a condição de ser sem nota, aí a gente fica sem ter muito o quê fazer. (GF-C)

Para o produtor rural, o objetivo do contador é tirar o talão de nota fiscal dele. O resto, ele nem escuta o que a gente fala (GF-C)

Depois de fornecermos a inscrição de produtor rural, os produtores somem. Aliás, eles nem sabem toda a parte burocrática que está envolvida nisso, e qual é o impacto profundo que pode provocar na parte do imposto de renda. Quando eu pego um cliente novo da parte rural, nós fazemos um treinamento com todos; só que pela cultura dele, bem simples, ele não consegue absorver toda essa informação. (GF-C)

5.5.1.3 Dimensão 3 – Confiança, comunicação e representação

O risco de avaliar qualitativamente qualquer prestação de serviços por sua condição essencial de intangibilidade apresenta-se, também no estudo em questão. Aptidões como empatia, pró-atividade, segurança e confiança são citadas por Zeithaml e Bitner (2003) como meio de avaliação dos consumidores, para se ter a correta percepção da qualidade nos serviços que lhes são oferecidos, sendo a confiança o aspecto mais importante.

Mensurar o grau de confiança que o produtor agrícola deposita em seu prestador de serviços contábeis não é tarefa simples, pois se trata de uma categoria do profissional reservado, que faz questão de centralizar o controle administrativo e técnico de suas lavouras.

De acordo com os entrevistados, a interferência externa não é aceita. Ao questionar se o grupo focal de agricultores confiava em seus contadores, as respostas positivas mais uma vez reforçaram o distanciamento entre eles. A confiança ocorre, pois ao Contador, é conferido apenas o serviço que o agricultor julga que ele seja capaz de realizar, ou seja, a parte fiscal:

Acho que confio sim, mas o contador só serve para fazer o imposto de renda, e isso ele faz certo.(GF-A)
O contador é só para fazer o imposto de renda, o resto a minha irmã faz porque nela eu confio. (GF-A)

Em função das respostas negativas e evasivas, o autor pediu ao grupo que avaliasse então as aptidões, como a lealdade e a imparcialidade do Contador:

O meu contador é uma pessoa que cresceu comigo, que está dentro da minha casa, por isso houve a possibilidade de eu *linkar* a parte técnica com Contabilidade, porque eu tenho amizade com ele. (GF-A)
Ah sim, ele é um cara leal. Mas só faz a parte fiscal, serviço básico. (GF-A)

Diante da insistência do autor em obter maiores detalhes sobre a relação e confiança com o Contador, e pelo fato de essa relação restringir-se apenas à parte fiscal, um dos entrevistados resumiu o sentimento do grupo, tendo anuência de todos:

Na realidade é isso, você pode procurar qualquer produtor e todos são assim, só pedem que o Contador faça o Imposto de Renda. Você tem idéia de quanto custa um alqueire de soja em uma plantação? Isso é investimento de mais de um milhão. Eu não vou pedir a opinião do Contador para fazer uma coisa dessas. Isso é coisa que se tem que fazer com quem sabe do assunto e com quem você confia. (GF-A)

Para o mesmo tema, foi inquirido ao grupo de profissionais de Contabilidade quais eram as ferramentas usadas para mensurar e conquistar a confiança de seus clientes:

Bom, é que eu estou na área muitos anos, então a gente cria um nome na comunidade. Em uma cidade pequena você se torna conhecido por meio da amizade. O que fazemos é muito imposto de renda dos agricultores, daí você trata bem as informações confidenciais, e acaba ficando conhecido. Mais do que isso não tem não. (GF-C)

O comerciante e o empresário aqui da região acham que o Contador é uma profissão meramente para atender a fiscalização, eu faço Contabilidade de todos eles e nunca me pediram um relatório sequer, em 35 anos de profissão. Isso eu estou falando de comerciante, que você está em contato constante; agora imagina o agricultor, cada dia eles estão de um lado para o outro, o Contador é totalmente dispensável. Não se pode falar em confiança. (GF-C)

Eles não sabem o que um Contador faz. O Contador serve somente para atender a área que de repente pode lhe causar um problema de imediato. Uma atividade de projeção, uma atividade de contenção de gasto eles não dão para gente fazer. (GF-C)

Eu acredito que sim, no meu caso, graças a Deus, antes de eles fazerem qualquer negócio eles me procuram. Qualquer investimento eu tento fornecer as informações para eles fazerem o melhor negócio. (GF-C)

O medo deles é em tomar decisões nos casos de investimento, aí eles confiam no que a gente fala. Mas na parte fiscal e tributária, eles não pensam duas vezes em termos de omissão. Se não contam as coisas para a gente é porque não confiam em nós. (GF-C)

É, normalmente, na ocasião da declaração do Imposto de Renda que eles nos procuram. É nessa época que eu forneço todas as informações de entradas e saídas, eu passo essas informações, e 50% deles se surpreendem, porque eles não concordam com os números, acham que a gente não fez certo, e depois é que eles me falam que ficou faltando entregar umas notas. (GF-C)

Frente ao desencontro de informações acerca do que o profissional de Contabilidade poderia oferecer ao agricultor para melhorar a forma de gerir a lavoura, o autor argumentou se não seria uma falha de comunicação entre as partes que gerava a oposição descrita ao longo das entrevistas.

Os agricultores se declararam aptos a compreender a linguagem usada por seus Contadores, mesmo quando há referências em termos técnicos “No que eu preciso, eu entendo.” (GF-A), ou “Também entendo no que me interessa”(GF-A). Todavia, quando o assunto foi o aprofundamento da conversa, e se havia comunicação efetiva entre as partes, a distância mais uma vez foi relatada:

É como eu já disse, nosso contato é muito escasso, ele nunca chama a gente pra sentar e conversar. (GF-A)

No meu caso não, eu nunca conversei a respeito de nada com ele, são só os papéis mesmo e a emissão das notas fiscais. (GF-A)

A compreensão declarada pelos agricultores foi colocada em dúvida pelos profissionais de Contabilidade entrevistados:

O produtor não entende absolutamente nada. E eu trabalho com um dos maiores agricultores da região, e é uma dificuldade terrível para eu fazer o meu trabalho. (GF-C)

Veja bem, eu tenho alguns clientes que têm escolaridade inclusive superior, então é fácil de falar. Porém, eles não aceitam o que a gente fala, porque a preocupação deles é produzir, plantar, arar e cuidar da produção. (GF-C)

Tenho um cliente que eu cuido que é um dos maiores produtores da região. Ele é advogado e professor de educação física, então ele tem uma boa escolaridade, mas quando você fala que tem deveria fazer uma Contabilidade que tem que atender à legislação que o imposto de renda exige, eles nunca fazem. Nessa hora eles te dão as costas, e eu fico falando sozinho. (GF-C)

Não, eles não têm noção, muitos eu acabo traduzindo os termos, para tentar passar isso de forma bem tranquila para eles. Talvez os maiores produtores tenham alguma noção por terem formação. (GF-C)

Tenho uma boa comunicação com meus clientes, mas isso não faz com que eles me passem a realidade. Eu jogo bem aberto com eles essa questão de eles incluírem ou não a Contabilidade paralela que eles fazem na parte legal. Mas quem decide se isso ou aquilo vai ser incluído na Contabilidade oficial são eles. Eu não interfiro na decisão, mas sempre eu coloco as implicações que vão ocorrer. (GF-C)

O agricultor não tem tempo. Ele só vai ao escritório para pegar a folha de pagamento e sai. Ele não chega lá para conversar. (GF-C)

O comprometimento da responsabilidade do profissional de contabilidade perante aos agentes de mercado ficou implícito nas declarações em que ambos os grupos relataram nos casos de informalidade. Neste caso, o Contador representa oficialmente seu cliente apenas nos quesitos trabalhistas e fiscais e, ainda assim, tal tarefa é cumprida de forma precária:

Então, como já foi dito, eu me baseio nas informações que eles me passam de entradas e saídas e represento meus clientes perante a Receita Federal e quando tem alguma rescisão, em sindicato.(GF-C)
Sindicato, na rescisão trabalhista, e para os empregados dos agricultores o imposto de renda, para isso eu sou representante, isso eu faço tudo. (GF-C)

Para o grupo de agricultores, a questão da representação restringe-se estritamente à parte fiscal, conforme a declaração de um dos entrevistados “Nós estamos acostumados com o contador familiar, o contador da cidade representa a gente na parte fiscal.” (GF-A). Os demais concordaram com a colocação.

5.5.1.4 Dimensão 4 – Gastos com investimentos em novas culturas

Para mensurar o grau de familiaridade dos profissionais de Contabilidade e dos Pequenos e Médios produtores agrícolas quanto ao tratamento conferido a assuntos estritamente contábeis, foram definidos três temas a serem investigados: os desembolsos ocorridos para início de uma nova cultura, as despesas operacionais do exercício e os custos para a formação do estoque.

A escolha de tais temas se deu pela facilidade com que esses podem ser classificados erroneamente. A possibilidade de falha no tratamento desses desembolsos ocorre pelo fato de a Receita Federal permitir que sejam feitas interpretações diferentes daquelas pregadas pelos princípios contábeis.

Para dar início ao questionamento, perguntou-se o que os agricultores entendiam sobre os gastos com investimento para formação de novas culturas. Nesta primeira resposta, já foi possível identificar que não há um conceito formado sobre a questão apresentada:

Seria dar suporte, preparar a terra para receber a agricultura? Tipo irrigação, contenção de águas, represas, desmatamento, preparar a terra para receber as sementes, calagem, correção do solo [...] (GF-A)
Custo de formação da safra (GF-A)
Gasto para abrir uma área nova, você faz a correção do solo, isto é, a parte técnica. (GF-A)
Primeiro adquirir o terreno ou arrendar a terra. (GF-A)
Análise de solo (GF-A)
Correção de solo (GF-A)
Preparo de estrada, preparo de milho. (GF-A)

Tomar a decisão do que vai ser plantado, o que é mais viável para aquele tipo de solo. (GF-A)
Aquisição de máquinas (GF-A)

Ao ser questionado sobre o mesmo tema, as respostas dos profissionais de Contabilidade corroboraram o entendimento proposto pela Receita federal em detrimento dos princípios da ciência em questão:

Seria o preparo da terra, as despesas com combustível, maquinário, para preparar a terra para depois, então você começar a produzir. (GF-C)
Minha formação em relação à parte do produtor rural é baseada na legislação do Imposto de Renda. Eu procuro desenhar essa sistemática de trabalho para os produtores. Por exemplo, se alguém vai adquirir um equipamento hoje, pela legislação atual não é um investimento, é uma despesa, isso sai do caixa do produtor. (GF-C).
Todo investimento destinado àquela cultura, seja em termos de preparo de solo, adubo, defensivos, plantação e colheita não são relacionados como investimento, e sim como gasto de novas culturas devido ao benefício no momento do cálculo do Imposto de Renda. (GF-C)

Sobre a identificação e classificação dos gastos com investimentos em terras brutas para torná-las agricultáveis, os produtores deram respostas que variaram entre acertos e erros conceituais:

Entra como investimento inicial, como aquisição de uma máquina, por exemplo, ele vai ser diluído em vários anos em várias culturas. (GF-A)
Aquisição do terreno ou arrendamento, aquisição de máquinas, aquisição de insumos. (GF-A)

A oscilação entre acertos e erros de classificação pelo produtor foi identificada na declaração de um dos profissionais de Contabilidade que, nesta questão, falou pelo grupo: “A decisão de classificar o gasto como investimento ou despesa é sempre do produtor, e eles têm uma dificuldade de compor isso. É uma questão muito variante. É muito frustrante”. (GF-C)

A convergência de respostas entre os grupos ocorreu no momento em que se questionou se os gastos em questão não seriam, também uma forma de valorizar a terra:

Sem dúvida que sim, você vai agregando para valorizar. (GF-A)
Com certeza, são investimentos, você vai agregando valor a sua propriedade, você está investindo, você tem uma receita, com certeza valoriza a terra. (GF-C)
Depende do ponto de vista, uma terra que tem valor para mim é uma terra produtiva, com condições favoráveis para você investir. (GF-A)
Você valoriza a terra com os investimentos que você faz como a correção do solo, mais os gastos operacionais não valorizam a terra (GF-A)
Para mim valorização é fazer uma correção de solo, fechar uma cerca boa, montar um pivô, fazer um açude. (GF-A)

A partir da concordância de todos de que tais investimentos configuram-se em uma forma de conferir valor a terra, foram questionados os motivos que os levaram a não considerar tais desembolsos como valorização da terra:

Porque esse gasto nem sempre retorna em valorização da terra. (GF-A)
 Algumas vezes o próprio investimento que você vai fazer a partir de aquisição de insumos e do próprio terreno tornam o negócio inviável. Por mais que você queira que haja retorno às vezes não há. Tem a questão de logística, tem uma série de fatores que às vezes levam você a não fazer esse entendimento. Então, nesse caso, é melhor considerar como despesa (GF-C)

Embora a concordância sobre a valorização da terra fosse um consenso entre os grupos, um dos profissionais de Contabilidade surpreendeu seus pares com a seguinte declaração contraditória: “Não acredito que esses gastos valorizem a terra. A terra já tem seu valor independente da produção, ela tem seu próprio valor.” (GF-C)

O beneficiamento que os desembolsos descritos podem trazer para mais de uma cultura, também foi consenso entre os entrevistados. No entanto, para o grupo de agricultores, o Contador não tem capacidade para determinar em que cultura o gasto deve ser amortizado. Para os entrevistados, essa questão demanda conhecimento específico em agricultura, e esse conhecimento estaria muito distante da realidade do Contador:

Com certeza beneficia mais de uma cultura, porque se você pensar numa propriedade rural, você tem planejamento, qualquer investimento que façamos tem por meta diminuir gastos. Só que se você perguntar isso para um contador, ele não consegue responder. Eu investi R\$ 100 mil num trator, então quanto custa isso numa cultura de feijão ou numa cultura de batata? Se eu jogar o custo do trator numa safra só não vou saber qual é o resultado dela. (GF-A)
 Numa cultura de batata o trator é muito mais utilizado. Na cultura de trigo você utiliza bem menos. Como o Contador vai saber disso? (GF-A)
 Eu acho que é o que ele falou o Contador não sabe os valores dos nossos gastos. (GF-A)
 Depende do tipo de plantio que a gente faz também. Depende do solo. O Contador também não sabe isso. (GF-A)
 Acho que como o Contador não tem conhecimento disso, o negócio é ficar cada macaco no seu galho. Ele não vai ter esse conhecimento todo. Ele pode até fazer uma estimativa, mas o operacional ele não dá conta. (GF-A)
 Até falei para um funcionário esse dias que tem uma revista que sai por mês e que trás uma estimativa de custo, que eu não sei de onde eles tiram os valores. Não condiz com a realidade. (GF-A)

Um outro entrevistado completou:

Sabe por quê? Se você pega uma revista e pega custo de produção por hectare, até vai. Mas se você quer comparar o trator da revista com o seu, não dá porque é cada um de uma categoria, e na pratica você vê que o custo é outro. Fica difícil estimar quanto tempo um investimento vai beneficiar a lavoura. (GF-A)
 Mas o Contador trabalha mais na parte de controle, de entrada e saída. Saber o que deu lucro e o que dá prejuízo. Mas ficar preocupado com coisa pequena, como saber o quanto um trator trabalha em cada tipo de cultura e por quanto tempo, ele não tem que fazer isso. (GF-A)

A definição de quando se inicia a amortização das despesas pré-operacionais, também fica a critério do produtor e de sua experiência pessoal com a lavoura, como se pode ver nas respostas a seguir.

