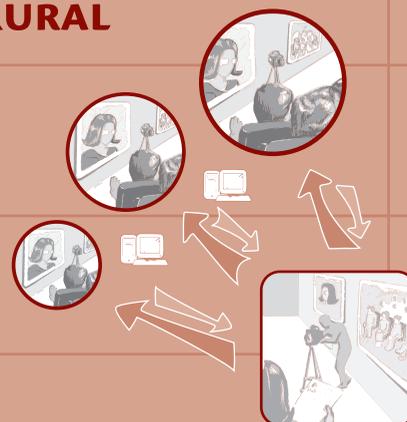


Curso de Graduação em

Ciências Contábeis a distância

CONTABILIDADE RURAL

Erves Ducati



Universidade Federal de Santa Catarina
Centro Sócio-Econômico
Departamento de Ciências Contábeis



D632c Ducati, Erves

Contabilidade Rural / Erves Ducati. - Florianópolis : Departamento de Ciências Contábeis /UFSC, 2012.

88p. : il

Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Inclui bibliografia

ISBN: 978-85-62894-56-5

1. Contabilidade. 2. Atividade agrícola. 3. Atividade pecuária. 4. Educação a Distância.
I. Universidade Federal de Santa Catarina/Departamento de Ciências Contábeis. II. Título.

CDU: 657

GOVERNO FEDERAL

Presidente da República – Dilma Vana Rousseff
Ministro da Educação – Fernando Haddad
Secretário de Educação a Distância – Carlos Eduardo Bielschowsky
Diretor Nacional da Universidade Aberta do Brasil – João Carlos Teatini de Souza Clímaco

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA

Reitor – Álvaro Toubes Prata
Vice-Reitor – Carlos Alberto Justo da Silva
Pró-Reitor de Desenvolvimento Humano e Social – Luiz Henrique Vieira Silva
Pró-Reitor de Assuntos Estudantis – Cláudio José Amante
Pró-Reitora de Pesquisa e Extensão – Débora Peres Menezes
Pró-Reitora de Pós-Graduação – Maria Lucia de Barros Camargo
Pró-Reitora de Ensino de Graduação – Yara Maria Rauh Muller
Secretário de Planejamento e Finanças – Luiz Alberton
Secretária de Cultura e Arte – Maria de Lourdes Alves Borges
Coordenador UAB - UFSC – Eleonora Milano Falcão Vieira
Coordenadora Adjunta UAB - UFSC – Dulce Márcia Cruz

CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO

Diretor – Ricardo José Araújo Oliveira
Vice-Diretor – Alexandre Marino Costa

DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Chefe do Departamento – Maria Denize Henrique Casagrande
Subchefe do Departamento – Flávio da Cruz
Coorda. Geral do Curso de Graduação na modalidade a distância – Maria Denize Henrique Casagrande
Coordenadora de Educação a Distância – Eleonora Milano Falcão Vieira
Coordenador de Tutoria e de Pesquisa e TCC – Altair Borgert
Coordenador de Ambiente Virtual de Ensino e Aprendizagem – Irineu Afonso Frey
Coordenador Financeiro – Erves Ducati
Coordenadora Pedagógica – Elisete Dahmer Pfitscher

EQUIPE DE PRODUÇÃO DE MATERIAL

Coordenação de Design Instrucional – Andreia Mara Fiala
Design Instrucional – Márcia Melo Bortolato
Revisão Textual – Maria Geralda Soprana Dias
Coordenação de Design Gráfico – Giovana Schuelter
Design Gráfico – Patrícia Cella Azzolini
Ilustrações – Fabrício Sawczen
Design de Capa – Guilherme Dias Simões
Felipe Augusto Franke
Steven Nicolás Franz Peña
Projeto Editorial – André Rodrigues da Silva
Felipe Augusto Franke
Guilherme Dias Simões
Steven Nicolás Franz Peña

SUMÁRIO

UNIDADE 1 – A EMPRESA RURAL 10

1.1	Conceitos	11
1.2	Classificação da empresa rural	11
1.3	Campo de atividade da empresa rural	13
1.4	Fatores de produção	15
1.5	Formas de exploração	16
1.6	Funções das empresas rurais.....	18
1.7	Forma jurídica das empresas rurais	18

UNIDADE 2 – A ATIVIDADE AGRÍCOLA E O REGISTRO DAS OPERAÇÕES..... 22

2.1	O exercício social	23
2.2	O plano de contas da atividade agropecuária.....	23
2.3	A atividade agrícola	23
	Culturas temporárias	26
	Culturas permanentes.....	28
2.4	Depreciação, exaustão e amortização	31

UNIDADE 3 – A ATIVIDADE DE PECUÁRIA E O REGISTRO DAS OPERAÇÕES..... 34

3.1	Classificação contábil	36
3.2	Avaliação do rebanho no balanço patrimonial	36
	Método de custo.....	37
	Método a valor de mercado	38

UNIDADE 4 – SISTEMAS DE CUSTOS NA ATIVIDADE RURAL 42

4.1	Métodos de custeamento	43
	Custeio por absorção.....	43
	Custeio variável.....	43
4.2	Sistemas de acumulação de custos	44
	Sistema de custo por ordem de produção.....	44
	Custeamento por processo	45

UNIDADE 5 – A EMPRESA COOPERATIVA AGROPECUÁRIA.....50

5.1 Cooperativismo.....	51
Simbologia	51
Origens	52
Precursores.....	53
Princípios cooperativistas.....	55
Movimento cooperativista no Brasil.....	56
Movimento cooperativista em Santa Catarina	56
5.2 Sociedades cooperativas	57
Objetivos sociais (Art. 5º Lei n. 5.764)	57
Características	58
Classificação e tipos.....	58
Sociedades comerciais x sociedades cooperativas.....	60
5.3 Organização e constituição de cooperativas	61
Requisitos do empreendimento	61
Assembleia de constituição	63
Estatutos sociais (Art. 21, da Lei n. 5.764)	64
Registros para regularização da cooperativa (Art. 17,18,19, da Lei n. 5.764).....	65
Capital social	66
Livros obrigatórios (Art. 22, Lei n. 5.764).....	66
5.4 Associados ou cooperados (Art. 29 a 37, Lei n. 5.764)	67
Direitos e deveres dos associados.....	67
Responsabilidades dos associados	68
Demissão, exclusão e eliminação de associados (Art. 32 a 35).....	68
5.5 Administração das sociedades cooperativas.....	69
Assembleia geral (Art. 38 a 43, Lei n. 5.764)	69
Conselho de administração (Art. 47 a 55, Lei n. 5.764)	70
Conselho fiscal	70
5.6 Fusão, incorporação, desmembramento e dissolução	71
Fusão	71
Incorporação.....	71
Desmembramento	71
Dissolução e liquidação.....	71
5.7 Do ato cooperativo e da legislação específica	75

ANEXOS80

REFERÊNCIAS88

CARO(A) ALUNO(A),

Seja bem-vindo(a)!

Como você sabe, a economia brasileira tem como uma de suas bases mais importantes as atividades agrícola e pecuária. Por isso, é essencial que nos preocupemos com o gerenciamento de custo envolvido nessas atividades e, conseqüentemente, com a Contabilidade Fiscal e Gerencial.

Este livro está composto por cinco unidades e por um anexo.

Na primeira unidade, trataremos de aspectos básicos, como o conceito, a classificação, o campo de atividade, os fatores de produção, as formas de exploração, as funções e a forma jurídica das empresas rurais, que são a base de seu conhecimento a respeito dessa configuração específica de empresa.

Na Unidade 2, por sua vez, trataremos da atividade agrícola e de seu registro contábil. Discutiremos as diferenças entre o exercício social para efeito contábil e para efeito de produção da safra. Além disso, trataremos dos tipos de culturas praticadas na atividade agrícola e listaremos alguns fatores importantes capazes de influenciar essa atividade.

A Unidade 3 é dedicada à atividade pecuária. Você verá que esta atividade envolve animais para abate, para reprodução e para trabalho, o que implica, necessariamente, uma classificação contábil para cada tipo de animal e, também, uma forma de contabilização. Você também conhecerá as formas de avaliação para efeito de Balanço Patrimonial e para apuração de resultados.

A quarta unidade deste livro está voltada para a aplicação dos conceitos de custos industriais para custear as atividades agrícola, pecuária e agroindustriais. Por isso, faremos uma breve revisão dos principais conceitos referentes aos métodos de custeamento e aos sistemas de acumulação de custos, que você já estudou em outras disciplinas.

Na quinta, e última, unidade, você aprenderá sobre a sociedade cooperativa agropecuária. Para ambientá-lo com o assunto, apresentaremos o conceito de cooperativismo e trataremos de suas origens e princípios. Além disso, discutiremos a situação do cooperativismo no Brasil e no estado de Santa Catarina e, por fim, falaremos da Sociedade cooperativa nos reportando à Lei n. 5.764 que rege a constituição, o funcionamento, a administração e a fiscalização das sociedades cooperativas em nosso país.

Para finalizar, nos anexos, você encontrará um plano de contas dedicado à atividade agropecuária.

Ao longo das unidades, nos quadros de Saiba mais, foram indicadas diversas sugestões de leituras. Não deixe de consultá-las! Lembre-se de que este livro é um guia e seria impossível abordar todos os assuntos com profundidade. Nosso conhecimento se constrói com leituras e você é o principal ator desse processo. Esperamos que você faça um bom trajeto ao longo desta disciplina.

Bons estudos!

Erves Ducati

Unidade 1

A EMPRESA RURAL

Nesta unidade, serão abordados o conceito, a classificação, campo de atividade, fatores de produção, formas de exploração, funções e forma jurídica das empresas rurais, que são a base de seu conhecimento a respeito dessa configuração específica de empresa. É uma unidade básica para sua aprendizagem da disciplina.

1.1 CONCEITOS

Segundo Marion (1992, p. 22), empresas rurais “são aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo através do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas”.

Para Crepaldi (1998, p. 23), “empresa rural é a unidade de produção em que são exercidas atividades que dizem respeito a culturas agrícolas, criação de gado ou culturas florestais, com a finalidade de obtenção de renda”.

Souza et al. (1988, p. 23) conceitua empresa rural como sendo, “a unidade de produção que possui elevado nível de capital de exploração e alto grau de comercialização, tendo como objetivos técnicos a sobrevivência, o crescimento e a busca do lucro”.

A **unidade de produção rural**, segundo Souza et al. (1988, p. 19), “é a área de terra onde se realiza a produção agropecuária. Desde que haja a produção de um bem, o local onde ele é produzido, composto de terra, máquinas, equipamentos, mão de obra, insumos, etc., é considerado uma unidade de produção”. Comumente, são chamadas de fazenda, sítio, propriedade rural, etc.

O conceito adotado por esta disciplina é o entendimento de empresa rural como a unidade de produção que realiza a exploração das atividades de agropecuária e da transformação de produtos agropecuários, visando à obtenção de renda e lucro.

1.2 CLASSIFICAÇÃO DA EMPRESA RURAL

Muito se tem discutido sobre a maneira de classificar as empresas rurais no Brasil, mas a opinião dos autores a respeito do assunto não é unânime. Em outras palavras, em algumas regiões do Brasil, determinadas classificações podem ser questionadas. No entanto, todas são aceitas e passíveis de serem adotadas.

Assim, apresenta-se a seguir uma visão geral dessas classificações.



Latifúndio

Unidade de produção que apresenta baixo nível de capital de exploração, sendo este entendido como o valor do capital permanente, ou seja, o valor da terra, das culturas permanentes, das benfeitorias e melhoramentos, das máquinas, veículos, equipamentos e utensílios, dos animais de trabalho e de produção, mais o valor do capital circulante (dinheiro, valores a receber e estoques). De uma maneira geral, é uma unidade de produção especializada ou com poucas linhas de exploração, composta de grande quantidade terra, com força de trabalho mista: empregados assalariados e parceiros/arrendatários.

Empresa capitalista

Unidade de produção com elevado nível de capital de exploração, daí a natureza intensiva de sua produção. Sua força de trabalho é formada por trabalhadores assalariados, permanentes e temporários. É uma empresa com alto grau de comercialização, uma vez que sua produção destina-se, principalmente, ao mercado consumidor. Normalmente, apresenta produção especializada ou com poucas linhas de produção, muitas vezes complementares ou suplementares.