Como nós não temos esse controle tão eficaz, inicio a amortização quando dá lucro e não tenho dinheiro para pagar os impostos. (GF-A)

A partir do momento que a gente começa a adquirir os insumos, na verdade é custo direto que a agente faz fluxo de custos direto. (GF-A)

A gente já faz um programa, a gente joga lá em baixo o preço do produto, e de acordo com o resultado, amortizamos os investimentos iniciais. (GF-A)

Pelas respostas anteriores, percebe-se que é preciso iniciar as amortizações dos investimentos em novas culturas quando há a necessidade de se pagarem impostos. Nesse contexto, os profissionais de Contabilidade atuam de acordo com a vontade do agricultor, como pode ser identificado a seguir:

Depende de cada caso, se ele tem capital. Tem produtor que amortiza na primeira safra. (GF-C)

Outros que fazem empréstimos bancários para investir na lavoura, preferem ir amortizando de acordo com o tempo do empréstimo. Desta forma, ele diminui a base de cálculo do Imposto de Renda. Agora, quem vem sem planejamento amortiza tudo com o primeiro resultado da safra, e é aí que “mora o perigo”, porque se ele tem uma frustração de safra começa o que chamamos de ciclo da pobreza, a dívida vira uma bola de neve. (GF-C)

Todos os outros participantes do grupo de profissionais de Contabilidade concordaram com essa colocação, sem pronunciarem mais comentários sobre o referido assunto. Assim, fica evidente que a análise feita a respeito da amortização das despesas pré-operacionais é totalmente tributária, já que o objetivo é pagarem menos impostos.

Todas as decisões sobre a forma de interpretar e classificar os gastos com investimentos em novas culturas ficam por conta do produtor agrícola. Pelas respostas, depreende-se que não é conferida nenhuma tarefa decisória ao Contador. Esse fato mais uma vez revela a tendência à gestão centralizadora por parte do agricultor: o compartilhamento só acontece em família, pois o produtor terá alguém para assumir a função de escriturar os dados da lavoura:

As decisões sempre ficam com o produtor, e são feitas dentro do conceito de custo dele. (GF-C)

No caso, o contador familiar, que é o membro da família, e tem noção de Contabilidade é quem vai decidir (GF-A)

Quem decide tudo é minha irmã, que toma conta de tudo, por exemplo, eu compro os insumos e passo para ela, depois ela que paga e decide o que vai ser feito com esses gastos. Ela que se vire eu nem vejo essa coisas. (GF-A)

No meu caso, é meu sogro que é meu sócio, eu faço a parte do campo e as compras, e ele faz a parte financeira. (GF-A)

5.5.1.5 Dimensão 5 – Gastos operacionais

Para conhecer o entendimento dos grupos entrevistados a respeito dos gastos operacionais, as perguntas foram feitas de forma direta: “Vocês sabem o que são gastos

operacionais?” para os agricultores ou: “Como são interpretados os gastos operacionais?” para os Contadores. Também foram questionados a respeito da forma com que tais gastos são identificados e classificados.

Embora respondessem com espontaneidade, percebeu-se que os agricultores tratam todos os gastos como operacionais, sem fazer distinção entre investimentos em novas culturas ou custo para formação de estoque:

Para mim, é o que você gasta diretamente com a cultura. Combustível, mão-de-obra, defensivos, gasto direto com a lavoura [...] (GF-A)
 Funcionário, hora máquina, combustível, peças, defensivos (GF-A)
 Até a mão de obra você tem que pagar imposto, e isso é um gasto. (GF-A)
 Pró-labore (GF-A)
 Tudo que gera custo, celular, até eu que sou da assistência técnica da cooperativa sou gasto operacional para o agricultor, pois eu sou pago para isso, eu gero despesa (GF-A)
 Gera bastante. (risos) (GF-A)
 Mas eu dou receita. (GF-A)
 Mais ou menos. (risos) (GF-A)
 Tudo que gera custo é despesa operacional. (GF-A)

Os profissionais de Contabilidade eximiram-se da responsabilidade de identificar e classificar esses gastos de acordo com os princípios contábeis, ao alegar que quem decide como classificá-los são os agricultores:

Seria por um acaso os gastos que envolvem a produção? Inclusive a venda do produto final? Quem decide é o produtor. (GF-C)
 Da mesma forma que eles não passam dados das despesas como de preparo de solo, custeio da produção, eles não passam as despesas operacionais. (GF-C)
 Às vezes, eles passam para nós aquilo que é registrado, como os gastos com funcionários administrativos. Mas têm gastos com pessoal temporário que também não passam pelo nosso controle. (GF-C)
 Os demais gastos operacionais com combustível que não estão ligados a produção, também não são passados para mim, eles nem pedem nota fiscal. (GF-C)
 Essa informalidade é que impera na produção rural. Eu não posso contabilizar o que é sem nota. Eles têm que mudar esse comportamento. (GF-C)

5.5.1.6 Dimensão 6 – Gastos com a formação do custo do produto para estoque

O conhecimento do grupo de agricultores acerca da identificação e classificação de gastos com a formação do custo do produto para estoque não foi uniforme, pois as respostas ora estão corretas, ora incompletas:

São as despesas pós-colheita propriamente dita como a secagem, por exemplo. (GF-A)
 É o custo direto, de insumos de mão de obra, máquinas etc. (GF-A)
 O custo de arrendamento. (GF-A)
 O preparo de solo, gastos com plantio, depois gastos com insumos, colheita transporte, mão de obra operacional. (GF-A)

O arrendamento, a semente, o adubo, o custo de plantio. É basicamente isso, correção de solo, aí depois vem os outros custos [...] (GF-A)
 O produtor que tem armazém e não tem esse controle na planilha de custo, não sabe nem qual é o valor do seu estoque, ele se baseia no que é pago na região. Mas nós aqui na cooperativa temos todos esses custos especificados, e isso é que repassamos para o produtor. (GF-A)

De acordo com as declarações, o entendimento por parte dos profissionais de Contabilidade esbarra mais uma vez na informalidade e na falta de informações:

Aí complica! Ninguém sabe o que se tem porque sai tudo sem nota, é tudo na informalidade. (GF-C)
 Eu não participo desse julgamento. Os produtores apropriam o custo da cabeça deles. (GF-C)
 Eles é que julgam o que será identificado como formação de custo para estoque. Ninguém me pergunta nada. (GF-C)

Com o presente estudo, procurou-se conhecer, por meio dos entrevistados, detalhes sobre o tratamento conferido por produtores que cultivam mais de uma cultura ao mesmo tempo. Os agricultores afirmaram que tratam os custos de cada cultura individualmente. Porém, um dos entrevistados ponderou que esse controle apurado não se aplica a todos, pois o levantamento depende de recursos que muitos não dispõem: “Varia muito de produtor para produtor, por grau de instrução e da tecnologia que ele dispõe. O grande produtor consegue tudo detalhado agora o pequeno produtor não, ele não tem controle nenhum”. (GF-A)

Após estas declarações, os demais entrevistados do grupo não voltaram a reafirmar suas posições; ao contrário, concordaram com a colocação do colega. De acordo com as respostas do grupo de profissionais de Contabilidade, pode-se constatar que, apesar de terem o conhecimento para classificar os gastos com as culturas em separado, só o fazem quando o produtor permite:

Eu tenho um ou dois clientes que controlam por produção. Na realidade, eu faço esse controle nesses casos porque fui eu que implantei essa metodologia. Mas nos demais eu não consegui implantar, por resistência deles. (GF-C)
 Não há esse tipo de divisão de gastos. Quando muito eles passam dados da cultura principal em que estão trabalhando. O cliente somente envia as documentações burocráticas para início das inscrições de produtor rural e para o talão de nota fiscal dele, só isso. (GF-C)
 Na realidade, mais uma vez ele coloca a cultura principal, aquilo que ele tem em mente de produção preponderante na área produtiva dele. Se ele vai anexar essa área produtiva a alguma outra referente a uma outra produção, ele não acha nem um pouco importante estar me passando isso. Simplesmente, o foco principal dele é tirar talão de nota fiscal. (GF-C)

Foi questionado ao grupo de profissionais de Contabilidade qual o tratamento dado à safra em formação que ultrapassa o ano calendário:

Normalmente, eu considero as despesas que ocorreram até o fim do ano, independente se acabou a formação da safra ou não (GF-C)

Depende, se o agricultor está gerando receita com a safra anterior e não tem mais despesas, a pedido dele acrescento as despesas da safra que está em andamento, caso contrário são guardados estes valores para o próximo ano (GF-C)

Apesar de a legislação determinar o período fiscal de um ano, tendo seu fim em dezembro, o período de safra é diferenciado, depende da cultura. Como o que é mais correto é a apuração por safra, eu apuro o resultado de acordo com este período. (GF-C)

Em relação ao frete pode-se afirmar que este é um fator preponderante para a formação do preço e do dimensionamento dos custos da produção. Assim, procurou-se saber sobre o conhecimento dos grupos entrevistados acerca dessas despesas: se são classificadas junto com o custo de formação do estoque ou se são consideradas despesas operacionais, e ainda, se os produtores detêm recursos próprios ou terceirizam esta tarefa: “Os gastos com frete fazem parte do custo de formação do estoque sim, acho que para todo mundo é igual” (GF-A)

Todos os participantes do grupo concordaram com a afirmação do entrevistado, e acrescentaram apenas que terceirizam essa tarefa: “Todos os fretes são terceirizados.” (GF-A)
 “Não temos recursos próprios, por isso terceirizamos.” (GF-A)

As declarações do grupo de profissionais de Contabilidade equivalem a relatar a dificuldade de se imputar corretamente o valor do frete ao custo do estoque. Dessa forma, os Contadores preferem considerá-lo como gasto operacional:

Veja bem o que acontece. O frete deveria ser considerado parte do custo de formação do estoque. Mas a dificuldade de se obter informações no mesmo momento em que o produtor contrata o serviço é grande, e ainda tem a questão da variação de valor de fretista para fretista. (GF-C)

Como se pode computar o valor do frete na hora de formar o custo do estoque se o produtor vive em função do mercado e das oscilações? Se a saca de feijão vale R\$ 60 hoje, amanhã pode estar valendo R\$ 50, e daqui a pouco está R\$ 30. Então só se você for calcular o custo em cima disso fica complicado, porque a base de cálculo do frete é feita em cima do valor do produto. (GF-C)

Essas informações nem chegam para mim, na maioria dos casos. (GF-C)

Para casos em que a safra sofre perdas decorrentes de catástrofes naturais, a decisão sobre o tratamento a ser dado quanto aos custos obtidos até o momento do eventual prejuízo fica a cargo do produtor:

É analisado safra por safra, ou seja, caso a caso. É considerado o que sobrou e se apura o resultado em cima disso. Dependendo do valor, é considerado como perda ou dependendo do valor, juntamos com a próxima safra. (GF-A)

Normalmente, pegamos o valor de perda e embutimos na safra subsequente. (GF-A)

Consideramos como perda de imediato. Se salvar alguma coisa, é lucro (GF-A)

Assim, como todas as decisões sobre a forma de interpretar e classificar os gastos com investimentos em novas culturas é exclusivo dos produtores, a decisão quanto à

formação de gastos para formação de custos do produto para estoque, também é de inteira responsabilidade dos agricultores:

O produtor decide tudo porque ele analisa safra por safra. Ele sabe o que aconteceu na safra anterior para poder interpretar o que está acontecendo agora. (GF-A)
Só nós tomamos essas decisões. O Contador? Ele não interfere. (GF-A)

5.1.2 Entrevistas realizadas sob a técnica de profundidade

A pesquisa de campo possibilitou a oportunidade de entrevistar um agricultor que, embora se enquadre nas premissas assumidas, conforme descritas nas páginas 19 e 20, é de porte maior que os demais participantes do grupo focal de produtores, e usufrui os benefícios dos serviços contábeis em sua totalidade.

Apesar de apresentar uma situação favorável a Ciência Contábil, o caso desse entrevistado, também tem particularidades, como a adoção de uma pessoa com algum grau de parentesco e que goze de sua confiança para realizar o registro de informações que subsidiam a tomada de decisões e apóiam a gestão da safra.

Além do porte e do bom desempenho declarado, o que diferencia tal entrevistado dos demais é o fato de que a pessoa que realiza a Contabilidade paralela é, também um Contador profissional. Essa situação inusitada reforça a descrença declarada pelos demais produtores entrevistados na possibilidade de a Contabilidade executada por escritórios tornarem-se uma ferramenta de suporte à gestão econômica de seus empreendimentos. O ceticismo desse produtor contrapõe-se à situação de gestão contábil efetiva que seu Contador particular executa em seus empreendimentos, e ao bom resultado que esse desfruta nessa assessoria especializada.

O maior conhecimento dos benefícios da gestão contábil plena do entrevistado, somados à percepção da realidade investigada acumulada pelo autor ao longo da mediação dos grupos focais antecedentes, permitiram que as declarações prestadas abordassem temas pertinentes em mais de uma dimensão simultaneamente.