Empresa familiar

Unidade de produção com elevado nível de capital de exploração. Nas relações sociais de produção, predomina o trabalho não remunerado, realizado pelos membros da família. Este tipo de empresa quase sempre possui um alto grau de comercialização, com uma produção especializada, com poucas linhas de exploração. As áreas de terra disponíveis são pequenas.

Unidade camponesa (minifúndios)

Apresentam baixo nível de capital de exploração. As relações sociais de trabalho têm a predominância do trabalho não remunerado ou mão de obra familiar. O grau de comercialização é baixo, pois ela produz para a subsistência da família, sendo que o excesso de produção é comercializado. Muitas vezes, a subsistência é complementada pelo trabalho fora da unidade de produção, geralmente nas empresas capitalistas.

1.3 CAMPO DE ATIVIDADE DA EMPRESA RURAL

De acordo com Marion (1992), as empresas rurais são definidas como aquelas que exploram a capacidade produtiva do solo através do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas. Essas empresas podem explorar três categorias diferentes de atividades, que são: atividades agrícolas, zootécnicas e agroindustriais. Vejamos detalhes de cada categoria.

Atividade agrícola

Abrange o cultivo do solo, chamada também de atividade cultivadora. Ela se divide, segundo Aloe e Valle (1967, p. 15) em:

Cultura hortícola e forrageira:

- Cereais (feijão, arroz, trigo, aveia, etc.).
- Hortaliças (verduras, tomate, pimentão, etc.).
- Tubérculos (batata, mandioca, nabo, cenoura, beterraba, rabanete, etc.).
- Bulbos (cebola, alho).
- Sementes e plantas oleaginosas (mamona, amendoim, menta, girasol, etc.).
- Fibras (algodão, linho, sisal, etc.).
- Especiarias (cravo, canela, pimenta, etc.).
- Floricultura (plantas ornamentais e flores).
- Forragens (alfafa, trevo, gramíneas, etc.).
- Plantas industriais (cana-de-açúcar, fumo, cacau, etc.).

Arboricultura

- Matas ou florestamento (para a produção de madeira, lenha, carvão).
- Pomares (árvores frutíferas).
- Olivais, vinhedos, seringais, etc.



Atividade de pecuária (zootécnica)

Atividade pecuária refere-se à criação de animais, ou gado, e basicamente ocorre em três fases: cria, recria e engorda. Ela se divide, segundo Aloe e Valle (1967, p. 15) em:

- Apicultura (criação de abelhas).
- Avicultura (criação de aves).
- Sericicultura (criação do bicho-da-seda).
- Cunicultura (criação de coelhos).
- Ranicultura (criação de rãs).
- Piscicultura (criação de peixes).
- Bovinocultura (criação de gado bovino).
- Suinocultura (criação de suínos).
- outras culturas de animais.

Atividade agroindustrial

É a atividade que transforma o produto agropecuário natural ou manufaturado para sua utilização intermediária ou final (MARION et al., 1996, p. 136).

Segundo o Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID, agroindústria “é todo o segmento industrial de produtos alimentícios, as indústrias que transformam matéria-prima agropecuária em produtos intermediários para fins não alimentares e, como casos especiais, as indústrias de óleos vegetais não comestíveis, de farinha de peixe e de rações, desde que utilizem insumos agropecuários”. (MARION et al., 1996, p. 136):

- Beneficiamento de produtos agrícolas (arroz, café, milho, conservas).
- Transformação de produtos zootécnicos (mel, laticínios, casulos de seda).
- Transformação de produtos agrícolas (moagem do milho, trigo, cana-de-açúcar, fabricação de aguardente, vinicultura, oleicultura).
- Transformação de produtos florestais.
- Produção de embriões de rebanhos em geral.

1.4 FATORES DE PRODUÇÃO

A empresa rural, seja ela familiar ou patronal, é uma unidade de produção integrada por um conjunto de recursos denominados fatores de produção, que se compõe de:

- terra;
- capital; e
- trabalho.

Vamos apresentar de forma sucinta as características de cada um desses fatores:

A terra

É o mais importante dos fatores de produção, pois é na terra que se aplicam os capitais e onde se trabalha para se obter a produção. Se a terra não oferecer boas condições de produtividade, por mais capital e trabalho que se disponha, dificilmente se produzirão colheitas ou produções abundantes e lucrativas.

O capital

É representado pelo conjunto de bens aplicados na propriedade com o objetivo de aumentar a sua produtividade e facilitar e melhorar a qualidade do trabalho humano. Constitui-se de:

- Benfeitorias (galpões, aramados, aviários, pocilgas, silos, etc.).
- Animais de produção (animais matrizes, bovinos de leite, animais de recria e engorda, etc.).
- Animais de trabalho (bois para serviços, cavalos, etc.).
- Máquinas e implementos agrícolas (tratores, arados, colheitadeiras, etc.).
- Insumos (adubos, sementes, fungicidas, vacinas etc.).

Os capitais de longa duração, que permanecem vários anos na empresa, são os **capitais fixos**, e aqueles que são consumidos dentro do ciclo operacional são denominados **capitais circulantes**.



O trabalho

É o conjunto de atividades desempenhadas pelo homem, compreendendo a execução de práticas agropecuárias, tais como lavrar a terra, cuidar de animais, etc. e a tarefa de administrar que inclui a coordenação das atividades dos demais trabalhadores e a combinação de todos os fatores de produção, com a finalidade de obter resultados econômicos satisfatórios.



Muito bem, com relação à empresa rural, já vimos o conceito, a classificação, o campo de atividade, os fatores de produção. Agora, veremos as formas de exploração.

1.5 FORMAS DE EXPLORAÇÃO

Nas empresas rurais, geralmente, encontram-se dois tipos de investimentos:

- a. **Capital fundiário:** é aquele composto de terra, edifícios rurais, benfeitorias e melhoramentos na terra, culturas permanentes, pastos, etc.; ou seja, recursos fixos vinculados à terra, e dela não retiráveis;
- b. **Capital operacional ou de trabalho:** composto de animais para reprodução, recria, engorda, animais de trabalho, equipamentos e máquinas, veículos, etc.; ou seja, o instrumental necessário para o funcionamento do negócio.

Diante disso, no exercício da atividade rural, depara-se com duas personalidades econômicas distintas:

- a. o proprietário da terra, que participa do negócio com o capital fundiário; e
- b. o empresário, que participa com o capital operacional ou de trabalho, podendo ser ou não o proprietário da terra.

A partir dessas combinações, pode-se obter associações quanto à forma de exploração da atividade rural:

Empresário com a propriedade da terra – a terra é explorada pelo próprio dono, que assume todos os riscos, nela aplicando o capital e o trabalho, beneficiando-se de todos os lucros obtidos.

Arrendamento – Ocorre quando o proprietário da terra aluga seu capital fundiário – dificilmente aluga o capital operacional – por determinado período.

O arrendamento rural é o contrato agrário pelo qual o proprietário (arrendador) aluga a terceiros (arrendatário) a propriedade rural ou parte dela, incluindo ou não as benfeitorias e outros bens, com o objetivo de nela ser exercida a atividade de exploração agrícola, zootécnica e agroindustrial, mediante a retribuição certa (aluguel), observados os seguintes limites legais:

- 15% do valor cadastral do imóvel, incluídas as benfeitorias que entram na composição do contrato.
- 30% quando se tratar de arrendamento parcial de apenas glebas selecionadas para fins de exploração intensiva de alta rentabilidade.

Parceria – ocorre quando o proprietário da terra contribui no negócio com o capital fundiário e o capital operacional, associando-se a terceiros em forma de parceria. A parceria pode ser a meias (o lucro da produção é dividido pela metade: uma parte para o proprietário e uma parte para o parceiro) à terça parte ($1/3$ para cada um), ou por outra forma de distribuição ajustada pelas partes.

A parceria rural é um contrato agrário pelo qual uma pessoa, proprietária ou não (parceiro-outorgante) obriga-se a ceder a outra (parceiro-outorgado) o uso específico do imóvel rural com o objetivo de nele ser explorada atividade agrícola, zootécnica ou agroindustrial.

Comodato – é o empréstimo gratuito em virtude do qual uma das partes cede por empréstimo, para que se use pelo tempo e nas condições preestabelecidas. Nesse caso, o proprietário cede seu capital sem nada receber do comodatário.

Condomínio – são as propriedades em comum, ou a copropriedade, em que os condôminos proprietários compartilham dos riscos e dos resultados, da mesma forma que a parceria, na proporção da parte que lhes cabe no condomínio.



1.6 FUNÇÕES DAS EMPRESAS RURAIS

Vejamos as possibilidades de classificação das empresas rurais quanto à função que desempenham:

- **Função técnica de produção agrícola, zootécnica, e agroindustrial** – compreende o conhecimento especializado, a facilidade no uso de tecnologia e de instrumentos que permitem alcançar bons resultados.
- **Função comercial** – compreende a compra de adubos, sementes, inseticidas, reprodutores, etc., e a venda dos produtos agrícolas, animais e agroindustriais.
- **Função financeira** – compreende recebimentos e pagamentos, obtenção de financiamentos, depósitos bancários, aplicações financeiras, etc.
- **Função econômica** – compreende apuração de lucros e aumento do patrimônio da empresa.
- **Função social** – objetiva criar bens econômicos para satisfazer as necessidades sociais da comunidade.

1.7 FORMA JURÍDICA DAS EMPRESAS RURAIS

Agora apresentamos a classificação das empresas rurais com base na organização jurídica possível:

- **Pessoa física** – é a pessoa natural, é todo ser humano. A existência da pessoa física termina com a morte.
- **Pessoa jurídica** – é a união de indivíduos, os quais, através de um contrato, formam uma nova pessoa, distinta de seus membros.
- **Sociedades civis** – As atividades agropecuárias são de natureza civil, mesmo tendo fins lucrativos, podendo ser registradas sob a forma de:

- » **firma individual** – cujo proprietário opera em seu próprio benefício;
- » **sociedade de pessoas** – união de dois ou mais empresários que levam adiante o mesmo negócio. Ex.: cooperativas, associações, condomínios;
- » **sociedade de capital, ou sociedade por ações** – formada por pessoas físicas, podendo ou não haver a identificação das mesmas. Ex.: sociedades por responsabilidade limitada, sociedades anônimas.



SAIBA MAIS

Para saber mais sobre a questão jurídica que envolve as empresas rurais, recomendamos a leitura dos artigos relacionados a seguir:

Empresa rural e o novo código civil:

<http://w3.ufsm.br/revistacontabeis/anterior/artigos/vIInEspecial/ao1vIInesp.pdf>

A empresa rural no código civil de 2002:

http://www.franca.unesp.br/artigos/Celso_Sakamoto.pdf

RESUMO DA UNIDADE

Nesta unidade, buscamos contextualizar o tema para dar ao aluno uma visão geral sobre os conceitos de empresa rural, classificação, campo de atividade, fatores de produção, formas de exploração, funções da empresa rural e a forma jurídica de sua constituição. Vimos que a empresa rural é aquela unidade de produção que gera produtos agrícolas e pecuários, ou que industrializa esses produtos. Além disso, de acordo com suas características, elas podem ser classificadas como latifúndio, empresa capitalista, empresa familiar ou minifúndio. Vimos, também, que a forma de exploração da empresa rural ocorre através de dois tipos de investimentos: capital fundiário e capital operacional ou de trabalho. A combinação ou não destes tipos de investimentos proporciona diversas formas de exploração, sendo as principais: empresário com a propriedade da terra; arrendamento; parceria; comodato; e condomínio. A forma jurídica de constituição das empresas rurais segue as normas do Código Civil Brasileiro, sendo peculiar, no entanto, a manutenção da atividade rural como sendo da pessoa física.

Unidade 2

A ATIVIDADE AGRÍCOLA E O REGISTRO DAS OPERAÇÕES

Nesta unidade, trataremos da atividade agrícola e do registro contábil desta atividade. Discutiremos as diferenças entre o exercício social para efeito contábil e para efeito de produção da safra. Além disso, listaremos alguns fatores capazes de influenciar a atividade agrícola, como a qualidade da terra, o clima, o ciclo de maturação dos produtos cultivados, os riscos envolvidos na atividade em função de fatores climáticos, pragas, preços de mercado, não uniformidade do produto resultante, dentre outros. Por fim, trataremos dos tipos de culturas praticadas na atividade agrícola: as permanentes e as temporárias.

2.1 O EXERCÍCIO SOCIAL

A partir de 1985, o regulamento do Imposto de Renda tornou obrigatório que todas as empresas tenham o exercício social coincidente com o ano civil. Nas empresas rurais, esta imposição traz sérios prejuízos à contabilidade rural, visto que, nessa atividade, o exercício social deveria ser coincidente com o período agrícola, obtendo-se, então, uma melhor avaliação do desempenho da empresa.

2.2 O PLANO DE CONTAS DA ATIVIDADE AGROPECUÁRIA

O plano de contas é a estrutura básica da escrituração contábil, pois é com sua utilização que se estabelece o banco de dados com informações para a geração de todos os relatórios e livros contábeis. Com as empresas rurais não é diferente; elas também devem ter um plano de contas para suas atividades.

Nos tópicos seguintes, você verá como se organiza o plano de contas nas culturas temporárias e permanentes.

2.3 A ATIVIDADE AGRÍCOLA

Algumas características próprias do setor rural, universais, afetam o seu desempenho. O conhecimento dessas características é importante, pois elas condicionam e exigem uma adequação na administração da empresa rural. Vejam algumas, relacionadas a seguir:

Terra como fator de produção

Ela não é apenas um componente do processo de produção, mas, sim, é participante desse processo, sendo imprescindível conhecer e analisar suas particularidades físicas, biológicas, químicas e topográficas.



Tempo de produção maior que tempo de trabalho

Em razão das características biológicas da exploração agropecuária, o processo produtivo se desenvolve, em algumas fases, independentemente da existência ou não do trabalho. Na indústria, o trabalho modifica a produção; na produção agropecuária, isso não acontece.

Irreversibilidade do ciclo de produção

A produção agropecuária é irreversível em função das características biológicas dos produtos. Assim, não se pode interromper a produção de uma lavoura de milho para obter soja, feijão ou arroz. Por isso, o empresário rural deve tomar as decisões, levando em consideração as condições do ambiente (mercado, transportes, preços mínimos, políticas governamentais, etc.), assim como as condições internas da empresa (disponibilidade de capital, mão de obra, armazenamento, etc.).

Ciclo de produção dependente de condições biológicas

O período de produção e a qualidade produzida dependem basicamente das condições biológicas. Conseqüentemente, nada adiantará a implantação de um terceiro turno de trabalho ou pagamento de horas extras.

Dependência do clima

O clima condiciona a maioria das explorações agropecuárias. Determina, por exemplo, as épocas de plantio, tratos culturais, colheitas, capacidade de suporte de pastagens, escolha de variedades e espécies vegetais e animais.

Perecibilidade dos produtos

A maioria dos produtos agropecuários é perecível, alguns mais, outros menos. Os mais perecíveis exigem um planejamento rigoroso de produção e comercialização, principalmente bom sistema de transporte, armazenagem e conservação.

Riscos

A seca, a falta de chuva ou o excesso de granizo, geada, ataques de praga e moléstias, flutuações nos preços de mercado são riscos que afetam o dia a dia do empresário rural.

Estacionalidade da produção

A dependência do clima e as condições biológicas determinam a estacionalidade da oferta, ou seja, há épocas em que há excesso ou falta de produtos. A grande maioria dos produtos agrícolas apresenta uma demanda constante ao longo do ano, enquanto a oferta se distribui de forma irregular.

Trabalho disperso

Não existe um fluxo contínuo de produção como na indústria, e as atividades desempenhadas, na maioria das vezes, não dependem umas das outras. Exemplo: uma turma de trabalhadores efetua a limpeza de pastagens, enquanto outra efetua a adubação para plantio de milho, além de o trabalho ser executado em diversos lugares. Essa característica exige planejamento e controle rigoroso da utilização de mão de obra.

Trabalho ao ar livre

No setor rural, o trabalho, normalmente, é realizado ao ar livre, havendo a sujeição às condições climáticas. Essa característica, aliada à anterior, condiciona uma menor produtividade do trabalhador rural.

Não uniformidade da produção

No setor rural, há dificuldades de se obter produtos uniformes quanto ao tamanho, forma e qualidade. Quando há exigências de uniformidades, isso acarreta custos adicionais de classificação, elevando-se os custos da produção.

Altos custos de entrada e saída da atividade agrícola

Algumas explorações apresentam altos custos de entrada/saída da atividade, condicionados, normalmente, pela necessidade de altos investimentos em benfeitorias e maquinários específicos (ex. pecuária leiteira). Condições adversas de preço e mercado devem ser suportadas a curto prazo, pois o prejuízo do abandono poderá ser maior, do que o de se manter na atividade.

Na atividade agrícola, existem dois tipos de cultura: temporária e permanente. Vamos estudar cada uma delas a seguir.



2.3.1 CULTURAS TEMPORÁRIAS

São aquelas que oferecem apenas uma colheita, pois o período de vida dessas culturas normalmente é curto, sendo necessário o replantio após cada colheita. Ex.: soja, milho, feijão, batata, etc. Seus custos são identificáveis com o tipo de cultura, tal como ocorre em uma indústria, são registrados no Ativo circulante, como “estoques em andamento”, ou “cultura temporária em andamento” ou conta similares.

Seus principais custos estão relacionados com: sementes, fertilizantes, mudas, demarcações, mão de obra com encargos sociais, energia elétrica, combustíveis, seguros, inseticidas, depreciações, preparo da terra, etc. Os gastos com bens e serviços não utilizados nas atividades produtivas e consumidos com a finalidade de obter receitas são chamados de “despesas”. Assim, na empresa rural, como muitas vezes esta classificação é difícil, a regra básica é: os gastos realizados com a produção agrícola até que se obtenha o produto pronto são considerados “custos”; a partir daí, todos os demais gastos, são considerados “despesas”.

Colheita da cultura temporária – é a etapa final da cultura temporária. Após a colheita, iniciam-se os preparativos de replantio da cultura. Desta forma, é o ponto final da cultura temporária. Assim, os custos registrados até o final da colheita contabilizados em “estoques em andamento”, “cultura temporária em andamento” serão considerados como custos finais da cultura temporária em formação. O custo total apurado deverá ser transferido para uma conta de estoques, no ativo circulante, “Produtos agrícolas prontos” ou conta semelhante.

Lançamentos contábeis utilizados

Pela formação até a colheita da cultura:

D – Custos da cultura temporária em andamento ou Estoques em andamento.

Especificar em uma subconta qual é a cultura.

C – Caixa/Bancos/Fornecedores.

Opcionalmente, pode-se ter:

Custos da cultura temporária (grupo de conta de **resultado**):

- D – Sementes
- D – Inseticidas
- D – Mão de obra e encargos sociais
- D – Custos indiretos da cultura
- D – Outros custos da cultura temporária
- C – Caixa/Bancos/Fornecedores/Contas a pagar.

Lançamento pela apropriação dos custos na época da sua realização:

- D – Estoques em andamento ou Custos da cultura temporária em andamento (Ativo Circulante).

Custos da cultura temporária (grupo de conta de **resultado**).

- C – Sementes
- C – Inseticidas
- C – Mão de obra e encargos sociais
 - C – Custos indiretos da cultura
 - C – Outros custos da cultura temporária.

Lançamento pela transferência dos custos para estoque por ocasião do final do período contábil, mesmo que a colheita não se realize.

Por ocasião da colheita da cultura temporária:

- D – Produtos agrícolas prontos (identificar a cultura numa subconta).
- C – Estoques em andamento ou Custos da cultura temporária em andamento.



Pela venda dos produtos agrícolas:

- D – Caixa/Bancos/Duplicatas a receber.
- C – Receita de venda de produtos agrícolas (especificar a qual cultura se refere).
- D – Custos dos produtos agrícolas vendidos (especificar a qual cultura se refere).
- C – Produtos agrícolas prontos (identificar a cultura numa subconta).

Quando houver custos adicionais referentes a beneficiamento/acondicionamento dos produtos, sugere-se que os produtos agrícolas provenientes da colheita sejam registrados contabilmente a débito da conta **Produtos agrícolas em beneficiamento no Ativo circulante, onde receberão os custos adicionais referentes ao beneficiamento. Quando encerrar esta etapa de beneficiamento, então, transferem-se para a conta Produtos agrícolas prontos do Ativo circulante.**

ATIVIDADES DE APRENDIZAGEM – 1

Para fixação deste conhecimento sobre culturas temporárias, estude o exercício 1, já resolvido, e busque resolver o exercício 2 – Culturas Temporárias, disponíveis no AVEA.



2.3.2 CULTURAS PERMANENTES

São aquelas não sujeitas a replantio após cada colheita. Ex.: cana-de-açúcar, café, laranja, maçã, uva, etc. Alguns estudiosos atribuem às culturas permanentes uma duração mínima de quatro anos. No entanto, para efeito contábil, a cultura que tenha duração de mais de um ano e que propicie mais de uma colheita ou produção já é considerada permanente.

As características das culturas classificadas como permanentes indicam que sua formação pode demorar vários anos até que comecem a produzir. Assim, os custos envolvidos nesse período de formação contabilmente devem ser re-

gistrados no Ativo Imobilizado, em conta denominada “Culturas permanentes em formação”. Para cada tipo de cultura permanente, deverá haver uma conta correspondente, objetivando o melhor controle. Os principais custos da formação da cultura permanente são: sementes, fertilizantes, mudas, mão de obra, energia elétrica, irrigação, depreciações, etc.

Quando a cultura atinge sua maturidade, e antes da primeira floração ou da primeira produção, seu custo é transferido de “Culturas permanentes em formação” para “Culturas permanentes formadas”, também no Ativo Imobilizado.

A partir do início da primeira floração/produção, os gastos referentes à cultura deverão ser considerados como custos de formação e maturação de produtos, devendo ser registrados em conta do Ativo Circulante – Estoques, como “Colheita em andamento”.

Com relação às contas de “Culturas permanentes em formação” para “Culturas permanentes formadas”, também no Ativo Imobilizado, ressalte-se que a primeira não deverá sofrer depreciação ou exaustão, ao passo que a segunda será depreciada ou exaurida a partir da data da primeira colheita, levando-se em consideração, então, a vida útil da referida cultura. Portanto, os custos referentes à depreciação/exaustão/amortização também deverão ser acrescidos aos custos de formação e maturação do produto.

A conta “Culturas permanentes formadas” poderá sofrer acréscimo de valor quando recursos forem aplicados objetivando aumentar sua vida útil e melhorar sua produtividade.

Perdas extraordinárias decorrentes de intempéries do tempo, ou incêndios, que provoquem perda parcial ou total da capacidade da cultura, deverão ser considerados perdas do período, sendo baixadas do Ativo Imobilizado e transferidas para o Resultado do Exercício.

Lançamentos contábeis utilizados

Pela formação da cultura até a colheita:

- D – Cultura permanente em formação (especificar a cultura) (Ativo imobilizado).
- C – Caixa/ Bancos/ Duplicatas a pagar/ Fornecedores.



No término da formação da cultura:

D – Cultura permanente formada (especificar a cultura) (Ativo Imobilizado).

C – Cultura permanente em formação (especificar a cultura).

No período de formação e maturação do produto até a colheita:

D – Colheita em andamento (especificar o produto).

C – Caixa/ Bancos/ Duplicatas a pagar/ Fornecedores.

Pelo término da colheita:

D – Produtos agrícolas (especificar o produto) – Estoques/ Ativo circulante.

C – Colheita em andamento (especificar o produto).

Pela venda dos produtos agrícolas:

D – Caixa/ Bancos/ Duplicatas a receber.

C – Receita de venda de produtos agrícolas (especificar o produto).

D – Custos dos produtos agrícolas vendidos (especificar o produto).

C – Produtos agrícolas (especificar o produto).

Pelas perdas extraordinárias:

D – Perdas extraordinárias – Despesas.

C – Culturas permanentes formadas (especificar a cultura).

No próximo tópico, veremos como acontecem depreciação, exaustão e amortização em empresas rurais.

2.4 DEPRECIAÇÃO, EXAUSTÃO E AMORTIZAÇÃO

Depreciação – A taxa anual de depreciação é determinada em função da vida útil econômica ou da capacidade de produção de bens. E, nesse processo, é imprescindível a participação de agrônomos, de técnicos em agronomia ou dos próprios agricultores, pois eles detêm os conhecimentos necessários a sua determinação. Ocorrerá a depreciação somente em casos de empreendimentos próprios da empresa e dos quais serão extraídos apenas os frutos.