A flexibilidade de condução da entrevista em profundidade permitiu, ainda que temas adjacentes ao roteiro aplicado aos grupos focais fossem abordados pelo entrevistado. Coube ao autor reconduzir o assunto ao tema proposto sem perder o foco ou inibir a espontaneidade do respondente.

Comentários, inferências e referências acerca das dimensões abordadas foram inseridos ao longo da transcrição integral da entrevista para facilitar a interpretação da mesma. A entrevista foi realizada em 15 de Julho de 2006, na sede da Cooperativa dos Agricultores da Cidade de Capão Bonito com o presidente da instituição, um agricultor bem sucedido na região.

Na entrevista anterior com o grupo focal de agricultores, foi identificado que é prática comum entre os agricultores ter “dois” responsáveis pelos controles e registro dos fatos que ocorrem durante o processo de plantio. Um é o Contador regulamentado, que fornece apenas informações tributárias e trabalhistas, e o outro é uma pessoa com grau de parentesco próximo, que possui certo conhecimento das práticas de controle e registro dos dados:

Você tem dois contadores: um formal que fica no de escritório profissional ou alguém que organiza os dados da sua safra de forma doméstica em casa?

”Tenho os dois”

Da mesma forma, atua o presente entrevistado, neste caso não se fez distinção com relação ao tamanho da capacidade de produção do agricultor.

Então vamos falar do contador formal. O que ele faz?

”Mas o que ele faz é só serviço de contabilidade”

E o que você entende por “fazer só o serviço de Contabilidade”?

Ele cuida da papelada, da parte de contratação de pessoal, folha de pagamento, recolhimento de impostos, essas coisas da parte fiscal e é só. Às vezes ele me passa alguma informação dos controles que ele tem alcance, mas é só da parte trabalhista e fiscal, que é a área de Contabilidade mesmo.

Pelo entendimento do agricultor, os serviços de Contabilidade se restringem apenas a parte trabalhista e fiscal. Qualquer serviço no que tange a promover controles na lavoura, analisar o desempenho ou o resultado da safra e ponderar sobre os custos, não são funções do Contador, desta maneira este papel é desempenhado por uma pessoa próxima de confiança do agricultor. Neste caso, o tamanho da capacidade de produção do agricultor não muda a forma de atuação proposta pelo grupo focal de agricultores.

E o que faz essa outra pessoa que você também chama de Contador?

Ele tem o controle da operação. Por exemplo, se tem algum problema ele resolve, ele acompanha o resultado da safra, controla o quanto estamos gastando por lavoura, faz a parte de controle de custo, essas coisas. A função dele é cuidar da parte de controle, ele não faz serviço de Contador.

Essa pessoa é seu parente?

”Sim, ele é família. É meu cunhado.”

Ele tem alguma formação na área de Contabilidade?

”Sim, ele é formado em Contabilidade.”

Então você tem dois Contadores de verdade, formado para esse tipo de serviço? Nós nos deparamos com essa situação conversando com alguns membros da cooperativa, mas normalmente a pessoa que faz o controle doméstico das contas não é formada em Contabilidade, é apenas alguém da família que tem capacidade para registrar as informações.

”Ah Sim! Tem bastante gente que faz isso. No meu caso talvez seja coincidência o fato de ele ser meu parente e também ser formado em Contabilidade”.

Por que esse Contador que é seu parente não faz a parte fiscal que o Contador do escritório faz?

É que a gente paga o pessoal do escritório por causa das guias. Eles já têm o programa que emite o que tem que ser pago no formato certo. Então eles fazem a parte de recolhimento fiscal e pagamento de empregado. Também tem a questão da falta de tempo do outro Contador, o meu cunhado, ele tem que controlar tudo, aí não sobre tempo para fazer essa Contabilidade.

Segundo esta afirmação, compreende-se que em função de atender as necessidades trabalhistas e fiscais, o tomador de serviço ocuparia demasiadamente o seu tempo, desta maneira transfere o serviço burocrático a um escritório de Contabilidade, que normalmente detêm conhecimento e estrutura para atender apenas esta demanda. Outras solicitações de serviços, normalmente não fazem parte do cotidiano.

E qual dos dois Contadores te ajuda a gerenciar o seu negócio?

O meu cunhado! O outro não! O outro não sabe nem o que eu planto e o que eu não planto. O outro só faz a parte de registro de empregados, cuida da folha... E quem faz toda essa parte de controle de relatório de custo das coisas é meu cunhado.

Então vamos falar do que esse Contador que é seu cunhado faz. Ele ajuda de alguma forma a avaliar o desempenho da sua safra?

”Sim, ele fornece relatórios, conhece as etapas da lavoura, faz relatórios que são fáceis de entender, ele faz tudo”.

Ele tem capacidade de analisar as informações que o senhor passa para ele sobre a safra?

”Sim, ele tem conhecimento agrícola porque já foi produtor”.

O contador oferece informações que ajudam a planejar o futuro da safra?

”Alguma coisa sim, ele não é específico para isso”.

Ele é uma pessoa de sua confiança porque ele é da família ou porque ele tem conhecimento da área agrícola?

Nem uma coisa, nem outra. Mesmo ele não sendo da família essa confiança eu acho que viria com o tempo. Se você convive com uma pessoa, você vai passando para ele todas as suas informações, todos os detalhes do negócio. Na realidade, ele é da família, mas é também um funcionário normal contratado, eu pago salário para ele. É coincidência ele ser cunhado.

Ele faz comparativos para avaliar se o desempenho da sua safra está de acordo com o desempenho da região e de outros produtores das mesmas culturas?

Faz. Ele me prepara relatórios que comparam a evolução de uma safra para outra, me informa quanto se estão pagando por aquele produto, qual é a média colhida e a média que deveria ser colhida, e outras informações que não me lembro agora.

Diante do exposto, o agricultor apenas reconhece a capacidade do Contador informal (apesar da coincidência de ser Contador por profissão) pelo fato de ele ter sido agricultor. Se isso for confrontado com as respostas do grupo focal de Agricultores e Contadores, o entendimento será o mesmo. Porém, poderia ser mudado, substituindo a má percepção que os agricultores têm dos profissionais de Contabilidade como provedores de informações.

Ele já propôs criar um sistema de informação?

Ele tem um sistema informatizado que tem um banco de dados com o histórico das safras, e que dá para acompanhar a evolução da lavoura. Na verdade, nós criamos um sistema, meu cunhado tem um pouco de habilidade para mexer com essas coisas. Tem um lado bom, porque você tem tudo na sua mão, na hora em que quiser. Só que eu tenho um custo administrativo muito alto. Eles trabalham no escritório, eles raramente vão ao campo. A parte burocrática para mim é o custo mais pesado. Eu tenho uma despesa fixa muito alta. Só aqui em Capão Bonito eu tenho 25 funcionários. Eu acho que você tem que centralizar as informações por mais que tenha a globalização. A intuição na agricultura, ainda tem um peso muito grande. Muitas vezes você tem os dados nas mãos, mas isso não é suficiente, se você tem uma intuição que a coisa vai dar certo.

Mas vale a pena o custo de ter este pessoal todo a sua disposição para ter todas as informações sobre a sua lavoura?

”Até agora não parei para pensar, mas está dando certa esta parceria.”

O contador apresenta novas formas de pagar imposto que podem trazer vantagem, como na hora de fazer o Imposto de Renda, por exemplo?

Ele se mantém atualizado nessa questão, dá opinião muitas vezes sobre como devemos lançar os gastos, e se isso vai me fazer pagar mais ou menos imposto. É importante sugerir, mas a fazer as mudanças ficam a meu critério. Ele me fornece dados, mas quem toma as decisões de mudar sou eu.

O profissional de Contabilidade deve propor métodos que resultem na redução da carga tributária para o agricultor, mas também deve informar todas as conseqüências sobre uma determinada opção. Os tributos sempre serão pagos, a questão é: qual é o melhor momento para pagá-los?

Você acha que, como Contador, ele tem conhecimento para opinar sobre a gestão de seu empreendimento?

Conhecimento ele tem, talvez limitado, mas tem. Eu sempre converso ou faço reunião para ele tentar seguir meu raciocínio. Explico qual é a idéia agora e qual é a idéia lá na frente e falo qual a forma que ele tem que agir. Tento fazer ele pensar na mesma linha que eu, porque nossas idéias não batem, não é? Mexer com gente é complicado. E eu vou falar para você: se estou satisfeito com o que ele faz? Sim, mas ele sempre acaba fazendo coisas desnecessárias, ou coisas que não me agradam. Muitas vezes, a gente tem que ficar discutindo isso aí. Faz parte do negócio.

Mas você acha que ele pode se aperfeiçoar mais para se adequar a sua realidade?

”Acho que sim, mas ele só consegue dar conta dessas coisas que falamos, a respeito do planejamento, porque ele já foi agricultor”.

Mais uma vez, é reforçada a opinião de que o profissional de Contabilidade deve atualizar-se e especializar-se nos conceitos de Contabilidade Agrícola. Desse modo, esses profissionais passarão a ser mais atuantes, promovendo uma melhora na sua imagem. Caso contrário, só serão demandados para serviços burocráticos, trabalhistas ou fiscais.

Isso faz com ele seja mais qualificado do que o Contador formal do escritório?

Qualquer Contador de cidade que você contratar, esses de escritório, serão simplesmente para serviços burocráticos, para executar aquilo que você pedir. Aqui em Capão Bonito você não vai encontrar escritório com habilidade para te fornecer dados técnicos ou fazer relatórios críticos da sua safra. Eles podem até dizer o quanto, se colheu tanto, mas eles nem sabem se aquela quantidade e aquela produtividade são boas ou não. Eu acho que eles não têm condições de avaliar isso.

É importante ressaltar que os profissionais de Contabilidade que promoverem primeiro essas mudanças terão maior probabilidade de expandir seus serviços a outros clientes que hoje utilizam informações de pessoas que, na maioria dos casos, não são qualificadas para o serviço. Vale lembrar que os benefícios desses novos serviços devem ser condizentes com os custos a serem cobrados.

E qual desses dois contadores representa seus negócios perante os agentes de mercado?

”O Contador lá de casa faz tudo, confio nele para essas coisas. Ele tem um pouco de autonomia até em relação aos fornecedores, para decidir o que vem nas notas fiscais. O outro só faz apenas a emissão das guias”.

E até onde vai a autonomia parcial do Contador?

Ele tem mais autonomia na parte de compras, decidindo sobre como vamos fazer para comprar alguma coisa. Toda cotação de preço passa por ele, até das coisas mais práticas como as de manutenção das máquinas e de peças, também. Ele, também sabe da necessidade de contratar mão-de-obra e, mesmo com o serviço do contador do escritório, ele também sabe o quanto vamos ter de gasto com pagamento de funcionários. Mas sou eu quem decide o que comprar e se o que ele apresenta de sugestão vai ser feito ou não. Eu determino e ele executa.

Como o próprio agricultor mencionou, na medida em que o tempo passa e a interação entre os profissionais de Contabilidade e os produtores agrícolas se fortalece, o grau de confiança irá aumentar, permitindo que o Contador exerça a função de representante legal do agricultor, não só perante os órgãos do Governo ou sindicatos, mas também juntos a seus clientes e fornecedores.

O que você entende por gastos com investimento para formação de novas culturas? O senhor precisa fazer esse tipo de investimento? O que é que o senhor faz?

Com novas culturas ou com um novo plantio? Por exemplo, se eu vou fazer uma nova safra, é isso? Investimento de custeio, ou investimento de investimento mesmo? Você quer dizer em termos de retorno? Vamos dizer assim: Eu vou plantar batata, por exemplo, se há a necessidade de um determinado equipamento?

São os investimentos que o senhor faz para iniciar uma nova cultura. O senhor tem sempre a mesma cultura?

No meu caso só seria investimento de renovação. Quando termina uma safra, preciso preparar a terra para outra. Já para investimentos em máquinas, normalmente eu costumo medir pela necessidade, vamos supor que eu tenha um pulverizador, que dá conta do recado, mas apareceu um novo com outra tecnologia, que vai te dar um retorno e ele se paga logo como resultado da primeira colheita, aí eu troco. Mas isso está relacionado com a situação financeira do momento. Se você tem ou não condições de fazer tal investimento.

O senhor faz investimento para a valorização da terra?

Não, nem sempre, essa valorização da terra ou da estrutura da fazenda você faz de acordo com a sua situação financeira, se você tem ou não condições. Muitas das vezes acontecem pela necessidade. É lógico que se você quer melhorar a propriedade, valorizar seu bem, quer melhorar um galpão para fazer um armazenamento de determinado produto, trocar o equipamento que está defasado.

Mas como o senhor já tem uma determinada estrutura o investimento, nem sempre é necessário?

Sempre é necessário fazer um investimento novo dentro de uma fazenda, só que depende do momento e queira ou não da situação financeira.

O entendimento desse agricultor e dos demais quanto à relação de se investir em uma nova cultura se dá no momento de renovação de uma cultura para outra. Pode-se compreender esse conceito em virtude de todos os agricultores entrevistados exercerem sua profissão em lavouras temporárias.

Como é definido em que tipo de safra investir?

Voltando um pouquinho na questão que você falou de começo, meio e fim de planejamento de lavoura. Normalmente, eu faço o planejamento fechado e não separado. Mas nem sempre, também eu adquiero tudo que quero. Por exemplo, se vou plantar batata, eu sei que preciso de determinada quantia de semente, outra quantidade de adubo, o tipo de insumos ou de defensivos, só a mão-de-obra não varia porque você tem a equipe formada. Então, não há uma regra, você muda de safra de acordo com a situação financeira da época. Tudo depende do momento, se o dólar está baixo, o preço está atrativo e você tem caixa para gastar, você vai comprar ou se você acha que pode ter uma alteração lá para frente, também. Agora se você tem caixa e tem condições de aplicar no mercado financeiro, aí você vai adquirindo aos poucos. Cada safra é uma situação, não tem regra geral definida.

O seu Contador fornece suporte no momento de decidir em qual cultura é melhor investir?

”O Contador lá de casa sim, o da cidade não.”

O Contador que te dá suporte tem a informação sobre o que se pode investir por safra?

”A informação completa não, mas ele tem uma idéia de como está a situação de caixa.”

O que você entende por gasto operacional?