Métodos de depreciação: Linear ou linha reta, soma dos dígitos dos anos crescente ou decrescente, taxas variáveis ou das unidades de produção.

Amortização – Refere-se às aquisições de direitos sobre empreendimentos de propriedade de terceiros, por prazo determinado, como, por exemplo, aquisição de direito de colheita de um pomar durante quatro anos. Apropriam-se os valores de custo deste empreendimento pelo período contrato, neste caso, quatro anos.

Exaustão – relaciona-se com a perda de valor da cultura, ao longo do tempo, decorrente da sua exploração. Desta forma, quando o produto final é a própria árvore que é extraída do solo, deve-se contabilizar a exaustão na proporção existente entre a quantidade de árvores extraídas em cada exercício e o total de árvores existentes no início desse mesmo exercício, ou seja, pela possança existente. Nos casos em que, após o corte, ocorra uma nova produção sem um respectivo replantio, o cálculo da exaustão deve levar em consideração a quantidade de cortes esperados/sua produção durante a vida útil do empreendimento.

ATIVIDADES DE APRENDIZAGEM – 2

Para fixação deste conteúdo, estude o Exercício 3 e, posteriormente, resolva os seguintes exercícios disponíveis no AVEA da disciplina:

- Exercício 4 – Culturas permanentes
- Exercício 5 – Culturas temporárias e permanentes
- Exercício 6 – Culturas temporárias e permanentes





SAIBA MAIS

Para saber mais a respeito dos assuntos tratados nesta unidade, recomendamos as seguintes leituras:

ALOE, Armando; VALLE, Francisco. *Contabilidade agrícola*. São Paulo: Atlas, 1967.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade rural: uma abordagem decisória*. São Paulo: Atlas, 1988.

MARION, José Carlos. *Contabilidade rural*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.



Você também pode consultar alguns *links* interessantes:

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/guia/atividaderural.htm>

<http://www.contabeis.com.br/forum/topicos/5929/contabilidade-rural/>

<http://pt.scribd.com/doc/54268700/Trabalho-01-PERODO-VI-CONTABILIDADE-DO-AGRONEGOCIO>

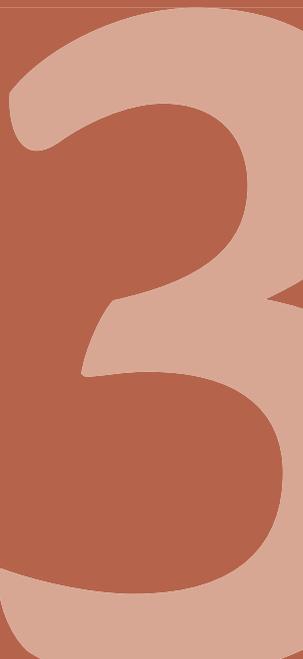
RESUMO DA UNIDADE

Nesta unidade, estudamos a atividade agrícola e conhecemos algumas de suas características. Como você deve ter percebido, trata-se de uma atividade que se baseia na terra para produzir, que está sujeita a riscos climáticos (já que depende fundamentalmente das condições do tempo) e de mercado. Vimos, também, que a produção é cíclica. Ou seja: se plantamos milho, dependeremos do tempo certo para que possamos colhê-lo, e não há como adiantar esse processo de produção. Se plantamos uma muda de laranjeira, vai demandar um certo tempo para que essa muda cresça, para que se torne uma árvore adulta e passe a produzir frutos. Aprendemos, ainda, que a cultura temporária é aquela que tem como base produtos agrícolas que dependem de replantio a cada ciclo de produção, como o milho, o arroz e o feijão. A cultura permanente, por sua vez, é aquela por meio da qual obtemos produtos agrícolas provenientes de diversos ciclos de produção, como a laranja, a maçã e a uva. Por fim, através dos exercícios, pode-se distinguir as formas de contabilização das culturas temporárias e das permanentes.

Unidade 3

A ATIVIDADE DE PECUÁRIA E O REGISTRO DAS OPERAÇÕES

Nesta unidade, trataremos da atividade pecuária, bem como das fases de criação. Esta atividade envolve animais para abate, para reprodução e para trabalho, o que implica, necessariamente, uma classificação contábil para cada tipo de animal e, também, uma forma de contabilização. Além disso, veremos as formas de avaliação para efeito de Balanço Patrimonial e para apuração de resultados, quais sejam: o método de custo e o método de valor de mercado.



Na pecuária, encontramos três fases distintas que caracterizam a atividade, pelas quais passam os animais que se destinam ao abate:

CRIA – a atividade básica é a produção de animais destinados à venda após o desmame. Na atividade avícola, esta atividade ocorre para os animais destinados ao abate pelo tempo de até 15 dias. Nas aves destinadas à reprodução (matrizes) este processo dura do primeiro dia de vida até a 4ª semana de vida.

RECRIA – esta atividade ocorre após a CRIA, e normalmente se refere ao período no qual o animal atinge sua idade adulta. Na atividade de bovinocultura, ocorre através da aquisição de bezerros para a produção e venda de novilhos magros para a engorda. Na atividade avícola, isso ocorre nas aves para abate a partir do 15º dia ao 30º dia; e nas aves para reprodução, a partir da 5ª semana até a 24ª semana.

ENGORDA – refere-se ao período no qual o animal recebe tratamento visando ao aumento de peso, objetivando basicamente o seu abate. Na atividade de bovinocultura, ocorre através da aquisição de novilhos para a produção e venda de novilhos gordos para abate. Na atividade avícola, com relação às aves para abate, essa fase ocorre a partir do 31º dia até o envio das aves para abate, que se dará em média no 40º ao 45º dia. Com relação às aves matrizes/reprodutoras, esta fase recebe o nome de REPRODUÇÃO e vai da 24ª semana até a 68ª ou 72ª semana. Com o avanço tecnológico e o desenvolvimento de novas técnicas de manejo, este prazo em algumas empresas do ramo tem aumentado, atingindo em torno de 80 semanas.

Algumas empresas, em função da sua atividade, ou da forma de controle utilizado, optam pela combinação das três formas acima, resultando então em:

- cria;
- recria;
- cria–recria;
- cria–recria–engorda;
- recria–engorda;
- engorda.



3.1 CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL

Os **animais destinados à reprodução** (matrizes, reprodutores) são classificados no Ativo Imobilizado, sujeitando-se a depreciação – em função de sua vida útil como reprodutores. Importante ressaltar que determinadas empresas rurais adquirem as matrizes ou reprodutores com poucos dias de vida, e eles passam pelas fases de cria, recria e reprodução. Nesses casos, tanto a aquisição, como todos os custos relativos a sua criação, até o momento em que se inicia o processo de reprodução, serão classificados no Ativo Imobilizado, em conta que represente Animais em fase de cria (em andamento, em formação). Neste caso, inicia-se a depreciação quando inicia a reprodução.

Se as matrizes ou reprodutores forem adquiridos já em fase de reprodução, então, serão classificados no Ativo Imobilizado, na conta Matrizes e/ou Reprodutores, sujeitando-se a depreciação.

Os **animais que se destinam ao abate** serão classificados no Ativo Circulante, no subgrupo de Estoques, em contas que identifiquem o tipo de animal. Após ter sido feito o registro no Ativo Circulante, pode ocorrer a opção por deixar tal animal como reprodutor. Neste caso, transferem-se os valores de custos para o Ativo Imobilizado. Isso deve ocorrer após um período de experimentação, quando o animal demonstrar qualidades de reprodução, tais como: carcaça, peso, fertilidade, ardor sexual, etc.

Os **animais de trabalho** serão classificados no Ativo Imobilizado, passíveis de depreciação pelo tempo de sua vida útil – trabalho prestado. Deverão ser identificados em conta diferente dos animais de reprodução.

3.2 AVALIAÇÃO DO REBANHO NO BALANÇO PATRIMONIAL

Para apuração dos resultados da empresa rural, o rebanho existente na data do balanço, registrado no Ativo Circulante, deve ser inventariado pelo custo real, ou de produção, admitindo-se, no entanto, o inventário pelo preço corrente de mercado.

3.2.1 MÉTODO DE CUSTO

Os ativos são incorporados à entidade pelo valor de aquisição ou pelo custo de produção (incluindo todos os gastos necessários para colocar o ativo em condições de gerar benefícios para a empresa). Nesta forma de avaliação prevalece o princípio contábil do Custo histórico como base de valor. O gado em formação (classificado no Ativo Circulante) recebe os custos de produção, que compreendem: mão de obra, exaustão de pastagens, alimentação, vacinas, medicamentos, depreciação de matrizes/reprodutores, etc.

Pelo método de custo a empresa rural assemelha-se à empresa industrial, onde todo o custo da formação do rebanho é acumulado ao plantel e destacado no “estoque”. Por ocasião da venda do plantel, efetua-se a baixa do “estoque”, debitando-se o “Custo do gado vendido”. Portanto, a apuração do lucro será no momento da venda.

O quadro a seguir apresenta o funcionamento das contas contábeis no Balanço Patrimonial e na Demonstração de Resultado:

BALANÇO PATRIMONIAL		DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO	
Ativo Circulante		Receita Bruta	
ESTOQUES			
Animais em formação		Receita c/Venda de Gado	yyyyyyyy
xxxxxxx	xxxxxxx1 pela venda do rebanho	(-) Custo Gado Vendido	xxxxxxx1
xxxxxxx xxxxxxx = custo de formação do rebanho		= Lucro Bruto	zzz



3.2.2 MÉTODO A VALOR DE MERCADO

Neste método, o plantel é avaliado periodicamente com base em seu valor de venda. Desta forma, o crescimento natural do rebanho, cujo valor é bem superior ao respectivo custo, é reconhecido como receita em cada exercício social, propiciando um lucro econômico. Sua utilização em empresas rurais encontra amparo no § 4 do art. 183 da Lei 6.404/76. (Os estoques de mercadorias fungíveis destinadas à venda poderão ser avaliados pelo valor de mercado, quando este for o costume mercantil aceito pela técnica contábil.).



Para consultar o Parágrafo 4 do artigo 183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, basta acessar o seguinte endereço eletrônico:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm

Considerando que na atividade de pecuária o ciclo operacional é relativamente longo (dois a três anos), se a receita fosse reconhecida somente no momento da venda (como é o caso pelo método de custo histórico), haveria uma defasagem muito grande para a confrontação do custo formado em diversos exercícios com a receita de venda.

Neste método, o gado fica destacado na conta de “estoque” pelo valor de mercado e não de custo, e no resultado é reconhecido o ganho econômico do período, que é a diferença entre o valor de mercado atual e o valor de mercado do período anterior. Chama-se ganho econômico em virtude de não representar uma entrada de recursos, mas apenas uma valorização do estoque. O acréscimo ou a redução do preço de mercado de um ano para outro serão atribuídos aos estoques, e a contrapartida será uma variação patrimonial líquida (superveniências ativas, ou, no caso de redução, Insubsistências ativas – grupo de receitas operacionais).

O quadro a seguir apresenta o funcionamento das contas contábeis no Balanço Patrimonial e na Demonstração de Resultado:

Unidade 3 - A atividade de pecuária e o registro das informações

BALANÇO PATRIMONIAL – ANO 20X1		DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO – ANO 20X1	
Ativo Circulante		Receita Bruta	
ESTOQUES			
Animais em formação		Variação Patrimonial Bruta	
Saldo inicial	xxxx	Superveniências ativas	xxx2
		(-) Custo Gado Vendido	
		= Lucro Bruto Econômico	

xxx2 = acréscimo do valor do gado de um período para outro

No ano seguinte, o rebanho contabilizado no estoque pelo valor de mercado será avaliado com um novo preço de mercado. O acréscimo no preço de mercado de um ano para outro será adicionado no estoque e creditado como Variação Patrimonial Líquida (superveniência ativa).

Da Variação Patrimonial Líquida será subtraído o custo do rebanho no período para se apurar o novo lucro econômico.

Por ocasião da venda do rebanho, dá-se a realização financeira do lucro econômico, onde se efetua a baixa dos estoques debitando-se em contrapartida a conta Receita com Vendas/Variação Patrimonial Líquida pelo valor dos estoques a preço de mercado. O valor correspondente à venda do rebanho será debitado na conta “caixa” ou “duplicatas a receber” e creditada na conta de Receita com Vendas.



SAIBA MAIS

No AVEA, disponibilizamos um exemplo de aplicação dos métodos a partir do apresentado por Marion, J. C., no livro *Contabilidade rural* (1992).



ATIVIDADES DE APRENDIZAGEM – 3

Após verificar o exemplo disponibilizado, faça os exercícios da unidade 3 (de 7 a 11), disponíveis no AVEA.



RESUMO DA UNIDADE

Nesta unidade, vimos que a atividade pecuária ou zootécnica comporta três tipos de animais: aqueles destinados à reprodução, classificados como ativos permanentes no imobilizado; aqueles destinados ao abate, classificados como ativo circulante no subgrupo de estoques; e aqueles utilizados para trabalho, também classificados como ativo permanente no subgrupo imobilizado. Além disso, vimos que, de acordo com o destino dado a cada tipo de gado, há uma correspondente forma de contabilização. Assim, o gado para reprodução e para trabalho é depreciado pelo tempo de vida útil em cada atividade correspondente; já o gado para abate representa uma mercadoria ou um produto, que é produzido pela empresa e que será vendido posteriormente para a clientela; daí a sua classificação como estoque. Aprendemos, também, que existem duas formas de avaliar o rebanho para efeito de levantamento de Balanço Patrimonial e para apuração do resultado (lucro ou prejuízo) da empresa, quais sejam: pelo valor de custo ou pelo valor de mercado.

Unidade 4

SISTEMAS DE CUSTOS NA ATIVIDADE RURAL

Nesta unidade, trataremos da aplicação dos conceitos de custos industriais para custear as atividades agrícolas, de pecuária e, também, as atividades agroindustriais. Neste contexto, faremos uma rápida revisão dos principais conceitos referentes aos métodos de custeamento e aos sistemas de acumulação de custos, já exaustivamente estudados na disciplina de Contabilidade de Custos deste curso.

4.1 MÉTODOS DE CUSTEAMENTO

Nesta seção, trataremos somente dos métodos tradicionais de custeio, quais sejam: o custeio por absorção e o custeio variável. Como se trata de matéria já estudada na disciplina de Contabilidade de Custos, abordaremos o assunto de maneira mais breve.

Se este assunto, no momento, não está tão presente na sua memória, não hesite em consultar o material sobre Contabilidade de Custos!

4.1.1 CUSTEIO POR ABSORÇÃO

Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos produtos elaborados de forma direta e indireta, obtidos através de rateios.

O método combina custos fixos e variáveis em uma mesma taxa composta; é falho como instrumento gerencial de tomada de decisão, pois tem como premissa básica o rateio dos custos fixos, os quais, apesar de se apresentarem de forma lógica, poderão levar a alocações arbitrárias e até enganosas.

4.1.2 CUSTEIO VARIÁVEL

Consiste na apropriação de todos os custos e despesas variáveis, diretos ou indiretos. Os custos e despesas fixas são considerados como despesas do período, indo diretamente para o resultado. Os estoques serão avaliados pelos custos variáveis.

O Custeamento direto, com sua separação entre custos variáveis e custos fixos, e o cálculo do valor da margem de contribuição, facilitam qualquer análise da relação custo-volume-lucro (ponto de equilíbrio, comprar x fabricar, substituir determinado produto na linha de produção, etc.).



4.2 SISTEMAS DE ACUMULAÇÃO DE CUSTOS

Os sistemas de acumulação de custos representam a maneira como os custos serão aglutinados aos produtos, e aplicam-se às empresas em função do processo de produção de cada produto. Assim, pode-se utilizar o **sistema de custo por ordem de produção** ou o **sistema de custeamento por processo**, ou, ainda, pode-se utilizar ambos, desde que haja compatibilidade com o processo de produção em questão. O primeiro é utilizado quando se produz para atender a especificações do cliente; e o segundo é utilizado por empresas com processo de produção contínuo e produtos padronizados.

4.2.1 SISTEMA DE CUSTO POR ORDEM DE PRODUÇÃO

É o sistema de custeamento no qual cada elemento do custo é acumulado separadamente, segundo ordens específicas de produção/serviços, emitidas pela seção de fabricação.

Tipos de atividades que utilizam o sistema:

- O sistema de custo por ordem de produção é utilizado em empresas onde a produção se realiza por lotes ou encomendas em conformidade com especificações do cliente. Por exemplo: indústria de móveis, empresas construtoras de casas, etc.
- O sistema pode também ser utilizado por empresas que primeiro reúnam as partes de um produto que, posteriormente, passa por um ou mais processos ou departamentos de acabamento.

Características das ordens de produção (OPs):

1. Identificam a produção de lotes ou produtos diferentes durante o processo de fabricação.
2. Somente quando do término das OPs ou através de levantamento de um inventário físico, pode-se saber o custo real de fabricação do produto.
3. O custeamento por OP é usado normalmente por empresas com produção intermitente e cujos lotes ou produtos são perfeitamente identifica-

dos no processo de produção. Normalmente, produção não padronizada ou não repetitiva.

4. A conta de Produtos em Elaboração é usada para registrar os custos, os produtos manufaturados e o inventário de produtos em elaboração. Os custos incluídos nas OPs, enquanto estas não forem completadas, compõem o estoque de produtos em elaboração.

4.2.2 CUSTEAMENTO POR PROCESSO

É um sistema de acumulação de custos de produção por departamento ou centro de custos. Destina-se a acumular os custos numa empresa em que a fabricação se caracteriza por produtos padronizados, produção contínua e demanda constante. Objetiva determinar os custos incorridos em determinado período, assim como o custo unitário total.

Empresas que utilizam o sistema: alimentícias, de produção de lâmpadas, tintas, farmacêutica, química, cimento, têxtil, etc.

Características gerais:

- Os produtos são padronizados.
- A produção é contínua, isto é, existe um fluxo lógico das operações.
- Os custos são atribuídos às contas departamentais da produção em processo.
- A produção é acumulada e relatada por departamentos, ou por fase de fabricação.
- A produção em processo, no final de um período, é demonstrada em termos de unidades concluídas.
- Calcula-se o custo das unidades perdidas ou danificadas para adicioná-lo ao custo das unidades perfeitamente acabadas.
- Os produtos são mantidos em estoque.
- Os clientes se sujeitam aos produtos que existem no mercado.



Registros para o funcionamento do sistema

Fluxo físico – Traçar o fluxo físico da produção; ou seja, de onde vieram as unidades produzidas? Para onde foram? Fazer um fluxograma do processo de produção.

Unidades equivalentes – Se houver estoques inicial e final de produtos em elaboração, verificar em que estágios de fabricação se encontram; e juntamente com as unidades acabadas, determinar a produção equivalente do período, ou seja, a quantidade produzida no período.

Custos aplicados na produção – Agrupar em custos de materiais diretos, mão de obra direta e custos indiretos de fabricação, considerando que os custos aplicados referem-se a determinado período.

Estoques existentes – É importante ter devidamente avaliada a posição do estoque de produtos acabados e em elaboração existentes no início e no final período.

Perdas na produção – É necessário saber o volume das perdas na produção, em cada processo, pois só assim pode-se calcular o seu custo.



SAIBA MAIS

Para saber mais sobre este assunto, você pode consultar qualquer uma das referências abaixo recomendadas:

BACKER, M.; JACOBSEN, L. E. *Contabilidade de custos: um enfoque de administração de empresas*. São Paulo: McGraw-Hill, 1979, v. 1 e 2.

BORNIA, Antonio Cezar. *Análise gerencial de custos: aplicação em empresas modernas*. Porto Alegre: Bookman, 2002.

HANSEN, Don. R.; MOWEN, Maryanne M. *Gestão de custos: contabilidade e controle*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

HORNGREN, Charles T. et al. *Contabilidade de custos*. 11. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004, v. 1 e 2.

LEONE, George S. G. *Custos: planejamento, implantação e controle*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

LEONE, George S. G. *Custos: um enfoque administrativo*. 3. ed. Rio de Janeiro: FGV, 1980.

MAHER, Michael. *Contabilidade de custos: criando valor para a administração*. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MATZ, Adolph et al. *Contabilidade de custos*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1980, v. 1, 2, 3.

PEREZ Jr. José Hernandez et al. *Gestão estratégica de custos*. São Paulo: Atlas, 1999.

STARK, José Antônio Ferreira. *Contabilidade de custos*. São Paulo: Prentice Hall, 2007.

WERNKE, Rodney. *Análise de custos e preço de venda*. São Paulo: Saraiva, 2005.



ATIVIDADES DE APRENDIZAGEM – 4

Para encerrar esta unidade, você deve fazer os exercícios 12 e 13, disponibilizados no AVEA da disciplina.

Além disso, você deve fazer também o exercício referente à ROTINA CONTÁBIL DA EMPRESA AGROINDUSTRIAL, sobre “Demonstração de resultado do exercício e Balanço patrimonial”, mais especificamente o EXERCÍCIO Nº 14, disponível no AVEA da disciplina.



RESUMO DA UNIDADE

Nesta unidade, revisitamos os conceitos estudados anteriormente na disciplina de Contabilidade de Custos, agora aplicados a empresas rurais nas atividades de pecuária e de agroindústria. Pode-se dizer que a dinâmica do funcionamento dos custos é a mesma, e que sofre pequenas adaptações em função da peculiaridade da atividade em que são aplicados. Além disso, vimos o método de custeio por absorção e do sistema de acumulação de custos por processo aplicado a uma criação de gado para abate e para reprodutores, e, também, a aplicação desses métodos em uma agroindústria do ramo de beneficiamento de soja.

Unidade 5

A EMPRESA COOPERATIVA AGROPECUÁRIA

Nesta unidade, trataremos da sociedade cooperativa agropecuária. Para embasar o assunto, apresentaremos os conceitos de cooperativismo, simbologia, origens do cooperativismo, precursores, princípios cooperativistas e situação do cooperativismo no Brasil e no estado de Santa Catarina. Por fim, falaremos da Sociedade cooperativa nos reportando à Lei n. 5.764 que rege a constituição, o funcionamento, a administração e a fiscalização das sociedades cooperativas no Brasil.

5.1 COOPERATIVISMO

É a doutrina que visa à renovação social através da cooperação. É a doutrina econômica que, consagrando os princípios fundamentais da liberdade humana, intervém na ordem econômica, em defesa do interesse de agrupamentos organizados, para proporcionar a cada um de seus participantes o melhor resultado de sua atividade econômica pessoal.

Cooperação – do latim – *cooperari* = operar juntamente com alguém.

Do ponto de vista sociológico, COOPERAÇÃO, é a forma de integração social e pode ser entendida como a ação conjugada em que pessoas se unem, de modo formal ou informal, para alcançar o mesmo objetivo.

5.1.1 SIMBOLOGIA

O **cooperativismo** é representado por um desenho formado por dois pinheiros verdes, dentro de um círculo verde, tendo um fundo amarelo dentro do círculo.

O que este símbolo representa:

A **árvore** do pinho é o antigo símbolo da imortalidade, da perseverança e da fecundidade. Fecundidade, perseverança e imortalidade são os três pilares sobre os quais se sustenta o cooperativismo. O pinheiro na sua constante faina de subir ao céu é idêntico ao ideal cooperativo, que se mantém perseverante em escalar as alturas das ideias. A cor dos pinheiros é o verde escuro, cor das plantas e das folhas, onde está o princípio vital da natureza.

O **círculo** representa a eternidade da vida, que não tem horizonte final. Representa ainda o mundo, que tudo contém e tudo abrange. Do mundo e da vida, a cooperação é parte essencial. Não é possível conceber o mundo sem a existência da cooperação. O fundo do círculo tem a cor do ouro (amarelo), simbolizando o Sol, fonte de luz e vida.



5.1.2 ORIGENS

Remonta à época dos faraós, do império babilônico, e da Grécia antiga. Na América, entre os Astecas e os Incas, encontraram-se algumas formas de cooperativas:

Astecas – O rei era o soberano da terra, mas repartia-na entre seus súditos para uso e desfrute. Havia a transmissão da posse de pai para filho, ao rei era dada uma parte do produto cultivado, e o restante era da família.

Essa característica de cooperativa baseia-se nos seguintes fatos:

- Não eram assalariados do rei, mas homens livres que desfrutavam do produto do seu esforço.
- Construía coletivamente seus sistemas de irrigação.
- Combatiam as pragas coletivamente.
- Construía obras de defesa e embelezamento no lugar que lhes correspondia.
- Perdida a colheita de alguém, colaboravam entre si com empréstimo de sementes, e a operação era realizada pelo Senhor local.
- Celebravam coletivamente suas festas religiosas.