É por exemplo o que você precisa de combustível e que você vai adquirindo de acordo com a necessidade, porque não se compra tudo de uma única vez. A parte de insumo depende das condições de negociação, muitas vezes você faz a compra total tudo no início do planejamento da safra. No entanto, tem vezes que você vai adquirindo de acordo com o andamento do plantio de acordo com o que compensa.

Existem gastos que acabam beneficiando mais de uma cultura?

Sim, normalmente todo investimento é feito visando a mais de uma cultura. Sempre que possível, fazemos um melhor reaproveitamento do que se tem em mãos. Mas nem sempre é possível porque tem investimento que é específico para determinada cultura. Se você tiver que fazer uma câmara fria para armazenar semente de batata, esse investimento vai ser exclusivo, não vai servir para mais nada. Mas se você comprar um conjunto de irrigação, ele pode ser utilizado tanto para batata, tanto para soja, para o milho quanto para o feijão, é diferente né?

Para os agricultores, o conceito de competência não existe, a melhor medida de resultado é o caixa. Desta maneira, todo investimento ou despesa operacional tem o mesmo tratamento, e é analisada sua viabilidade da mesma forma, ou seja, pela capacidade do fluxo de caixa.

Tem um período específico em que você começa a amortizar os custos da lavoura?

Na verdade, eu acho que na agricultura não funciona bem assim. O certo pela Contabilidade seria você adquirir um equipamento, por exemplo, um trator, e fazer a depreciação dele em dez anos. Se ele custa R\$ 100 mil, você tem que amortizar R\$ 10 mil por ano em dez anos. Esse é o cálculo que teria que ser feito, mas na realidade você não faz isso porque se tem uma safra que você vai bem, ninguém sabe se na outra você terá as mesmas condições. Nas safras em que você vai bem, às vezes dá para quitar 100% da dívida feita com a compra do trator.

O conceito de amortização financeira é bem compreendido pelos agricultores, principalmente porque são tomadores de financiamentos para custeios agrícolas. E quanto a amortização econômica, ou seja, dividir o valor do bem pelo tempo de vida útil da lavoura? Como no exemplo da compra do trator. Tem um período específico em que você começa a amortizar os custos da lavoura?

Todos os investimentos são de acordo com o caixa. Os tipos de investimentos são feitos de acordo com a prioridade, e dependendo de quanto tem de sobra de caixa. Quando você tem uma lavoura, você vê a prioridade do investimento e parte para a solução daquilo. Ou você faz o investimento visando ao momento que você vai ter a oportunidade de pagar. Por exemplo, se você faz um investimento para comprar um conjunto de irrigação através de financiamento, o banco dá um ano de carência para começar a quitar e mais cinco anos para você pagar. Nesse intervalo de cinco anos existem safras em que se têm condições de pagar a dívida total. Também se pode deixar um dinheiro reservado para pagar, porque você não sabe qual vai ser o futuro da safra seguinte. Isso é muito comum, e normalmente pela situação comum do agricultor, se ele deixa de pagar quando tem oportunidade, começa a criar a inadimplência em função de ele deixar para pagar com a safra seguinte e aí tem as frustrações de safra. Isso é comum com todo mundo, não tem exceção, é difícil. Tem um produtor que diz assim que ganha R\$ 100 mil em uma safra pode ter um saldo negativo de R\$ 50 na safra seguinte e na outra ele pode ganhar R\$ 200. Se ele planejar a amortização de um investimento é praticamente impossível cumprir. Ele pode até planejar, mais muitas vezes ele tem que deixar de fazer outras coisas para poder planejar. Ele acaba sacrificando um outro investimento.

Assim, evidencia-se que o agricultor só trabalha e só tem o conhecimento de causa do conceito financeiro de Fluxo de Caixa, principalmente porque cultiva apenas lavouras rotativas, e tentar passar o conceito de competência poderia ter dificultado o resto da entrevista. É importante ressaltar que o agricultor segue o entendimento da Receita Federal em termos de apuração de resultado, desta forma escolhe o melhor momento e a melhor forma para iniciar amortização de investimentos, se o faz de imediato, conforme o Art. 63-67 do RIR/1999, que permite ainda que os resultados negativos de anos anteriores sejam amortizados nas safras futuras sem limite de dedução.

Em relação à administração das suas culturas, é possível segmentar os tipos de investimentos e custos, o senhor sabe quanto custa plantar batata e quanto custa plantar trigo?

Tenho todos meus custos segmentados, não tenho assim quanto custa o trigo, mas nessa área de trigo, eu sei quanto me custa naquela outra área de trigo, eu também

sei, nessa área de batata, na safra passada, por exemplo, eu tinha em torno de 115 hectares de batata e tinha segmentado com 14 quadros, todos eles com seus custos e o Contador conta a produtividade; nesse eu plantei tanto e colhi tanto. Eu sei quanto me rendeu e se algum me deu prejuízo. Isso ajuda a planejar para eu saber o que eu vou fazer em seguida.

Essas informações que o senhor tem tão detalhadamente, elas vem como? Quem as passa para o senhor?

O Contador que é meu cunhado é quem faz tudo. O pessoal de campo é quem alimenta as informações para ele todo dia. Eu tenho dois encarregados e tenho duas equipes, uma aqui em Capão Bonito e outra equipe que planta batata e cebola em Goiás. Em cada uma tem dois encarregados, cada encarregado cuida de uma área, e eles alimentam as planilhas do Contador diariamente.

Os gastos com frete fazem parte da composição dos custos?

Fazem. Normalmente, o Contador computa o frete de tudo o que eu transporto. Tem coisas que ele escolhe distribuir no total das safras. Por exemplo, eu tenho três caminhões para atender as necessidades do campo. Como fica difícil você medir a quilometragem todos os dias, o Contador faz uma estimativa e de custos para o semestre. Isso, também vale para a manutenção e compra de peças. O Contador computa, inclusive as despesas com a alimentação das áreas. Não detalhado como você falou, muitas vezes ele computa no total, ele sabe que batata você utiliza muito mais caminhão, do que o feijão, por exemplo.

Qual é a periodicidade com que você recebe essas informações?

Posso acessar esses dados a qualquer hora, não tem tempo regular. O que tem são algumas falhas minhas de não acessar o sistema diariamente. Eu entro no sistema a hora que eu quiser, e se eu quiser que ele imprima e leve o relatório no campo também é possível.

Para encerrar esta entrevista, você considera que as informações fornecidas pelo seu Contador são necessárias para preparar um planejamento econômico da safra, dar suporte nos momentos de toma de decisão?

”As informações que vem do meu cunhado sim, o outro não tem esta capacidade”.

É evidente que existe a necessidade de informação para auxiliar o processo de gestão econômica da lavoura. Em ambas as entrevistas com os agricultores, fica claro que, se as informações não são providas pelos profissionais de Contabilidade, até mesmo porque, atualmente, a credibilidade dos profissionais de contabilidade como provedores de informação não representam o que as Ciências Contábeis podem oferecer, os agricultores buscam informações em pessoas que podem não ser qualificadas, mas confiáveis do ponto de vista do produtor agrícola.

Esse espaço no mercado de serviços de suporte à gestão está aberto, e totalmente desocupado, já que existe demanda por parte dos agricultores. Contudo, para absorverem tal

espaço, os profissionais de Contabilidade precisam iniciar ações e ofertas de serviços que promovam uma melhora na sua imagem.

5.2 Assertivas

Como resultado das entrevistas realizadas e conseqüentes análises, foram extraídos do texto transcrito idéias e conceitos que, neste momento, representam a real percepção dos Pequenos e Médios produtores agrícolas sobre os serviços ofertados pelos profissionais de Contabilidade. As entrevistas com esses serviram para balizar, contrapor ou afirmar os conceitos formados sobre a forma de atuação de ambos os lados.

Como o objetivo deste trabalho é fornecer dados qualitativos que subsidiarão uma futura construção de um ferramental de pesquisa capaz de compreender a relação entre o Pequeno e Médio produtor agrícola e os Profissionais de Contabilidade, foram extraídas 130 assertivas que expressam a realidade vivida entre estes profissionais. As assertivas apresentadas, a seguir, estão classificadas de acordo com as dimensões apresentadas para pesquisa. As assertivas listadas evidenciam percepções que apontam tendências a serem investigadas de forma ordenada; porém, devem primeiramente ser pré-testadas.

5.2.1 Dimensão 1 – Informações para suporte à tomada de decisões, avaliação de desempenho e resultado da safra.

- para o produtor agrícola, a função do Contador informal é ter o controle das informações que subsidiam o gerenciamento da safra, e não fazer o serviço delegado ao escritório de Contabilidade formal;
- a função do Contador é apenas de registrar os dados para fazer a folha de pagamento e a parte tributária;
- o Contador não fornece informações que dêem subsídio nas tomadas de decisões durante o processo de gestão econômica da safra;
- na percepção do produtor, é impossível o Contador fornecer avaliação de desempenho e resultado safra, pois não tem conhecimento específico do processo de produção;

- as informações que o Contador fornece, são somente a respeito de tributos e prestações de conta de ordem trabalhista;
- poucos Contadores fornecem sugestões exequíveis; a maioria fornece sugestões que, na prática, o produtor já sabe que não dão certo;
- ter os dados de projeção da safra não é fator determinante para a tomada de decisão dos produtores;
- é difícil exercitar a Contabilidade Agrícola para pequenos e médios produtores;
- o contador não conhece os processos de plantio, desta forma não tem como promover avaliação de desempenho e resultado da safra;
- o Contador só tem o conhecimento para cuidar da parte burocrática, desta forma ele não interfere na Gestão da safra;
- se o Contador se preparar, ele terá capacidade de avaliar o desempenho e o resultado da safra;
- os escritórios de Contabilidade não estão preocupados em prestar assessoria gerencial aos pequenos e médios produtores agrícolas, pois não têm profissionais especializados em Contabilidade Agrícola;
- os escritórios de Contabilidade só fazem um trabalho pós fato ocorrido, não atuam de forma preventiva em busca de dados para analisar o que vai acontecer com a lavoura;
- a avaliação de desempenho e de resultado da safra é feito por um Agrônomo;
- os pequenos e médios produtores agrícolas não fornecem dados suficientes para analisar o resultado e o desempenho da safra;
- o custo para se ter serviços de suporte à gestão econômica da lavoura, oferecidos por profissionais de Contabilidade é muito alto, desta forma, só compensa para grandes produtores;
- os pequenos e médios produtores agrícolas ficam a margem dos benefícios que podem oferecer os profissionais de Contabilidade, por só demandar questões trabalhistas e tributárias;

- o Contador considera difícil interferir na gestão do negócio agrícola, porque há muita informalidade na atividade deles;
- devido os agricultores não aceitar a intervenção do Contador, suas avaliações de desempenho e resultados podem ser sem fundamento;
- os agricultores preferem um agrônomo que dê orientação técnica à consultoria de qualquer outro profissional;
- a informalidade é um fato real que impossibilita uma atuação maior por parte do Contador;
- devido à prática informal em regiões agrícolas, o entendimento geral é que o Contador não tem que se envolver com a gestão da lavoura;
- se o Contador basear-se nas notas fiscais apresentadas, não será possível apresentar análise real alguma, pois nem todas as notas fiscais são entregues pelos agricultores;
- o Contador não propõe soluções na forma de gerir a safra ao produtor;
- os demonstrativos mais comuns que Contadores apresentam aos produtores são relatórios de entradas de despesas e emissão de notas fiscais que não refletem a realidade;
- na maioria das vezes, os agricultores não sabem o que fazer com os relatórios que o Contador fornece;
- os agricultores não têm interesse em pedir relatórios aos Contadores;
- os agricultores usam o artifício de apresentar mais notas de entrada que de saída para pagar menos imposto;
- o produtor tem consciência de que a falta de informações impossibilita a plena execução dos serviços de Contabilidade;
- não há espaço para fazer planejamento de pagamento de impostos porque as informações que os produtores passam ao Contador já estão comprometidas;
- o Contador segue os preceitos éticos determinados para sua categoria;
- o produtor faz um controle gerencial doméstico do que não é informado ao Contador;

- o treinamento feito por Contadores aos agricultores para melhor compreensão dos serviços contábeis é usado por estes produtores para executar controles paralelos;
- o contador nunca propôs nenhuma forma de sistematização da informação;
- ter um sistema informatizado e corretamente alimentado facilita o acesso à informação, mas também podem implicar em maiores custos administrativos;
- a maioria dos produtores agrícolas apura os dados da safra de forma inadequada, mentalmente ou na caderneta;
- a falta de controle da informação faz com que produtores pequenos se percam no momento de gerir a lavoura e acabem falindo;
- o responsável pela Contabilidade Financeira tem a capacidade de apontar a quantidade colhida, mas não para analisar se a produtividade foi lucrativa;
- para se ter o controle efetivo da safra deve-se alimentar as planilhas de controle de custos diariamente;
- a percepção do Contador que atua na área rural é de que a Contabilidade Financeira praticada hoje está em fase de extinção.

5.2.2 Dimensão 2 – Conhecimento específico em Contabilidade agrícola.

- o Contador informal, normalmente não tem formação na área de Contabilidade;
- o Contador não possui habilidade e nem conhecimento específico no processo de plantio da safra;
- os produtores acreditam que o Contador é incapaz de compreender os termos técnicos de plantio usados;
- um Contador com conhecimento de agricultura seria muito caro para o pequeno e médio agricultor;
- o tamanho do empreendimento é que determina se compensa ou não investir em um Contador com conhecimento na área agrícola;

- apenas os grandes produtores controlam toda a área por hectare com técnicas de agricultura de precisão;
- compensa apenas aos grandes produtores separar as despesas por tipo de cultura, pois eles têm várias culturas;
- o responsável pela Contabilidade Financeira tem a percepção que não se deve participar de decisões da parte técnica do cliente porque são áreas distintas do saber. Desta forma, o Contador fica distante da agricultura;
- o Contador só se especializa com as partes trabalhista e fiscal;
- o agrônomo está melhor preparado em termos operacionais, desta forma, ele tem uma confiabilidade maior, por ser mais técnico e falar língua do agricultor;
- o produtor não conhece a formação dos Contadores;
- para atender à demanda do pequeno e médio produtor agrícola, o Contador teria que se especializar nas operações desta área;
- o produtor acha pouco provável que o Contador tenha interesse em se especializar para ajudar;
- para se conhecer as particularidades do agronegócio, tem que ser atuante no campo;
- o Contador não se considera preparado para prestar uma assessoria mais qualificada ao agricultor;
- é necessário ter conhecimento específico em agricultura para saber em que item pode haver uma redução de custo efetiva;
- a especialização na área de Contabilidade Agrícola não é financeiramente atrativa;
- o produtor de baixa escolaridade não consegue absorver todas as informações passadas pelo contador;
- o resultado irreal do imposto de renda baseado em informações parciais, também colabora para que o produtor considere o Contador um profissional inábil;

- o cenário ideal contaria com uma especialização na formação do Contador em atividades agrícolas, e maior abertura por parte do agricultor.