A essência da constituição gentílica era, inegavelmente, a cooperação de seus membros para a produção.

Incas – O império Inca era assentado sobre a base econômica do labor coletivo de todos os homens e mulheres capazes de trabalhar, atendia às necessidades da população de forma tal que não se conhecia a miséria, não havia desocupados nem velhos desempregados.

Nos *Ayllus* (unidade social da tribo), o trabalho era em comum, uma espécie de cooperativa integral moderna. Eram sociedades agrícolas nas quais se dividiam os produtos segundo o trabalho prestado e as necessidades de cada um. Expandindo-se pelo continente, os Incas levavam e estimulavam essa forma de trabalho cooperativo, dividindo o trabalho e fazendo a exploração de numerosas indústrias sobre um plano cooperativo.

5.1.3 PRECURSORES

Antes do surgimento dos pioneiros de Rochdale (1844), surgiram os precursores do cooperativismo atual:

Plockoy – Preconizou em 1659, a formação de famílias ou de pequenos grupos econômicos, constituídos de quatro categorias de indivíduos (agricultores, artesãos, marinheiros e professores), cada um creditado pelo que levasse à associação: terra, dinheiro, meios de transportes, etc. Era a cooperação integral. Estabeleceu os seguintes princípios nessa sociedade:

- eleição anual de dirigentes;
- redução da jornada de trabalho;
- prestação de contas semestrais com distribuição das sobras;
- seção de consumo e cooperação integral.

John Bellers – Inglês, em 1659, imaginou uma colônia cooperativa em que todos trabalhariam em conjunto. Teriam casas e indústrias associadas. Nessa sociedade, o padrão de avaliação dos bens de consumo seria pelo trabalho e não pelo dinheiro. Três características do cooperativismo moderno estavam contidas nessas associações:

- ajuda mútua;
- estrutura democrática;
- suspensão do intermediário.

Robert Owen – Foi o criador do termo “cooperação” no seu sentido econômico. Tinha a ideia da reorganização da sociedade sob os princípios da justiça e da fraternidade, considerando a educação como instrumento da elevação social do homem. Foi dirigente de uma fábrica na Inglaterra, preocupou-se com a condição dos operários e empenhou-se em transformar a situação existente. Reduziu as horas de trabalho. Organizou armazéns onde eram vendidos produtos a preços módicos. Caracterizou o lucro como tudo aquilo que excedia o preço de custo constituindo uma percepção injusta e absorvente. Os instrumentos dessa percepção injusta, a seu ver, eram o lucro e o intermediário. Foi o grande semeador de ideias de conteúdo social.



Willian King – Inglês, em 1827, fundou uma cooperativa em Brighton, que funcionava da seguinte maneira: cada associado levava uma pequena quantidade semanal e com o arrecadado, abria-se uma tenda. Os lucros obtidos da reunião constituíam um fundo comum, destinado a comprar casas ou terras, que todos os associados possuíam, logo, em comum. A ideia era que o operário deveria melhorar sua situação por si mesmo, sem recorrer ao auxílio dos capitalistas generosos.

L'Ange – Francês, em 1792, preconizou a formação de cooperativas entre agricultores, com a participação do Estado, que fornecia o capital. A administração ficava a cargo dos agricultores de trigo e os consumidores. Foram erguidos trinta mil armazéns em toda a França. Essa cooperativa também tratava do seguro agrícola contra granizo, incêndios, etc.

Charles Gidé – Era francês. Suas ideias principais:

- condenação do regime do assalariado;
- emancipação do trabalhador;
- supressão do intermediário e do lucro, por meio das cooperativas.

Rochdale, Inglaterra, 1843 – Nasce o cooperativismo puro.

O cooperativismo puro nasceu em 1843, em Rochdale, Inglaterra, quando 28 rudes tecelões, que sofreram aviltamento dos salários diante da mão de obra excedente, ou que sofreram com o desemprego, reuniram-se para debater as suas dificuldades (nov. / 1843). Sob a inspiração de um deles, Howarth, discípulo de Robert Owen, organizaram um novo sistema de vida, a primeira associação baseada no cooperativismo puro. Depois de um certo período de privações e economias, em 21 de dezembro de 1844, formalizaram uma sociedade, com capital inicial de 28 libras esterlinas, e inauguraram o seu famoso armazém de Toad Lane, O Beco do Sapo, tornando-se os PIONEIROS DE ROCHDALE. O sucesso da iniciativa, de unirem-se para em conjunto comprar bens para seu sustento, derivou de princípios, os quais, de um modo geral, fundamentam ainda hoje o movimento cooperativista do mundo. Eram estes os seus princípios:

- Adesão livre e espontânea.
- Absoluta neutralidade política e religiosa.
- Prática da democracia pura: uma pessoa, qualquer que fosse a sua posição social e econômica, não representava mais que um voto.

- Eliminação do lucro mercantil, com a devolução das sobras proporcionalmente às operações de cada um.
- Retribuição ao capital com juros limitados.
- Vendas à vista dos bens de consumo.
- Fomento à educação, para preparar as gerações futuras e garantir a continuidade do sistema.

Atravessando todas as crises da economia mundial, sobrevivendo às mais terríveis guerras, o cooperativismo, verdadeira revolução pacífica em ação, transformou-se numa poderosa corrente universal, que se estende hoje a todas as latitudes e a todos os ramos da atividade humana.

5.1.4 PRINCÍPIOS COOPERATIVISTAS

- **Adesão livre:** Numa sociedade cooperativa, todos têm o direito de entrar e sair da sociedade quando quiserem.
- **Gestão democrática:** Cada associado tem o direito a um voto, independentemente do capital que possui na sociedade cooperativa.
- **Neutralidade política, social, racial e religiosa:** Numa sociedade cooperativa, as ideias políticas e religiosas dos associados não são consideradas. Não importa o partido, nem a fé religiosa do associado; ele se impõe como pessoa humana que é, sem levar em conta outros fatores de realce e de posição.
- **Estímulo à educação:** A educação em todos os seus graus constitui um dos mais importantes princípios do cooperativismo. Com a educação se dá a transformação da mentalidade no sentido real da organização e da solidariedade, como meio de alcançar o bem comum.
- **Juros limitados ao capital social:** A sociedade cooperativa paga um pequeno juro ao capital, como meio de incentivo aos associados. O fim único do capital é dar às cooperativas condições de realizar suas operações de prestação de serviços e não render juros.



- **Retorno das sobras aos associados:** As sobras pertencem aos associados e devem ser distribuídas de forma a não permitir que uns ganhem em detrimento de outros. Essas sobras são distribuídas de acordo com o valor das operações efetuadas por cada associado.
- **Colaboração intercooperativas:** Todas as cooperativas, tendo em vista melhor servir os interesses de seus associados, dos dirigentes, dos empregados e do público em geral, de acordo com os princípios e a técnica do cooperativismo, devem colaborar efetivamente com outras cooperativas locais, nacionais e internacionais.

5.1.5 MOVIMENTO COOPERATIVISTA NO BRASIL

Data de 1902, a difusão do movimento cooperativista no Brasil sistematizado como tal. Quem o trouxe, e lhe deu formas reais, foi o padre suíço Théodor Amstadt, o qual, numa reunião da Sociedade de Agricultores Rio-grandenses da Linha Imperial, atual município de Nova Petrópolis-RS, lançou a ideia de organização de uma Caixa de Crédito Rural.

A promulgação do Decreto-Lei n. 22.239, de 19 de dezembro de 1932, estabeleceu um regime jurídico de liberdade para as cooperativas, e, ainda mais, formulado de maneira simples e explicativo criou condições jurídicas para o desenvolvimento das cooperativas, que se sentiram amparadas por um regime jurídico seguro e flexível.

O desenvolvimento cooperativista se deu em determinadas regiões brasileiras, atingindo índices maiores nos estados do Paraná, Rio Grande do Sul, Minas Gerais, São Paulo e Santa Catarina.

Existem no Brasil, atualmente, cerca de três mil cooperativas, atuantes nos mais diversos campos de atividade.

5.1.6 MOVIMENTO COOPERATIVISTA EM SANTA CATARINA

Segundo a Organização das Cooperativas de Santa Catarina – OCESC, em dados de 1991, há no estado 177 cooperativas, sendo: 3 centrais, 4 federações, 41 de agropecuária, 6 mistas (eletrificação rural/agropecuária e serviços), 20 de eletrificação rural, 22 de crédito, 19 de consumo, 23 de trabalho, 21 escolares,

18 habitacionais. A primeira cooperativa em Santa Catarina foi criada em 1907, e foi a Sociedade Cooperativa de Rio dos Cedros, que foi liquidada anos depois.

A mais antiga cooperativa do estado em atividade é a Cooperativa de Crédito Rural de Itapiranga Ltda., fundada em 1932.

5.2 SOCIEDADES COOPERATIVAS

A Lei n. 5.764 conceitua a cooperativa como: “Sociedade de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeita à falência, constituída para prestar serviços aos associados”.

Sobre cooperativa, podemos dizer:

- Que se trata de um agrupamento de pessoas que estão unidas por um objetivo comum.
- Que a ação do grupo realiza essas atividades econômicas relacionadas com o progresso econômico dos sócios.
- Para realizar essas atividades econômicas com o progresso econômico dos sócios, o grupo cria um estabelecimento ou empresa com caráter permanente como instrumento prático, similar ao de qualquer outra unidade econômica que oferece serviços agrícolas, bancários, de venda, de fornecimento.
- Os associados do grupo estão vinculados à empresa cooperativa com uma relação especial: a cooperativa existe para fomentar o bem-estar dos associados.

5.2.1 OBJETIVOS SOCIAIS (ART. 5º LEI N. 5.764)

As sociedades cooperativas poderão adotar por objeto qualquer gênero de serviço, operação ou atividade, sendo-lhes assegurado o direito exclusivo e exigindo-lhes a obrigação do uso da expressão **cooperativa** em sua denominação. É vedado às cooperativas (de crédito) o uso da expressão **banco**.



5.2.2 CARACTERÍSTICAS

- Adesão voluntária, com número ilimitado de associados.
- Variabilidade do capital social, representado por cotas-partes.
- Limitação do número de cotas-partes do capital para cada associado (máximo de 1/3), facultado, porém, o estabelecimento de créditos de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais.
- Inacessibilidade das cotas-partes a não associados.
- Singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividades de crédito, optar pelo critério de proporcionalidade.
- Quórum para funcionamento e deliberação da Assembleia Geral, baseado no número de associados e não no capital.
- Retorno das sobras líquidas distributíveis proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembleia Geral.
- Indivisibilidade dos Fundos de Reserva e de Assistência Técnica, Educacional e Social.
- Neutralidade política e discriminação religiosa, racial e social.
- Prestação de assistência aos associados e, quando previstas nos estatutos, aos empregados da cooperativa.
- Área de admissão de associados limitada às possibilidades de reunião, controle, operação e prestação de serviços.

5.2.3 CLASSIFICAÇÃO E TIPOS

A partir de agora, você vai conhecer a classificação e os tipos de sociedades cooperativas.

Classificação

Singulares: Quando constituídas por pessoas físicas (em número mínimo de vinte), admitidas, excepcionalmente, pessoas jurídicas que tenham por objeto as mesmas ou correlatas atividades econômicas das pessoas físicas ou, ainda, aquelas sem fins lucrativos.

Caracterizam-se pela prestação direta de serviços aos associados.

Ex.: cooperativas de consumo, de eletrificação, de serviços (Unimed), etc.

Centrais/Federações: Quando constituídas de, no mínimo, três cooperativas singulares, podendo, excepcionalmente, admitir associados individuais (pessoa física).

Os associados individuais das centrais/federações serão inscritos no Livro de Matrícula da Sociedade e classificados em grupos visando à transformação, no futuro, em cooperativas singulares que a elas se filiarão.

As cooperativas centrais/federações objetivam organizar, em comum e em maior escala, os serviços econômicos e assistenciais de interesse das filiadas, integrando e orientando suas atividades, bem como facilitando a utilização recíproca dos serviços.

Confederações: Quando constituídas de pelo menos três federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes tipos.

As confederações têm por objetivo orientar e coordenar as atividades das filiadas, nos casos em que o vulto dos empreendimentos transcenderem o âmbito de capacidade ou conveniência de atuação das centrais e federações.