5.2.3 Dimensão 3 – Confiança, comunicação e representação

- o produtor tem dois Contadores: um formal, devidamente habilitado para exercer a função, e um Contador informal, normalmente membro da família que registra as informações a respeito da safra;
- não há Confiança entre os Produtores e Contadores;
- o produtor agrícola confia em profissionais de Contabilidade que já tiveram experiência na área agrícola;
- a experiência anterior com empreendimentos agrícolas faz com o que Contador seja reconhecido como mais qualificado pelos produtores;
- o produtor agrícola tem uma pessoa de sua confiança para fazer os controles contábeis, que não é o Contador formal;
- a resistência em fornecer informações completas por parte do agricultor faz com que os contadores de regiões agrícolas diminuam seu âmbito de atuação;
- os Contadores não procuram se aproximar do negócio do cliente;
- o contato do produtor agrícola com o Contador é escasso;
- a falta de estudo e conhecimento dos agricultores é apontada como fator impeditivo de uma melhor comunicação com o Contador;
- para maior participação do Contador na gestão da lavoura deve haver intenção de parceria por parte do agricultor;
- o Produtor não escuta o que o Contador diz;
- o Produtor só confia no Contador para fazer o imposto de renda e a parte trabalhista;
- o contador doméstico assume a função de escrituração de todas as operações ligadas à lavoura porque goza da confiança do produtor;

- o Contador só é apontado como profissional de grande confiabilidade quando há algum laço familiar ou de amizade com o produtor;
- a proximidade ente entre a parte técnica e a burocrática só existe entre o Produtor e o Contador informal;
- o Contador não é considerado de confiança para opinar sobre novos investimentos de alto valor;
- a experiência e a permanência por longo tempo em uma determinada região são os principais atrativos do Contador para conquistar a confiança do Produtor;
- o Contador não investe em ações que lhe confirmam maior credibilidade perante a comunidade, por não achar rentável;
- se para o produtor, o Contador é totalmente dispensável, desta forma não existe confiança;
- o produtor procura o Contador quando precisa de aconselhamentos tributário sobre investimentos financeiros;
- poucos são os momentos em que o Produtor confia no Contador;
- o produtor compreende a linguagem técnica usada pelo Contador apenas quando há necessidade ou interesse;
- há produtores que nunca conversaram a respeito de outro assunto, a não ser a entrega de notas fiscais para a elaboração do imposto de renda com seus contadores;
- para o profissional de Contabilidade, o produtor não entende absolutamente nada do que são dito em termos contábeis, mesmo aqueles que têm nível superior;
- o Contador tem que passar as informações para uma linguagem coloquial para que o produtor possa compreendê-las;
- os produtores não aceitam o que o Contador fala, porque a preocupação deles está em cuidar da produção;

- ter uma boa comunicação com os clientes não significa que as informações passadas serão completas;
- a comunicação entre os produtores e os Contadores é uma via de mão única, quem decide tudo são os produtores;
- embora esclareça as conseqüências que a omissão pode ter o Contador não interfere na decisão sobre o que deve ser declarado oficialmente;
- para alimentar um banco de dados, seria ideal coletar as informações do pessoal de campo;
- o agricultor não tem tempo para interagir com o Contador;
- a representação feita pelo Contador aos agentes de mercado fica comprometida pela incorreção das informações prestadas pelo produtor;
- em geral, o Contador representa o produtor perante a Receita Federal e ao Sindicato de seus funcionários;
- perante os agentes de mercado, o produtor se sente bem representado pelo Contador;

5.2.4 Dimensão 4 – Gastos com investimentos em novas culturas

- são gastos para preparar a terra para receber a agricultura;
- gasto com levantamentos dos dados sobre o solo, gastos para abrir uma área nova, fazer correção do solo;
- os profissionais de Contabilidade Agrícola adotam o entendimento proposto pela Receita Federal, em detrimento dos princípios da Contabilidade para classificar os gastos com investimentos em novas culturas;
- são os gastos com investimentos em terras brutas para torná-las agricultáveis;
- a decisão de classificar um gasto como investimento ou despesa operacional é sempre do produtor, que visa apenas ao impacto tributário;
- o produtor considera todo investimento em novas culturas como forma de valorizar a terra;

- nem todo investimento para formar uma nova cultura resulta em valorização da terra, desta forma deve-se amortizá-lo;
- em geral, investimentos de todas as ordens beneficiam mais de uma safra;
- o Contador não tem capacidade para avaliar se os gastos são referentes ao tipo de plantio ou de solo da lavoura;
- como o produtor não tem o controle preciso sobre os seus desembolsos, o início e a forma da amortização se dá quando é mais interessante no quesito tributário;
- o produtor que não tem planejamento amortiza tudo com o primeiro resultado da safra;
- os investimentos são feitos sem planejamento, de acordo com a necessidade e a condição financeira do momento.

5.2.5 Dimensão 5 – Gastos operacionais

- para o pequeno e médio agricultor, tudo o que se gasta diretamente com a cultura é gasto operacional, principalmente por ser produtor de culturas temporárias;
- independente de conceitos acadêmicos, quem decide o que é gasto operacional é o produtor;
- da mesma forma que os produtores não passam dados das despesas como de preparo de solo, custeio da produção, eles também não passam as despesas operacionais para serem lançadas pelo Contador;
- cada safra é uma situação diferente, não tem regra de gestão geral definida;
- o Contador não tem informações precisas para avaliar o peso dos gastos operacionais com cada safra;
- normalmente, os Contadores consideram as despesas que ocorreram até o fim do ano, independente se acabou a formação da safra ou não.

5.2.6 Dimensão 6 – Gastos com a formação do custo do produto para estoque

- todo investimento destinado a formar uma cultura, seja em termos de preparo de solo para receber as sementes, adubação, defensivos, plantação e colheita não são relacionados como investimento em novas culturas, e sim como gasto de novas culturas devido ao benefício no momento do cálculo do Imposto de Renda;
- são os custos diretos de insumos de produção, mão de obra, depreciação de máquinas agrícolas etc;
- o preparo de solo, gastos com plantio, depois gastos com insumos, colheita transporte e mão de obra operacional;
- o arrendamento, a semente, o adubo e o custo de todo o plantio;
- o produtor que não tem controle na planilha de custo, não sabe nem qual é o valor do seu estoque, ele se baseia no que é pago na região;
- para o Contador, não é possível saber quais são os gastos para formação de estoque por conta da informalidade;
- o Contador não participa da decisão sobre quais são os gastos para formação de estoque;
- os produtores decidem quais são os gastos para formação de estoque a partir de seus próprios conceitos;
- a separação de custos por lavoura varia de produtor para produtor, por grau de instrução e da tecnologia que ele dispõe;
- o grande produtor consegue detalhar os custos por lavoura e o pequeno produtor não tem controle algum;
- para o Contador, os produtores passam apenas os dados da cultura principal em que estão trabalhando;
- apesar de a legislação determinar o período fiscal de um ano, o resultado da safra deve ser apurado de acordo com o período da lavoura;

- o frete deveria ser considerado parte do custo de formação do estoque, mas não é possível obter essa informação a tempo de computá-la como tal;
- em casos de perdas decorrentes de catástrofes naturais, as decisões sobre o tratamento a ser dado quanto aos custos obtidos até o momento do eventual prejuízo são do produtor;
- em casos de perdas decorrentes de catástrofes naturais, normalmente o valor da perda é embutido na safra subsequente;
- danos decorrentes de catástrofes naturais são considerados como perda de imediato;
- revistas do segmento rural publicam estimativas de custos que não condizem com a realidade.

Cabe lembrar que estas 129 assertivas foram extraídas por meio de entrevistas que seguiram um roteiro de perguntas não estruturadas que foram extraídas de dimensões oriundas de pesquisas bibliográficas, com a meta de captar as reais percepções dos Pequenos e Médios Agricultores da região do Vale do Ribeira. A extração dessas assertivas permitirá fornecer dados para construir pesquisas futuras, de forma estruturada onde serão testadas de forma quantitativa ou qualitativa, ficando ao critério do futuro pesquisador.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A proposição de investigar a percepção do pequeno e médio agricultor sobre profissionais e serviços de Contabilidade expôs uma realidade em transformação. Enquanto as matrizes literárias se revelaram escassas, tendo em Marion (2000) e Crepaldi (1998) seus maiores expositores, a Contabilidade Agrícola tem despertado interesse da comunidade acadêmica como tema de dissertações e teses e, também por meio da formação de Centros de Estudos especializados, como:

- a) a Contabilidade e Controladoria no Agribusiness (AGRICON), da Escola Superior de “Agricultura Luiz de Queiroz” (ESALQ);
- b) o Programa de Estudos dos Negócios do Sistema Agroindustrial (PENSA), da Faculdade de Economia e Administração, ambos da Universidade de São Paulo (USP) e
- c) o Centro de Estudos e Promoção da Agricultura de Grupo (CEPAGRO), da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC).

A necessidade de empreender investigações acerca desse tema surgiu há pouco mais de dez anos com o primeiro núcleo de pesquisas na área do agronegócio, o supracitado AGRICON em 1995. Desde então, houve um aumento significativo na oferta de palestras, cursos de extensão e fóruns de debates com o objetivo de compreender e aprimorar os serviços Contábeis oferecidos ao setor de agronegócio brasileiro.

No entanto, o interesse dedicado ao Pequeno e Médio produtor não acompanhou este movimento e a categoria que, de acordo com Ministério do Desenvolvimento Agrário, em 2003 foi responsável por 40% do valor bruto de toda a produção agropecuária brasileira, representada por 84% dos estabelecimentos agrícolas do país e empregadora de 77% da mão-de-obra disponível no campo, permaneceu à margem das investidas de profissionais de diversas áreas, inclusive da Contabilidade.

O aparente desinteresse em profissionalizar o relacionamento com o produtor de menor porte é explicado por diversos motivos ao longo do estudo aqui apresentado, não só por profissionais de Contabilidade como, também por profissionais agrícolas. Para captar as nuances dessa realidade que se mostra avessa a prestação efetiva de serviços contábeis, cada

grupo profissional foi inquirido em momentos e locais distintos. Desta forma, foi possível manter a espontaneidade dos respondentes e buscar o maior grau de aproximação da realidade possível.

O cuidado em ambientar a investigação de forma que cada grupo entrevistado pudesse expressar suas impressões sem o risco de serem confrontados pelos respondentes do grupo oposto, rendeu declarações de grande valor ao estudo aqui proposto.

Entre as descobertas mais peculiares está a existência de uma modalidade diferenciada de usar a Contabilidade como ferramenta de suporte à gestão econômica do empreendimento agrícola. Esta modalidade de Contabilidade, apesar de ser praticada na maioria dos casos por profissionais não pertencentes à classe contábil e de forma rudimentar, está embasada por conceitos particulares de gestão de cada agricultor, a onde estes procuram gerenciar as informações que envolvem a lavoura fornecendo dados para tomadas de decisões e atendendo as necessidades de gestão dos recursos econômicos que são demandadas. Estas ações fazem com que esta modalidade de Contabilidade seja equivalente a Contabilidade Gerencial, onde é permitido assumir premissas e conceitos particulares que traduzam a performance de qualquer organização (PADOVEZE, 1996).

Desta forma, até mesmo os Pequenos e Médios produtores agrícolas, mesmo que sem ter conhecimento específico sobre a matéria da Contabilidade, utilizam deste expediente.

Apesar do profissional que atua nesta modalidade de Contabilidade ser alheio a área técnica contábil, é neste profissional que o produtor confia a tarefa de controlar todas as informações referentes à administração da lavoura. No entanto, Padoveze, (1996, p. 26) esclarece que “se houver dentro dessa entidade pessoas que consigam traduzir conceitos contábeis em ações práticas, a Contabilidade estará sendo um instrumento para a administração”. Esta afirmação conduz a concluir que, apesar de não ser um profissional de Contabilidade que atua no suporte a gestão econômica da lavoura, se quem o fizer, seja de qualquer profissão, mas que seja capacitado para implementar novos conceitos e traduzi-las para a prática de forma efetiva, os planejamentos, os controles, as informações que forem fornecidas podem dar o devido suporte de forma eficaz nos momentos de tomada de decisão.

Ao contrário do que a leitura dos dados pode revelar o fato de este profissional que na maioria dos casos não é Contador, desenvolver atividades como registros, controles e fluxos de caixa, permitem que esta realidade seja interpretada de forma positiva à Ciência Contábil, pois constata o caráter indispensável de tais informações.

A necessidade de contar com uma assessoria que elabore informações que colaborem para o bom andamento dos negócios são evidenciadas nas declarações obtidas. No entanto, pequenos e médios agricultores não confiam no Contador formalmente regulamentado para lhes prover dado ou aconselhar a respeito da gestão do empreendimento.

De acordo com as entrevistas, esta desconfiança seria motivada pela obrigação do Contador em registrar junto aos órgãos responsáveis todas as informações que lhes são passadas, e com isso os produtores não teriam como omitir notas fiscais da Receita Federal e da Fazenda Estadual, forma usual de informalidade declarada pelos entrevistados.

Outro motivo seria a imprecisão dos poucos relatórios que os Contadores têm a oportunidade de elaborar devido ao fato de receberem apenas parte das informações necessárias para a boa execução de seu trabalho.

Ainda assim, o produtor não deixa de ter as informações de que necessita, mas as mesmas são elaboradas de acordo com conceitos duvidosos, do ponto de vista da Contabilidade Societária, e em formatos rudimentares por quem faz, permitindo aos entrevistados a convenção de chamar de Contabilidade paralela, mas que foi equiparada por este trabalho a Contabilidade Gerencial que permiti assumir premissas que contrariam os Princípios Contábeis.

É com base nesse cenário incerto que as opções gerenciais são exercidas e muitas vezes conduzem o produtor ao fracasso, definido por um dos profissionais de Contabilidade entrevistados como “o ciclo de pobreza”.

Ao longo da investigação, o agricultor revelou-se um gestor centralizador. Este traço de personalidade evidenciou-se em diversos momentos, tal como, por exemplo, quando os mesmos descreveram seus entendimentos a respeito das identificações e classificações dos gastos que ocorrem na lavoura.

Embora haja incorreções, muitos têm idéia de como se deve classificar um gasto para apurar corretamente o desempenho da lavoura por etapas, apesar disso tudo, é decidido conforme convém ao agricultor naquele período específico e de acordo com sua vontade. Esta atitude é permitida e aceita pelos profissionais de Contabilidade, devido ao fato não contrariar a legislação fiscal, muito pelo contrário, estão embasados pelo RIR/1999.

A ferramenta contábil mais utilizada por produtores, ainda que precariamente elaborada, é o fluxo de caixa ou o que equivalha a tal. O agricultor consulta corretamente o resultado deste modelo para decidir se deve ou não investir em uma nova safra, mas distorce o

resultado do mesmo ao optar por amortizar os gastos operacionais de acordo com seus interesses, e com vistas a diminuir a carga tributária que incide sobre seu negócio.

Os profissionais de Contabilidade devidamente regulamentados que deveriam impor alguma resistência ao lançamento incorreto, ou pelo menos esclarecer seus clientes sobre como executar o lançamento devido de qualquer dado, se exime de toda e qualquer responsabilidade sob a alegação de que a gestão é absolutamente centralizada no produtor.

A postura de manter-se à margem de responsabilidades diversas marcou o discurso dos profissionais de Contabilidade entrevistados que, com raras exceções, mostraram-se desinteressados em aprimorar os conhecimentos a respeito dos negócios de seus clientes. Para este profissional, a resistência do produtor inviabilizaria o retorno financeiro de uma especialização em Contabilidade Agrícola.

Essa relutância em aceitar a assessoria contábil com a mesma disposição que são aceitos os serviços prestados por agrônomos, por exemplo, em muito se deve à falta de comunicação entre profissionais de Contabilidade e produtores agrícolas.

Conforme os entrevistados detalharam, além de não haver diálogo entre as categorias, a falta de interação gera a curiosa situação de o Contador subjugar a capacidade do produtor em compreender os termos técnicos usados em relatórios ou para nomear operações contábeis, enquanto o produtor afirma compreender o que o Contador diz apenas quando é de seu interesse.

Ora, pelos dados coletados ao longo desta investigação, é possível inferir que nenhum dos dois está correto. Tanto o profissional de Contabilidade não se dispõe a conhecer melhor a realidade do cliente, para propor soluções viáveis, e de forma clara, que possibilite a total compreensão dos fatos quando o agricultor que se fecha para a possibilidade de fornecer informações completas e verdadeiras para um profissional que pode gerar indicadores de produção que contrariem os conceitos baseados em sua experiência.

O constante aprimoramento de tecnologias de plantio que incrementam a produção agrícola não chegou à administração das lavouras e a gestão econômica das safras, que não se desenvolveu no mesmo ritmo. Desta forma, agricultores verbalizaram a percepção de que serviços especializados como a Contabilidade são sinônimos de processos para gerar custos, e que só caberiam a grandes empreendedores.

Esta interpretação desvirtua a realidade, pois os pequenos e médios produtores carecem de mais assessoria que os grandes agricultores, por não contarem com a mesma infra-

estrutura e assessoria, e também o mesmo suporte oferecido aos grandes produtores pelas entidades que os representam.

Se por um lado os agricultores não vêem no Contador um profissional habilitado a prover informações que lhes dêem segurança para tomar decisões gerenciais, os profissionais de Contabilidade que atendem este público não procuram romper com este elo, corrompido pelo distanciamento entre as categorias profissionais estudadas.

Todos apontam a informalidade como razão para este distanciamento, mas não procuram saídas para contornar esta situação ou formas de apresentar a Contabilidade como ferramenta gerencial em contraposição ao preconceito dos produtores de que o Contador é apenas um burocrata que atende aos interesses do Fisco.

A passividade declarada pelo profissional de Contabilidade que atende agricultores diante da situação de descrédito de seus clientes, impede a investida que atenderia a necessidade de informações que subsidiem a gestão econômica da lavoura.

A partir das declarações obtidas, pode-se inferir que o agricultor, como qualquer outro cliente, espera de seus prestadores de serviço uma atuação efetiva que acompanhe o ritmo de suas atividades dentro de uma relação de custo e benefício vantajosa. Já o Contador espera que seus clientes tenham confiança em seus serviços para lhes fornecer as informações necessárias para a elaboração de controles reais, e que pelo menos ouçam seus pareceres técnicos a respeito da gestão da safra.

Esta dualidade de interesses pode ser interpretada de várias formas, como por exemplo, pode-se ver que a necessidade de informações é do produtor, então este deveria ceder às imposições do Contador. Embora a necessidade seja verdadeira, o estudo que se apresenta, opta por apontar as possíveis falhas de postura dos profissionais de Contabilidade por considerar que este é o profissional que deve ceder aos apelos e satisfazer as necessidades do cliente.

Diante da imagem contraproducente construída pelo produtor a respeito do Contador, pode-se supor que iniciativas para desfazer essa imagem seriam bem recebidas pela categoria cortejada, e que por menor impacto que possam ter, contribuiriam para a melhora de perspectiva de trabalho do profissional de Contabilidade.

Para ocorrer mudanças de forma a substituir a alteração da má percepção que os agricultores têm dos profissionais de Contabilidade como provedores de informações, a atual pesquisa propõe que, devam ocorrer ações em que seja demonstrada a capacidade desse

profissional em atuar como fornecedor de serviço, atendendo às necessidades de informações para o desenvolvimento de um planejamento econômico da safra e controle dos gastos na lavoura.

Desta forma, o presente trabalho propõe-se que seja desenvolvido por parte dos Profissionais de contabilidade:

- a) análise de desempenho e resultado que possa ser confrontado com os de seus pares;
- b) criar um sistema de informação de acordo com a realidade e que atenda à necessidade do agricultor, mas que comporte seu custo;
- c) utilizar o conceito do custo-benefício ao propor novas atividades ao Pequeno ou Médio produtor agrícola; e
- d) mostrar que os valores desembolsados com esses serviços não são despesas e sim investimentos, pois retornam com informações substanciais para melhorar o lucro da operação.

Desta forma, caberá ao Contador a empreitada de quebrar o paradigma de esperar que o acaso desperte no produtor o interesse por seus serviços plenos e ir em busca de conhecimento específico sobre as etapas do processo de plantio e o enfoque dado pela Contabilidade Agrícola. Cabe ressaltar que esta ação não significa que o Contador deva saber sobre as minúcias técnico-agrícolas de determinadas culturas, mas sim que deveria saber dos elementos que compõem os gastos operacionais, como por exemplo, em que condições são negociados os fretes da lavoura e outras variáveis comuns ao agronegócio como um todo, assim como os Contadores que atuam no segmento industrial devem conhecer todas as etapas de produção de seus clientes.

Cabe também aqui uma crítica a NBC T-10, onde sua imposição generalizada de conceitos e um modelo não flexível para aplicá-la ao cenário de atuação dos Pequenos e Médios produtores agrícolas, são inviáveis. Não é possível aplicar os Princípios Fundamentais de Contabilidade, a estes agricultores que utilizam de conceitos de caixa ao invés de competência para determinar seu resultado e entre outras atividades contraditórias, manipulam suas despesas de acordo com sua necessidade tributária. Ou ainda solicitar notas explicativas sobre as demonstrações contábeis, sendo que neste cenário agrícola nem são desenvolvidas pela maioria dos agricultores, que nem se quer fazem seu livro caixa. Indicar que a forma de valorizar a cultura seja pelo seu valor original, sendo que para isto deveria ter uma

Contabilidade Societária eficaz e um Contador atuante junto ao agricultor, situação esta que não se traduz a esta realidade.

Ora sobre esta situação, o mais indicado seria desenvolver uma norma de Contabilidade específica para os Pequenos e Médios agricultores, focando suas necessidades e realidades.

6.1 Sugestões para futuras pesquisas

O objetivo desta pesquisa versa sobre a condição de fornecer dados para desenvolver um ferramental de pesquisa de forma estruturada que possa explorar as necessidades demandadas pelo agricultor e que serviços os profissionais de Contabilidade estão oferecendo. O cenário agrícola em que atua o pequeno e médio agricultor é carente e necessita de muitas investigações acadêmicas, principalmente quanto a gestão econômica da lavoura.

Muitos estudos futuros serão necessários para preencher a lacuna existente de forma a melhorar a relação existente entre este agricultor descrente e os profissionais de Contabilidade. Desta forma, como sugestão de futuras pesquisas, seguem temas para serem estudados:

- pesquisas quantitativas usando as assertivas levantadas no presente estudo;
- identificação de barreiras na comunicação entre o agricultor e o contador;
- identificação de demandas por informações que dêem suporte nas tomadas de decisões;
- o que faz com que o agricultor prefira outros profissionais que não são Contadores ao Contador regulamentado;
- explicar e compreender as ocorrências que levaram os agricultores a formarem uma má percepção dos profissionais de Contabilidade e propor ações de melhorias;
- identificar qual é perfil do Contador ideal para atender os pequenos e médios agricultores;
- investigar se a linguagem utilizada é condizente com a interpretação dos pequenos e médios produtores agrícolas para despertar o interesse pelo uso do ferramental contábil; e

- propor um modelo flexível que seja capaz de registrar os eventos ocorridos na lavoura, e que possa ser utilizada como suporte à gestão e nos momentos de tomadas de decisões pelo pequeno e médio produtor agrícola.

Estas sugestões de pesquisas tendem a propiciar modelos que possam identificar as dificuldades do agricultor. Este será o ponto de partida para se evitar uma série de inconvenientes e proporcionar soluções, esclarecer dúvidas e indicar o melhor caminho a ser tomado em direção ao lucro, maximizar recursos e resultados, estas são algumas das vantagens obtidas com o exercício de gerir a produção agrícola com técnica e conhecimento específicos.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, PARISI, PEREIRA. Controladoria. In: CATELLI, A. (Coord.) **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999. p. 369-381.
- ANDERSON, J. M. R.; BRAGG, S. M. **The controller's function: the work of the managerial accountant**. 2nd ed. New York: John Wiley and Sons, 2000.
- ASSAD, M. L. L.; ALMEIDA, J. **Agricultura e sustentabilidade: contexto, desafios e cenários**. [2004]. Disponível em: <http://www.is.cnpm.embrapa.br/bibliografia/2004_AGRICULTURA_E_SUSTENTABILIDADE_CONTEXTO_DESAFIOS_E_CENARIOS.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2006.
- BABBIE, E. **Métodos de pesquisa survey**. Belo Horizonte: Ed. UFMG, 2003.
- BARBIERI, G. **Fluxo de caixa: modelo para bancos múltiplos**. 1995. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.
- BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. 3. ed. Lisboa: Edições 70, 2004.
- BATY, G. B. **Pequenas e médias empresas dos anos 90: guia do consultor e do empreendedor**. Traduzido por Sandra Regina Garcia Palumbo. São Paulo: Makron Books, 1994.
- BERRY, L. L. **Descobrimo a essência do serviço: os nove geradores de sucesso sustentável nos negócios**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.
- BRAGA, R.; MARQUES, J. A. V. C. Fundamentos conceituais da demonstração do fluxo de caixa: significado, vantagens e limitações: algumas evidências. **Caderno de Estudos da FIECAFI**, São Paulo, v. 8, n. 14, p. 30-43, jul./dez. 1996.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. **Legislação por ato legal, tributário, aduaneiro ou administrativo**. [2006]. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/default1.htm>> . Acesso em: 24 abr. 2006.
- _____. Ministério do Desenvolvimento Agrário. **Agronegócio brasileiro: uma oportunidade de investimentos**. [2005]. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/>> . Acesso em: 18 out. 2005.
- _____. _____. **Metodologia para caracterização do perfil da agricultura familiar e de seus principais sistemas de produção**. [1999]. Disponível em: <<http://www.incra.gov.br/sade/doc/Metodologia1.htm>> . Acesso em: 18 out. 2005.
- _____. _____. **Plano de desenvolvimento da safra de 2003**. [2003]. Disponível em: <http://www.mda.gov.br/arquivos/PL_2003_4.doc>. Acesso em: 18 out. 2005.

_____. _____. **Plano de desenvolvimento da safra de 2004**. [2004]. Disponível em: <http://www.mda.gov.br/arquivos/Plano_Safra_2004.pdf>. Acesso em: 18 out. 2005.

CAMPOS, V. F. **TQC: controle de qualidade total (no estilo japonês)**. Rio de Janeiro: Bloch, 1992.

CATELLI, A. (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica: GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CFC - CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NBC-T-10**, de 27 de setembro de 2001. Dos aspectos contábeis específicos em entidades diversas, o item: NBC T 10.14 - Entidades Agropecuárias. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/scripts/sql_sre.dll/login>. Acesso em 05 jul. 2006.

CHER, R. **A gerência das pequenas e médias empresas**. 4. ed. São Paulo: Maltese, 1996.

COELHO, F. U. **Manual de direito comercial**. 9. ed. São Paulo, Saraiva, 1997.

COELHO, C. N. **Os caminhos do agronegócio brasileiro**. Brasília: Ministério das Relações Exteriores, 2006. Disponível em: <<http://www.mre.gov.br/CDBRASIL/ITAMARATY/WEB/port/economia/agric/caminhos/ind ex.htm>>. Acesso em: 29 jul. 2006.

CONFEDERAÇÃO DA AGRICULTURA E PECUÁRIA DO BRASIL – CNA. **Relatório de atividades 2005**. [jan. 2006]. Disponível em: <<http://www.cna.org.br/RelatorioAtividades2005/>>. Acesso em: 29 jul. 2006.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisa em administração**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade rural: uma abordagem decisorial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CVM - COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS. **OFÍCIO-CIRCULAR/CVM/SNC/SEP Nº 01/2005**. Orientação sobre a elaboração de informações contábeis pelas companhias abertas. 2005. Disponível em: <http://ftp.cvm.gov.br/port/snc/OF_CIRC_CVM_SNC_SEP_01_2005.pdf>. Acesso em: 12 jul. 2006.