Tipos de cooperativas

Apresentamos alguns dos tipos de sociedades cooperativas mais usuais:

De consumo: Objetiva a compra em comum de gêneros alimentícios e utensílios diversos, para fornecimento posterior aos associados.

De produção: Tem por objetivo, a comercialização em comum da safra dos associados, além de instalar serviços para fomentar a produção, prestar assistência técnica, beneficiamento, armazenagem e industrialização dos produtos.



De trabalho: Objetiva a prestação de serviços especializados. Ex.: médicos, dentistas, jornalistas.

De crédito: Objetiva congregar pessoas para o fornecimento de crédito aos seus associados.

Escolares: Tem por objetivo congregar estudantes para a aquisição em conjunto de material escolar e outros bens de utilidades nas atividades escolares.

Mistas: São cooperativas com mais de um objeto de atividades. Ex.: eletrificação e consumo.

Habitacional: Congregam pessoas que necessitam construir moradias.

Eletrificação rural: Objetivam a eletrificação rural.

5.2.4 SOCIEDADES COMERCIAIS X SOCIEDADES COOPERATIVAS

Apresentamos as diferenças básicas entre estes dois tipos de sociedades:

	COMERCIAL	COOPERATIVA
TIPOS DE SOCIEDADE	É uma sociedade de capital na qual quem manda é quem detém uma maior participação no capital da sociedade.	É uma sociedade de pessoas, em que cada um tem os mesmos deveres e direitos. O associado é o dono e ao mesmo tempo o freguês.
NÚMERO DE VOTOS	Cada sócio tem direito a votar conforme o capital da sociedade. Quem tem capital tem direito ao maior número de votos na sociedade.	Cada associado tem direito a um voto nas Assembleias, não importando a quantidade de capital empregado.
OBJETIVO PRINCIPAL	O único objetivo é a obtenção de lucro .	Objetiva a prestação de serviços e a defesa econômica dos associados.
NÚMERO DE SÓCIOS	O número de sócios é limitado, conforme o interesse dos donos da sociedade.	É ilimitado. Dentro da área de ação, a cooperativa pode ter o maior número possível de associados desde que tenha condições de prestar serviços para atendimento a eles.

	COMERCIAL	COOPERATIVA
TRANSFERÊNCIAS DE COTAS	As ações que uma pessoa tenha em uma dessas sociedades podem ser vendidas a qualquer momento para outra pessoa, independentemente da vontade da direção, dos interesses da empresa e dos demais acionistas.	As cotas-partes que um associado possui na cooperativa não podem ser transferidas para não associados.
INSTALAÇÃO DAS ASSEMBLEIAS GERAIS	Para que uma Assembleia Geral seja instalada e para que suas deliberações tenham valor legal, o que manda é o capital , ou seja, o quórum da assembleia é baseado no capital.	Para que uma Assembleia Geral seja instalada e para que suas deliberações tenham valor legal, o que manda é o número de associados , ou seja, o quórum da assembleia é baseado no número de associados da cooperativa.
DIVIDENDOS E RETORNO DAS SOBRAS	Dividendos devolvidos proporcionalmente ao valor das ações.	Retorno das sobras proporcionalmente ao valor das operações dos associados.

5.3 ORGANIZAÇÃO E CONSTITUIÇÃO DE COOPERATIVAS

5.3.1 REQUISITOS DO EMPREENDIMENTO

Para a constituição de uma cooperativa, devemos observar alguns requisitos mínimos, sem os quais o empreendimento estará fatalmente destinado ao fracasso:

Existência de uma necessidade – Não se justifica criar uma cooperativa se a comunidade dela não tirar proveito. A cooperativa nasce da necessidade de se resolver um problema para o qual isoladamente não foi encontrada uma solução.

Grupos homogêneos – É importante que as pessoas tenham as mesmas necessidades, os mesmos objetivos. O princípio cooperativista da livre adesão tem limitações de ordem prática, que se referem não só à capacidade de atendimento da sociedade, mas sobretudo a que os grupos tenham interesses comuns.



Espírito de cooperação – Uma cooperativa não poderá ter êxito se não existir espírito de cooperação entre os sócios. O dever dos que lideram a organização da cooperativa será desenvolver este espírito associativo para que a futura sociedade possa melhorar as condições de vida da comunidade e proporcionar ajuda mútua entre os associados.

Volume suficiente de negócios – Antes de a cooperativa entrar em ação é necessário que se faça uma previsão de custos de organização, bem como da demanda dos serviços a fim de que o grupo possa certificar-se de que o volume de negócios seja suficiente para cobrir os custos e deixe ainda uma margem de sobra (lucro).

Será, pois, necessário um levantamento socioeconômico entre os interessados na constituição da sociedade, para determinar o volume provável de negócios e quais os serviços que esperam da organização.

Possibilidade de subscrição do capital necessário – É importante que os associados subscrevam uma parte significativa do capital necessário para o funcionamento da cooperativa, a fim de que se interessem pelos destinos dessa sociedade.

Possibilidade de contar com dirigentes capazes – Uma das maiores dificuldades do setor cooperativo em nosso país tem sido a falta de bons dirigentes e de pessoal qualificado para administrar a sociedade. Será necessário que a cooperativa, por ocasião de sua organização, possa contar com tais elementos.

Atividades preparatórias – Uma vez decidida a formação da sociedade, os organizadores deverão desenvolver as seguintes atividades:

- Contatar com órgãos de assistência e fomento de cooperativismo, buscando orientação sobre a doutrina, legislação e práticas cooperativas.
- Elaborar um estudo socioeconômico que demonstre cabalmente a viabilidade da implantação da cooperativa. Faz-se necessário frisar que sem este projeto a cooperativa não poderá lograr seu registro no órgão competente.
- Difundir os princípios, doutrina e legislação cooperativista, assim como os benefícios da futura sociedade, através de reuniões em cuja pauta conste os seguintes assuntos:

1. História do cooperativismo;
 2. Princípios e métodos do cooperativismo;
 3. Necessidades e propósitos da sociedade;
 4. Direitos, deveres e obrigações dos associados;
 5. Necessidades e a relevância do capital;
 6. Legislação cooperativista;
 7. Natureza, propósito e objetivos da sociedade.
- Elaborar fichas de inscrição que serão preenchidas por aqueles que pretendem ingressar na sociedade.
 - Elaborar o projeto do estatuto social.
 - Fixar a data de realização da Assembleia de Constituição, local e hora.

5.3.2 ASSEMBLEIA DE CONSTITUIÇÃO

Os interessados em fundar uma sociedade cooperativa, após os entendimentos necessários e a promoção do empreendimento pelas vias publicitárias disponíveis e aconselháveis, e tendo reunido todos os que desejam dela participar, prepararão uma lista nominativa, que os identificará e qualificará, e que por eles será subscrita, na qual se indicarão as quotas-partes de capital de cada um. Após a convocação dos subscritores, realizar-se-á uma Assembleia Geral de Constituição, com a finalidade de efetivar a sociedade.

O Ato Constitutivo, assim denominado o conjunto de providências de constituição, em que se inclui a ata da assembleia, como seu registro, deverá conter, sob pena de nulidade, as seguintes declarações (Art. 14, 15, 16 Lei n. 5.764):

1. a denominação da entidade, sede, e objeto de funcionamento;
2. o nome, nacionalidade, idade, estado civil, profissão e residência dos associados fundadores, bem como o valor e o número de cotas de cada um;
3. aprovação dos estatutos da sociedade;
4. nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos associados eleitos para os órgãos de administração, fiscalização e outros.



O conjunto de providências, bem como o estatuto social, quando não transcrito na ata de constituição, deverão ser assinados por todos os associados fundadores.

Após realizada a Assembleia de Constituição, deverá haver a autorização de funcionamento, obtida no prazo máximo de sessenta dias, através do órgão executivo federal (Denacoop/Banco Central/CEF).

A cooperativa só adquire efetivamente a personalidade jurídica após o arquivamento do seu ato constitutivo na Junta Comercial e a publicação no Diário Oficial.

5.3.3 ESTATUTOS SOCIAIS (ART. 21, DA LEI N. 5.764)

Os estatutos sociais, que deverão ser cuidadosamente redigidos para contem realmente a expressão da vontade dos associados quanto às suas normas de vida dentro da sociedade, precisam atender a determinados requisitos legais:

- Denominação, sede, prazo de duração, área de ação, objeto da sociedade, exercício social e data do balanço.
- Os direitos e deveres dos associados e normas para a representação desses nas assembleias.
- O capital mínimo e posição dos associados em relação a ele.
- As condições de representação jurídica, de administração e de fiscalização da sociedade.
- As formalidades de convocação, instalação e validade das deliberações das assembleias.
- Os casos de dissolução voluntária da sociedade.
- As condições para alienação dos bens imóveis da sociedade.
- O modo de reformar os estatutos.
- O número mínimo de associados.

Os estatutos devem visar fundamentalmente a dar à sociedade constituída perspectiva de êxito econômico e social, e propiciar a cada associado partici-

pação direta nas operações sociais, para integrá-lo completamente dentro da organização. Tanto quanto possível, devem regular os fundamentos de toda a atividade econômico-social e deles deverão desdobrar-se, como complementação administrativa indispensável, os regimentos internos que irão dar nomes particulares de ação aos atos mais importantes da vida cooperativista.

5.3.4 REGISTROS PARA REGULARIZAÇÃO DA COOPERATIVA (ART. 17,18,19, DA LEI N. 5.764)

Até trinta dias após a data de realização da Assembleia de Constituição, o presidente da cooperativa deverá encaminhar ofício ao DENACOOB, solicitando autorização para funcionamento, com a seguinte documentação:

1. Requerimento, em duas vias.
2. Ata da Assembleia de Constituição, datilografada em quatro vias, sendo que duas vias deverão ser assinadas pelos associados que subscreveram a ata original. O presidente rubricará todas as folhas.
3. Lista nominativa dos associados fundadores, em quatro vias, sendo duas vias assinadas pelos mesmos associados que subscreveram a ata. Os dados constantes da lista deverão conferir com os lançados na ata. O presidente rubricará todas as folhas.
4. Estatuto social, em quatro vias, sendo assinado em pelo menos duas vias por todos os associados que subscreveram a ata original, e rubrica do presidente em todas as folhas.
5. Projeto de viabilidade econômica, em três vias.
6. *Curriculum vitae*, assinado de próprio punho, em três vias, de cada um dos membros eleitos que compõem o Conselho de Administração e o Conselho Fiscal.
7. Declaração de bens, nos moldes do Imposto de Renda, em três vias, de cada um dos componentes do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal.
8. Declaração de elegibilidade, assinada de próprio punho, em três vias, de cada um dos membros componentes do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal, (Art. 51, parágrafo único e Art. 56, § 1º, Lei n. 5.764).



5.3.5 CAPITAL SOCIAL

Constituído de quotas-partes unitárias de valor não superior ao maior salário do país, é variável, seja em função do número de associados, seja em decorrência de capitalizações devidamente autorizadas nos estatutos ou pela Assembleia Geral.

Nenhum associado poderá deter mais de 1/3 do capital social, salvo exceção para as pessoas jurídicas de direito público, nas cooperativas de eletrificação, irrigação e telecomunicações.

A única retribuição admitida para o capital social é constituída pelo pagamento de juros até o máximo de 12% ao ano, incidentes sobre a parte do capital integralizado.

A lei prevê a constituição obrigatória de dois fundos: o de Reserva Legal, destinado a cobrir perdas ou estimular o desenvolvimento das atividades sociais, que deve ser formado com no mínimo 10% das sobras líquidas do exercício, e o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES) destinado à prestação de assistência aos associados, seus familiares e empregados da cooperativa, a ser constituído com pelo menos 5% das sobras líquidas.

5.3.6 LIVROS OBRIGATÓRIOS (ART. 22, LEI N. 5.764)

A sociedade cooperativa deverá possuir os seguintes livros:

- Livro de matrícula – Serve para registrar a admissão de associados à cooperativa, em ordem cronológica, devendo constar:
 1. Nome, idade, estado civil, nacionalidade, profissão e endereço do associado.
 2. A data de admissão na sociedade e, quando for o caso, de sua demissão a pedido, eliminação ou exclusão.
 3. A conta-corrente das respectivas cotas-partes do capital social.
- Livro de atas das assembleias gerais.
- Livro de atas dos órgãos de administração.