DRUCKER, P. F. **Inovação e espírito empreendedor (entrepreneurship): prática e princípios**. São Paulo: Pioneira Thomson, 2002.

FARINA, E. M. M. Q.; ZYLBERSZTAJN, D. **Agribusiness: coordenação das relações de conflito e cooperação**. São Paulo: Programa de Estudo dos Negócios do Sistema Agroindustrial - PENSA, FEA/USP, 1993.

_____. **O papel das instituições públicas e privadas na coordenação do agribusiness, competitividade e organização das cadeias agroindustriais**. IICA/PENSA, 1994.

FIGUEIREDO, P. E.; FABRI, S. **Gestão de empresas contábeis**. São Paulo: Atlas, 2000.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GUANZIROLI, C. E.; CARDIM, S. E. C. S. (Coord.). **Novo retrato da agricultura familiar: o Brasil redescoberto**. Brasília: INCRA, 2000.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HORNGREN, C. T. **Contabilidade de custos: um enfoque administrativo**. São Paulo: Atlas, 1986.

_____; FOSTER, G. **Cost accounting a managerial emphasis**. 7th ed. New Jersey: Prentice Hall, 1990.

HIROSHI, S. Um plano de marketing para a Contabilidade. **Caderno de Estudos FIPECAFI**, São Paulo, v. 10, n. 17, p. 47-58, jan./abr. 1998.

IBRACON – INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL. **Deliberação CVM Nº 496**, de 03 de Janeiro de 2006. Prorroga a entrada em vigor da Deliberação CVM nº 488, de 3 de outubro de 2005, que aprovou o pronunciamento do IBRACON NPC nº 27 sobre demonstrações contábeis – apresentação e divulgações. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/publicacoes/resultado.asp?identificador=1132>>. Acesso em: 04 abr. 2006.

IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Censo agropecuário: 1995/1996**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/agropecuaria/censoagro/conceitos.shtm?c=3>> . Acesso em: 16 maio 2006.

IUDÍCIBUS, S. (Org.). **Contabilidade intermediária**. São Paulo: Atlas, 1995.

_____. Introdução à teoria da Contabilidade. 3. ed. São Pulo: Atlas, 2002.

_____. Mensuração da Contabilidade. **Anuário Anefac**. São Paulo, 1998.

_____. **Teoria da Contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____; MARION, J. C. **Curso de Contabilidade para não contadores: para as áreas de administração, economia, direito e engenharia**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

_____; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual da Contabilidade das Sociedades por Ações** (aplicável às demais sociedades). 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

KASSAI, S. **Empresas de pequeno porte e a Contabilidade**. 1996. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1996.

LACKI, P. **Rentabilidade na agricultura: com mais subsídios ou com mais profissionalismo?** Santiago, Chile: FAO - Food and Agriculture Organization of the United Nations, 1996. Disponível em: <<http://www.rlc.fao.org/prior/desrural/reforma/10021por.pdf>>. Acesso em: 16 maio 2006.

MALHOTRA, N. K. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada.** Porto Alegre: Bookman, 2001.

_____ et al. **Introdução à pesquisa de marketing.** São Paulo: Prentice Hall, 2005.

MARION, J. C. **Contabilidade empresarial.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Contabilidade rural.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **O ensino da Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 1996.

_____ et al. **Contabilidade e controladoria em agribusiness.** São Paulo: Atlas, 1996.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. Contabilidade versus fluxo de caixa. **Caderno de Estudos da FIPECAFI**, São Paulo, n. 2, p. 1-15, abr. 1990.

MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços: abordagem gerencial.** São Paulo: Atlas, 1991.

MINAYO, M. C. S. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade.** Petrópolis: Vozes, 1995.

MOSIMANN, C. P.; FISCH, S. **Controladoria: seu papel na administração de empresas.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

OLIVEIRA, A.-S. M. **Informações contábeis-financeiras para empreendedores de empresas de pequeno porte.** 2001. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.

OLIVEIRA, D. P. R. **Sistemas de informações gerenciais: estratégicas, táticas e operacionais.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

OLIVEIRA, I. C., **Proposta de um modelo de diagnóstico do gerenciamento financeiro de curto prazo para micro e pequenas indústrias.** 2002. Dissertação (Mestrado Engenharia da Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. 2002.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** São Paulo: Atlas, 1996.

PEREIRA, C. A. **Estudo de um modelo conceitual de avaliação de desempenhos para gestão econômica.** 1993. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1993.

PEREIRA, J. S. **Sistemas empresariais integrados – ERP na empresa contábil**: um estudo de caso de mudança organizacional com o uso da pesquisa-ação. 2003. Dissertação (Mestrado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

PIAI, M. A. B. **Metodologia para implementação de sistema de controladoria**. 2000. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2000.

PINHEIRO, M. **Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte**: uma abordagem conceitual e empírica. 1996. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1996.

PORTAL DO AGRONEGÓCIO. **Uma oportunidade de investimentos**. [2006?]. Disponível em: <<http://www.portaldoagronegocio.com.br/index.php?p=oportunidade>>. Acesso em: 26 jul. 2006.

QUEIROZ, L. M. N. **Investigação do uso da informação contábil na gestão das micros e pequenas empresas da região do Seridó Potiguar**. 2005. Dissertação (Mestrado Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis) - UnB, UFPB, UFPE, UFRN, Natal, , 2005.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003. p. 76-97.

SÁ, A. L. **Teoria da Contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, M. R. S. M. **Contabilidade rural**: um enfoque gerencial. 1991. Dissertação (Mestrado em Agronomia) – Escola Superior de Agronomia Luiz de Queiroz, Universidade de São Paulo, Piracicaba, 1991.

STANCILL, J. M. When is there cash in cash Flow? **Harvard Business Review**, Boston, v. 65, n. 3/4, Mar./Abr. 1987. Disponível em: <<http://doi.contentdirections.com/mr/hbsp.jsp>>. Acesso em: 05 jul. 2006.

VALLE, F. **Manual da Contabilidade agrária**. São Paulo: Atlas, 1985.

WELSCH, G. A. **Orçamento empresarial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

ZEITHAML, V. A.; BITNER, M. J. **Marketing de serviços**: a empresa como foco no cliente. 2. ed. Porto Alegre: Bookmam, 2003.

ZYLBERSZTAJN, D. **Estruturas de governança e coordenação do agribusiness**. 1995. Tese (Livre Docência) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 1995.

_____. Pesquisa e desenvolvimento e a articulação do agribusiness. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 28, n. 3, p. 73-78, 1993.

_____. P&D no setor agroindustrial: integração versus isolamento. In: SEMINÁRIO PENSA DE AGRIBUSINESS, 1., 1991, São Paulo.

APÊNDICE A - ROTEIRO PARA ENTREVISTA COM PROFISSIONAL AGRÍCOLA

PARTE 1 – CENÁRIO

Investigar se o Contador exerce as funções / cumpre expectativas / é bem sucedido em relação ao desempenhar as seguintes atividades:

- O contador fornece todas as informações necessárias para que o senhor possa gerenciar melhor o seu negócio?
- O contador ajuda o senhor a avaliar o desempenho e o resultado da sua safra?
- O contador conhece as etapas do processo de plantio?
- Vocês se comunicam bem com o contador? Ele fala as coisas de forma clara?
- O contador tem capacidade de analisar as informações que vocês passam para ele sobre a sua safra?
- O contador oferece informações que ajudam a planejar o futuro da safra?
- O contador fornece informações em tempo hábil para a tomada de decisão? Ele dá conselhos?
- O contador procura saber se o desempenho da sua safra está de acordo com o desempenho da região ou de outros produtores da mesma cultura?
- Vocês confiam no contador?
- O contador é um profissional leal? E imparcial?
- O contador já propôs criar um sistema de informações dentro de uma estrutura compatível de custo-benefício?
- O contador apresenta novas formas de pagar impostos que podem trazer vantagem, como na hora de fazer o imposto de renda, por exemplo?
- O seu contador atende aos agentes do mercado? Governo, fisco, sindicato...

Parte 2 – DESEMBOLSOS DO PROCESSO – DA PREPARAÇÃO PARA A NOVA LAVOURA ATÉ A COLHEITA

Gastos com Investimentos em terras brutas (não-agricultáveis) com o objetivo de formar uma nova cultura são todos os gastos que o agricultor efetuar durante o período pré-operacional, ou seja, todas as despesas incorridas antes de iniciar as operações que formarão a safra, todos os gastos que ocorrerem para deixar a terra agricultável. Imagine uma terra bruta, totalmente irregular que não nasce nem capim neste terreno, para se tornar agricultável, tem que se investir dinheiro para desmatar, nivelar o solo, destocar, balancear o ph da terra etc., todos estes gastos são pré-operacionais.

- Vocês sabem o que são Gastos com Investimento para formar novas culturas? O que vocês entendem sobre este tema?
- Como são identificados e classificados os gastos com investimentos em terras brutas torná-las agricultáveis?
- Estes desembolsos são uma forma de valorizar a terra?
- **Se sim** => Porque então esse investimento não é apropriado junto ao valor da terra com o objetivo de valorizá-la.
- **Se não** => Estes gastos são reconhecidos como despesas no mesmo exercício (ano)?
- **Se sim** => Estes gastos beneficiarão mais de uma cultura?
- **Se sim** => Então este investimento não deveria ser dividido pelo tempo de vida útil da cultura?
- Quando se inicia a amortização das despesas pré-operacionais? (deveria ser amortizadas a partir da primeira colheita)
- E quando começa a identificação dos custos que formarão o valor da safra?
- Quem toma essa decisão? Por que?
- Explique/Comente/Fale sobre mais sobre esse assunto. Dê um exemplo sobre o tema

Gastos Operacionais são todos os gastos que não tem ligação com a cultura, mas que são necessários para o funcionamento da lavoura, por exemplo o agricultor contrata uma pessoa para cuidar da administração, os gastos com material administrativo, publicidade, a gasolina que não é utilizada pelos tratores ou veículos agrícolas etc.

- Vocês sabem o que são Gastos Operacionais? O que vocês entendem sobre este tema?

- Como são identificados e classificados os gastos operacionais?
- Esta também não é uma forma a valorizar a terra? (esta pergunta só cabe se o agricultor informar algum gasto que valorizou o terreno)
- Quem toma essa decisão? Por que?
- Explique/Comente/Fale sobre mais sobre esse assunto. Dê um exemplo sobre o tema

Gastos com a Formação do Custo do Produto para Estoque são gastos que formarão o valor do estoque, como por exemplo: sementes, fertilizantes, mudas, defensivos agrícolas, adubação, formicida, forragem, fungicidas, herbicidas, demarcações, encargos sociais e mão-de-obra usada para formar a safra, energia elétrica a partir do período em que se inicio a safra, combustíveis dos veículos usados na safra, seguro, serviços profissionais, inseticidas, depreciação de tratores, ou seja todos os desembolsos financeiros que forem necessários para colocar o produto em condições de venda.

- Vocês sabem o que é Gasto com a formação do custo do produto para estoque? O que vocês entendem sobre este tema?
- Quais gastos são considerados na formação dos custos da safra?
- Como são identificados e classificados os gastos com a formação do custo do produto para Estoque?
- Esta também não é uma forma a valorizar a terra? (esta pergunta só cabe se o agricultor informar algum gasto que valorizou o terreno)
- Quando se tem mais de uma cultura plantada ao mesmo tempo, como são tratados os gastos destas culturas? É registrado em separado ou registrado tudo junto?
- Os gastos com frete fazem parte do custo de formação do estoque?
- **Se sim** => Que tipo de frete são contratados? Transporte da lavoura para o armazém ou do armazém para o cliente?
- **Se não** => As despesas com frete que não foram consideradas custo de formação do estoque elas são consideradas para formação do preço de venda do produto?
- **Se sim** => Como é feita a soma desse frete com os outros gastos que formaram o custo do estoque?

- Como são tratados os gastos para formação do valor da safra quando esta sofre perdas decorrentes de catástrofes naturais? Considera tudo como perda ou mantém o que sobrou e soma com a próxima cultura?
- Quem toma essa decisão? Por quê?
- Explique/Comente/Fale sobre mais sobre esse assunto. Dê um exemplo sobre o tema

APÊNDICE B - ROTEIRO PARA ENTREVISTA COM PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE

PARTE 1 – CARACTERIZAÇÃO DO CENÁRIO

- O cliente fornece todas as informações necessárias para que o senhor possa propor melhores opções de gestão da safra?
- O cliente fornece formas de avaliar o desempenho e o resultado do negócio?
- Você compreende as operações do agricultor?
- Você tem poder de comunicação com o agricultor?
- Você tem capacidade de analisar as informações obtidas fornecidas pelo?
- Você disponibilizar projeções ao cliente?
- Você fornecer informações em tempo hábil para a tomada de decisão?
- Quais demonstrativos/ relatórios você oferece aos clientes?
- Você executar “follow-up” sobre os indicadores de desempenho da safra?
- Como você ganha a confiança dos empreendedores?
- Você é um profissional leal? E imparcial?
- Você já propôs criar sistemas de informação dentro de uma estrutura compatível de custo-benefício de seus clientes?
- É você quem atende aos agentes do mercado (fornecedores, clientes, governo etc.)?

Parte 2 – DESEMBOLSOS DO PROCESSO – DA PREPARAÇÃO PARA A NOVA LAVOURA ATÉ A COLHEITA

Gastos com Investimentos em terras brutas (não-agricultáveis) com o objetivo de formar uma nova cultura são todos os gastos que o agricultor efetuar durante o período pré-operacional, ou seja, todas as despesas incorridas antes de iniciar as operações que formarão a safra, todos os gastos que ocorrerem para deixar a terra agricultável. Imagine uma terra bruta, totalmente irregular que não nasce nem capim neste terreno, para se tornar agricultável, tem que se investir dinheiro para desmatar, nivelar o solo, destocar, balancear o ph da terra etc., todos estes gastos são pré-operacionais.

- Vocês sabem o que são Gastos com Investimento para formar novas culturas? O que vocês entendem sobre este tema?
- Como são identificados e classificados os gastos com investimentos em terras brutas torná-las agricultáveis?
- Estes desembolsos são uma de forma a valorizar a terra?
- **Se sim** => Porque então esse investimento não é apropriado junto ao valor da terra com o objetivo de valorizá-la.
- **Se não** => Estes gastos são reconhecidos como despesas no mesmo exercício (ano)?
- **Se sim** => Estes gastos beneficiarão mais de uma cultura?
- **Se sim** => Então este investimento não deveria ser dividido pelo tempo de vida útil da cultura?
- Quando se inicia a amortização das despesas pré-operacionais? (deveria ser amortizadas a partir da primeira colheita)
- E quando começa a identificação dos custos que formarão o valor da safra?
- Quem toma essa decisão? Por que?
- Explique/Comente/Fale sobre mais sobre esse assunto. Dê um exemplo sobre o tema

Gastos Operacionais são todos os gastos que não tem ligação com a cultura, mas que são necessários para o funcionamento da lavoura, por exemplo o agricultor contrata uma pessoa para cuidar da administração, os gastos com material administrativo, publicidade, a gasolina que não é utilizada pelos tratores ou veículos agrícolas etc.

- Vocês sabem o que são Gastos Operacionais? O que vocês entendem sobre este tema?
- Como são identificados e classificados os gastos operacionais?
- Esta também não é uma forma a valorizar a terra? (esta pergunta só cabe se o agricultor informar algum gasto que valorizou o terreno)
- Quem toma essa decisão? Por que?
- Explique/Comente/Fale sobre mais sobre esse assunto. Dê um exemplo sobre o tema

Gastos com a Formação do Custo do Produto para Estoque são gastos que formarão o valor do estoque, como por exemplo: sementes, fertilizantes, mudas, defensivos

agrícolas, adubação, formicida, forragem, fungicidas, herbicidas, demarcações, encargos sociais e mão-de-obra usada para formar a safra, energia elétrica a partir do período em que se iniciou a safra, combustíveis dos veículos usados na safra, seguro, serviços profissionais, inseticidas, depreciação de tratores, ou seja todos os desembolsos financeiros que forem necessários para colocar o produto em condições de venda.

- Vocês sabem o que é Gasto com a formação do custo do produto para estoque? O que vocês entendem sobre este tema?
- Quais gastos são considerados na formação dos custos da safra?
- Como são identificados e classificados os gastos com a formação do custo do produto para Estoque?
- Esta também não é uma forma de valorizar a terra? (esta pergunta só cabe se o agricultor informar algum gasto que valorizou o terreno)
- Quando se tem mais de uma cultura plantada ao mesmo tempo, como são tratados os gastos destas culturas? É registrado em separado ou registrado tudo junto?
- Os gastos com frete fazem parte do custo de formação do estoque?
- **Se sim** => Que tipo de frete são contratados? Transporte da lavoura para o armazém ou do armazém para o cliente?
- **Se não** => As despesas com frete que não foram consideradas custo de formação do estoque elas são consideradas para formação do preço de venda do produto?
- **Se sim** => Como é feita a soma desse frete com os outros gastos que formaram o custo do estoque?
- Como são tratados os gastos para formação do valor da safra quando esta sofre perdas decorrentes de catástrofes naturais? Considera tudo como perda ou mantém o que sobrou e soma com a próxima cultura?
- Quem toma essa decisão? Por quê?
- Explique/Comente/Fale sobre mais sobre esse assunto. Dê um exemplo sobre o tema

ANEXO A - RESOLUÇÃO CFC N.º 909/01 - NBC T 10

RESOLUÇÃO CFC N.º 909/01

APROVA, DA NBC T 10 – DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS, O ITEM: NBC T 10.14 – ENTIDADES RURAIS

Nova denominação dada pela Resolução CFC nº 980, de 24 de outubro de 2003.

O **CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos;

CONSIDERANDO que a forma adotada de fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares e oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas relações;

CONSIDERANDO o trabalho desenvolvido pelo Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, instituído pela Portaria CFC nº 10/01, bem como o intenso auxílio desempenhado pelos profissionais que o compõem, representando, além desta Entidade, o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, o Instituto Brasileiro de Contadores, o Instituto Nacional de Seguro Social, o Ministério da Educação, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional, a Secretaria Federal de Controle e a Superintendência de Seguros Privados;

CONSIDERANDO que o Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade elaborou o item 10.14 – Entidades Rurais, da NBC T 10 – Dos Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas;

CONSIDERANDO a decisão da Câmara Técnica no Relatório nº 41, de 18 de julho de 2001,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.14 – Entidades Rurais.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor a partir da data de sua publicação.

Brasília, 8 de agosto de 2001.

Contador **JOSÉ SERAFIM ABRANTES**

Presidente

Ata CFC nº 817

Procs. CFC nº 40/01 e 42/01.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

NBC T 10 – DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS

10.14 – ENTIDADES RURAIS

Nova denominação dada pela Resolução CFC nº 980, de 24 de outubro de 2003.

10.14.1 – Considerações Gerais

- 10.14.1.1 - Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registro das variações patrimoniais e de estruturação das demonstrações contábeis, e as informações mínimas a serem divulgadas em notas explicativas para as entidades agropecuárias que exploram as atividades agrícolas e pecuárias, no restante desta norma, genericamente denominadas entidades rurais.
- 10.14.1.2 - Entidades rurais são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo ou da água, mediante extração vegetal, o cultivo da terra ou da água (hidroponia) e a criação de animais.
- 10.14.1.3 - Aplicam-se às entidades rurais os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas e Comunicados Técnicos, editados pelo Conselho Federal de Contabilidade.
- 10.14.1.4 - O exercício social das entidades rurais é aquele estabelecido no seu instrumento societário e, na ausência dele, no ano-calendário.

10.14.2 – Dos Registros Contábeis das Entidades Rurais

- 10.14.2.1 - A escrituração contábil é obrigatória, devendo as receitas, custos e despesas ser contabilizados mensalmente.

- 10.14.2.2 - Os registros contábeis devem evidenciar as contas de receitas, custos e despesas, segregadas por tipo de atividades.
- 10.14.2.3 - Os critérios de avaliação adotados pelas entidades rurais devem fundamentar-se nos seus ciclos operacionais.
- 10.14.2.4 - As perdas, parciais ou totais, decorrentes de ventos, geada, inundação, praga, granizo, seca, tempestade e outros eventos naturais, bem como de incêndio, devem ser registradas como despesa não-operacional do exercício.

10.14.3 – Das Demonstrações Contábeis das Entidades Rurais

- 10.14.3.1 - As demonstrações contábeis das entidades devem ser elaboradas de acordo com a NBC T 3 – Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis.
- 10.14.3.2 - As demonstrações contábeis devem ser complementadas por notas explicativas, elaboradas com obediência à NBC T 6 – Da Divulgação das Demonstrações Contábeis e a respectiva Interpretação Técnica, devendo conter, ainda, as seguintes informações:
 - a) as principais atividades operacionais desenvolvidas;
 - b) os investimentos em culturas permanentes e seus efeitos futuros;
 - c) a composição dos tipos de empréstimos, financiamentos, montante a vencer a longo prazo, taxas, garantias e principais cláusulas contratuais restritivas, inclusive os de arrendamento mercantil;
 - d) contingências existentes, com especificação de sua natureza, estimativa de valores e situação quanto ao seu possível desfecho;
 - e) os efeitos no resultado, decorrentes de arrendamentos e parcerias, quando relevantes;
 - f) os efeitos entre os valores históricos dos estoques de produtos agrícolas e oS de mercado, quando este for conhecido;
 - g) eventos subsequentes; e
 - h) a composição dos estoques, quando esta não constar do balanço patrimonial.

10.14.4 – Entidades Agrícolas: Aspectos Gerais

10.14.4.1 - As entidades agrícolas são aquelas que se destinam à produção de bens, mediante o plantio, manutenção ou tratos culturais, colheita e comercialização de produtos agrícolas.

10.14.4.2 - As culturas agrícolas dividem-se em:

- a) temporárias: as que se exigem a colheita, sendo seguidas de um novo plantio; e
- b) permanentes: aquelas de duração superior a um ano ou que proporcionam mais de uma colheita, sem a necessidade de novo plantio, recebendo somente tratos culturais no intervalo entre as colheitas.

10.14.4.3 - O ciclo operacional é o período compreendido desde a preparação do solo - entendida esta como a utilização de grade, arado e demais implementos agrícolas, deixando a área disponível para o plantio -, até a comercialização do produto.

10.14.5 – Dos Registros Contábeis das Entidades Agrícolas

10.14.5.1 - Os bens originários de culturas temporárias e permanentes devem ser avaliados pelo seu valor original, por todos os custos integrantes do ciclo operacional, na medida de sua formação, incluindo os custos imputáveis, direta ou indiretamente ao produto, tais como sementes, irrigações, adubos, fungicidas, herbicidas, inseticidas, mão-de-obra e encargos sociais, combustíveis, energia elétrica, secagens, depreciações de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na produção, arrendamentos de máquinas, equipamentos e terras, seguros, serviços de terceiros, fretes e outros.

10.14.5.2 - Os custos indiretos das culturas, temporárias ou permanentes, devem ser apropriados aos respectivos produtos.

10.14.5.3 - Os custos específicos de colheita, beneficiamento, acondicionamento, armazenagem, e outros necessários para que o produto resulte em condições de

comercialização, devem ser contabilizados em conta de Estoque de Produtos Agrícolas.

- 10.14.5.4 - As despesas pré-operacionais devem ser amortizadas a partir da primeira colheita. O mesmo tratamento contábil deve ser dado às despesas pré-operacionais relativas a novas culturas, em entidade agrícola já em atividade.
- 10.14.5.5 - Os custos com desmatamento, destocamento, correção do solo e outras melhorias, para propiciar o desenvolvimento das culturas agrícolas que beneficiarão mais de uma safra, devem ser contabilizados pelo seu valor original, no Ativo Diferido, como encargo das culturas agrícolas desenvolvidas na área, deduzidas as receitas líquidas obtidas com a venda dos produtos oriundos do desmatamento ou destocamento.
- 10.14.5.6 - A exaustão dos componentes do Ativo Imobilizado, relativos às culturas permanentes, formado por todos os custos ocorridos, até o período imediatamente anterior ao início da primeira colheita, tais como preparação da terra, mudas ou sementes, mão-de-obra, etc., deve ser calculada com base na expectativa de colheitas, de sua produtividade ou de sua vida útil, a partir da primeira colheita.
- 10.14.5.7 - Os custos incorridos que aumentem a vida útil da cultura permanente, devem ser adicionados aos valores imobilizados.
- 10.14.5.8 - As perdas correspondentes à frustração ou ao retardamento da safra agrícola devem ser contabilizadas como despesa operacional.
- 10.14.5.9 - Os ganhos decorrentes da avaliação de estoques do produto pelo valor de mercado, em conformidade com a NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial, item 4.2.3.4, devem ser contabilizados como receita operacional, em cada exercício social.
- 10.14.5.10 - Os custos de produção agrícola devem ser classificados no Ativo da entidade, segundo a expectativa de realização:

- a) no Ativo Circulante, os custos com os estoques de produtos agrícolas e com tratos culturais ou de safra, necessários para a colheita no exercício seguinte; e
- b) no Ativo Permanente Imobilizado, os custos que beneficiarão mais de um exercício.

10.14.6 – Entidades Pecuárias: Aspectos Gerais

- 10.14.6.1 - As Entidades Pecuárias são aquelas que se dedicam à cria, recria e engorda de animais para fins comerciais.
- 10.14.6.2 - As atividades das Entidades Pecuárias alcançam desde a inseminação, ou nascimento, ou compra, até a comercialização, dividindo-se em:
 - a) cria e recria de animais para comercialização de matrizes;
 - b) cria, recria ou compra de animais para engorda e comercialização; e
 - c) cria, recria ou compra de animais para comercialização de seus produtos derivados, tais como: leites, ovos, mel, sêmen, etc.
- 10.14.6.3 - O ciclo operacional é o período compreendido desde a inseminação, ou nascimento, ou compra, até a comercialização.

10.14.7 – Dos Registros Contábeis das Entidades Pecuárias

- 10.14.7.1 - Os animais originários da cria ou da compra, para recria ou engorda, são avaliados pelo seu valor original, na medida de sua formação, incluindo todos os custos gerados no ciclo operacional, imputáveis, direta ou indiretamente, tais como: rações, medicamentos, inseticidas, mão-de-obra e encargos sociais, combustíveis, energia elétrica, depreciações de prédios, máquinas e equipamentos utilizados na produção, arrendamentos de máquinas, equipamentos ou terras, seguros, serviços de terceiros, fretes e outros.
- 10.14.7.2 - As despesas pré-operacionais devem ser amortizadas à medida que o ciclo operacional avança em relação à criação dos animais ou à produção de seus derivados.

- 10.14.7.3 - Nas atividades de criação de animais, os componentes patrimoniais devem ser avaliados como segue:
- a) o nascimento de animais, conforme o custo acumulado do período, dividido pelo número de animais nascidos;
 - b) os custos com animais devem ser agregados ao valor original à medida que são incorridos, de acordo com as diversas fases de crescimento; e
 - c) os estoques de animais devem ser avaliados segundo a sua idade e qualidade.
- 10.14.7.4 - Os animais destinados à reprodução ou à produção de derivados, quando deixarem de ser utilizados para tais finalidades, devem ter seus valores transferidos para as Contas de Estoque, no Ativo Circulante, pelo seu valor contábil unitário.
- 10.14.7.5 - As perdas por morte natural devem ser contabilizadas como despesa operacional, por serem decorrentes de risco inerente à atividade.
- 10.14.7.6 - Os ganhos decorrentes da avaliação de estoques do produto pelo valor de mercado, em conformidade com a NBC T 4 – Da Avaliação Patrimonial, item 4.2.3.4, devem ser contabilizados como receita operacional, em cada exercício social.
- 10.14.7.7 - Os custos com a atividade de criação de animais devem ser classificados no Ativo da entidade, segundo a expectativa de realização:
- a) no Ativo Circulante, os custos com os estoques dos animais destinados à descarte, engorda e comercialização até o final do próximo exercício; e
 - b) no Ativo Permanente Imobilizado, os custos com os animais destinados à reprodução ou à produção de derivados.