- Livro de atas do conselho fiscal.
- Livro de presença de associados nas assembleias gerais.
- Livros fiscais e contábeis obrigatórios.

Faculta-se a adoção de livros de folhas soltas, fichas, ou relatórios extraídos através de sistemas computadorizados.

5.4 ASSOCIADOS OU COOPERADOS (ART. 29 A 37, LEI N. 5.764)

5.4.1 DIREITOS E DEVERES DOS ASSOCIADOS

Direitos

- Votar e ser votado.
- Participar das operações da cooperativa.
- Receber retorno proporcional no final do exercício.
- Examinar livros e documentos da sociedade.
- Convocar assembleias, caso seja necessário.
- Pedir esclarecimentos ao conselho de administração.
- Opinar e defender suas ideias.
- Propor medidas de interesse da cooperativa ao conselho de administração ou à Assembleia Geral.
- Julgar e ser julgado.
- Demitir-se da sociedade e receber de volta seu capital.

Deveres

- Operar com a cooperativa.
- Participar das assembleias.
- Entregar toda a sua produção à cooperativa.



- Pagar suas cotas-partes em dia.
- Aumentar seu capital na cooperativa.
- Acatar as decisões da maioria.
- Votar nas eleições da cooperativa.
- Cumprir seus compromissos com a cooperativa.
- Denunciar falhas.

5.4.2 RESPONSABILIDADES DOS ASSOCIADOS

Além das responsabilidades individuais, os associados de uma cooperativa têm uma responsabilidade coletiva. São as decisões que os administradores não podem tomar se não contarem com a aprovação nas assembleias gerais dos associados, tais como:

- Aprovação dos planos de trabalhos da cooperativa.
- Aprovação da prestação de contas do Conselho de Administração e parecer do Conselho Fiscal.
- Aprovação da distribuição das sobras (lucros).
- Aumento de capital da sociedade.
- Reforma dos estatutos.
- Dissolução voluntária da cooperativa e nomeação dos liquidantes.
- Aprovação das contas dos liquidantes.
- Aquisição e venda de bens móveis e imóveis.
- Fusão, incorporação ou desmembramento da cooperativa.

5.4.3 DEMISSÃO, EXCLUSÃO E ELIMINAÇÃO DE ASSOCIADOS (ART. 32 A 35)

Demissão – Dar-se-á unicamente a pedido do associado.

Eliminação – É prevista e aplicada em virtude de infração legal ou estatutária, ou por fato especial previsto em estatuto. A diretoria da cooperativa terá

trinta dias para comunicar o interessado sobre sua eliminação. Caberá recurso, com efeito suspensivo, à primeira Assembleia Geral subsequente, por parte do associado.

Exclusão – Será feita por:

- Dissolução da pessoa jurídica (cooperativa).
- Morte da pessoa física (associado).
- Incapacidade civil não suprida.
- Deixar de atender aos requisitos estatutários de ingresso ou permanência na sociedade.

As obrigações de associados falecidos diante de terceiros, passam aos herdeiros, prescrevendo após um ano, contado do dia da abertura da sucessão, ressaltando-se os aspectos peculiares das cooperativas de eletrificação e habitacional.

A responsabilidade do associado perante terceiros, por compromissos da sociedade, perdura para os demitidos, eliminados ou excluídos, até quando aprovadas as contas do exercício em que se deu o desligamento.

5.5 ADMINISTRAÇÃO DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

5.5.1 ASSEMBLEIA GERAL (ART. 38 A 43, LEI N. 5.764)

É a reunião de todos os associados. É o órgão supremo da cooperativa e com maiores poderes dentro dela. A cooperativa funciona através da Assembleia Geral, do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal.

Assembleia geral ordinária (Art. 44, Lei n. 5.764)

A Assembleia Geral Ordinária (AGO) é realizada, obrigatoriamente, uma vez por ano, dentro dos três primeiros meses após o término do exercício social. Caso não possa ser realizada dentro do prazo previsto, por motivo justificado, automaticamente, toma o caráter de *extraordinária*, e como tal deve ser convocada. Nessa assembleia, é feita a prestação de contas da Diretoria, a des-



tinação das sobras (lucros) líquidas, a eleição dos órgãos de Administração e do Conselho Fiscal, e, quando prevista no estatuto, a fixação do valor das gratificações dos membros do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal.

As deliberações da AGO são aprovadas pela maioria simples de votos.

5.5.2 CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO (ART. 47 A 55, LEI N. 5.764)

A sociedade cooperativa é administrada por uma diretoria ou conselho de administração, composto por associados eleitos pela AGO, com mandato de, no máximo, quatro anos, sendo obrigatória a renovação de, no mínimo, 1/3 (um terço) dos seus membros.

5.5.3 CONSELHO FISCAL

É uma comissão permanente, selecionada pela Assembleia de sócios, de caráter independente. Sua missão é cuidar para que os interesses dos sócios estejam seguros através da inspeção e supervisão periódica dos funcionários da cooperativa.

É composto de no mínimo três sócios. Devem ser pessoas que disponham de tempo para realizar suas tarefas no Conselho, e um deles, pelo menos, deve conhecer algo sobre contabilidade.

Seleção:

1. A Assembleia Geral elege os membros do conselho fiscal em seu ato constitutivo.
2. Anualmente, a Assembleia renova o conselho fiscal em 2/3 dos membros.
3. No caso de vagas súbitas no conselho fiscal e desde que não haja suplentes para supri-las, o conselho de administração convocará Assembleia Geral para preenchê-las.

5.6 FUSÃO, INCORPORAÇÃO, DESMEMBRAMENTO E DISSOLUÇÃO

5.6.1 Fusão

O Art. 57, da Lei n. 5.765/71, define **fusão** como a constituição de uma nova sociedade, decorrente de duas ou mais existentes. A fusão compreende a constituição de uma nova sociedade, e não a continuidade de uma das que a constituíram.

5.6.2 INCORPORAÇÃO

O Art. 59, § Único, define **incorporação** como a absorção do patrimônio. Recebe os associados, assume as obrigações e se investe nos direitos da outra ou de outras cooperativas. Isto significa que, quando ocorrer incorporação, as cooperativas incorporadas deixarão de existir, continuando a incorporadora como era até então.

5.6.3 DESMEMBRAMENTO

O Art. 60, da Lei n. 5.764/71, define **desmembramento** como: A constituição de novas cooperativas, oriundas de uma pré-existente. Conseqüentemente, em função dos interesses de seus associados, uma cooperativa pode constituir tantas quantas forem julgadas necessárias.

5.6.4 DISSOLUÇÃO E LIQUIDAÇÃO

Basicamente, as cooperativas se dissolvem, por manifestação dos associados ou por iniciativa do Órgão Executor Federal (OEF). A liquidação ocorre de duas formas: **extrajudicial** , quando os associados ou o OEF nomeiam um *Liquidante* ; ou **judicial** , quando requerida em juízo, por iniciativa dos associados ou do OEF.



Dissolução voluntária

- A dissolução voluntária pode ser promovida mediante deliberação que reúna os votos de $2/3$ dos associados em Assembleia Geral Extraordinária (AGE).
- Deverá ser convocada uma AGE, observando-se os prazos legais, cuja ordem do dia deverá ser a deliberação sobre a dissolução da sociedade.
- Deliberada a dissolução, a Assembleia nomeará Liquidantes (um ou mais), e um Conselho Fiscal para proceder à liquidação.
- Nos casos em que, apesar de regularmente convocada, a AGE não se reunir, qualquer associado, com fundamento no art. 64 da Lei n. 5.764/71, poderá solicitar em juízo, a decretação da dissolução da sociedade.

Dissolução por iniciativa do Órgão Executor Federal (OEF)

- Se numa assembleia geral, um associado quiser tomar a iniciativa de promover a dissolução da cooperativa, deve o OEF, em cuja área de jurisdição o fato ocorrer, propor e providenciar o cancelamento da autorização de funcionamento ou registro da cooperativa.
- Quando não for possível coletar dados diretamente na sede da cooperativa, por ausência de administradores, de responsáveis e pela não manifestação junto ao OEF, devem ser observados os seguintes procedimentos:
 - » Publicação, no Diário Oficial e jornais de grande circulação, da convocação da cooperativa a ser dissolvida.
 - » Quando da publicação do edital, deverá ser explicitado que a não manifestação, dentro do prazo fixado, implicará a baixa do registro ou autorização de funcionamento.
 - » A convocação da cooperativa a ter situação regularizada deverá ser publicada, no mínimo, três vezes consecutivas.
 - » Fixação do prazo de sessenta dias, a partir da 3ª publicação, para que a entidade procure o OEF e preste os esclarecimentos necessários.

- » Quando a cooperativa desejar regularizar sua situação, deverá fornecer assessoria e as medidas necessárias, dentro do menor espaço de tempo.
- » A não manifestação da cooperativa promove o cancelamento da autorização de funcionamento.
- O OEF poderá solicitar a liquidação judicial ou extrajudicial da sociedade, caso em que designará o liquidante, através de portaria.

Intervenção

O Poder Público, por intermédio da Administração Central dos OEFs competentes, por iniciativa própria ou por solicitação da AGE ou do Conselho Fiscal, intervirá nas cooperativas quando ocorrer um dos seguintes casos:

- Violação contumaz das disposições legais.
- Ameaça de insolvência em virtude de má administração da sociedade.
- Paralisação das atividades sociais por mais de 120 dias consecutivos.
- Inobservância do art. 56, § 2º, da Lei n. 5.764/71.

Como podemos verificar, é de competência do OEF, a instauração do regime de intervenção nas cooperativas que lhe são subordinadas. Recomenda-se observar a real significação econômico-social da cooperativa na área de atuação, procurando, no caso, evitar que o Órgão venha a intervir em entidades efetivamente irrecuráveis ou sem expressão nas áreas onde estão sediadas.

Liquidantes

São as pessoas responsáveis pela administração da cooperativa na fase de sua liquidação.

Obrigações dos liquidantes:

- Comunicar ao OEF a sua nomeação, encaminhando-lhes cópias da ata da AGE que deliberou pela dissolução da sociedade e nomeou os liquidantes.
- Consultar o OEF antes de iniciar os trabalhos de execução da liquidação.



- Providenciar, na Junta Comercial do estado sede da cooperativa, o arquivamento da ata da AGE que deliberou a liquidação.
- Convocar, mediante publicação de edital, todos os credores e devedores da cooperativa e proceder ao levantamento de todos os seus débitos e créditos.
- Proceder à arrecadação de todos os bens, livros e quaisquer outros documentos ou pertences da cooperativa, onde quer que os mesmos se encontrem.
- Levantar, dentro dos 15 primeiros dias da data da investidura, o inventário e o balanço patrimonial da sociedade.
- Receber todos os créditos da sociedade, saldar todos os seus débitos e, se houver sobra, reembolsar os associados do capital que integralizaram; em seguida, encaminhar ao Banco Central todo o remanescente, inclusive o dos fundos indivisíveis.
- Reunir, pelo menos uma vez a cada seis meses, os associados em Assembleia Geral e apresentar-lhes, acompanhado de um criterioso Balanço Patrimonial, um relatório da sua gestão.
- Concluída a liquidação, reunir toda a documentação, compreendendo o Balanço Patrimonial final e o correspondente relatório de gestão, e, em Assembleia Geral, realizar a prestação de contas final.

Importante:

- Se o ativo da sociedade não for bastante para saldar o passivo, exigirá o liquidante, dos associados, ainda que em juízo se for necessário, a realização das cotas-partes do capital subscrito e não integralizado; se a sociedade for de responsabilidade ilimitada e o montante do ativo social não bastar para saldar o passivo, deverá o liquidante fornecer aos credores da entidade relação de todos os seus associados.
- Respeitando os direitos dos credores preferenciais (empregados, Ministério da Fazenda, INSS, etc.) deverá o liquidante pagar as dívidas sociais, proporcionalmente, sem nenhuma preferência entre as vencidas ou por vencer.

Não pode o Liquidante:

- Gravar de ônus (penhorar, dar em garantia, hipotecar) sem a expressa autorização da Assembleia Geral, os bens móveis e imóveis da sociedade.
- Contrair empréstimos, salvo se para saldar compromisso inadiável, cujo retardamento possa prejudicar, irremediavelmente, os interesses da entidade.
- Prosseguir nas operações ou atividades próprias do objeto da sociedade, ainda que para facilitar os trabalhos de liquidação.

5.7 DO ATO COOPERATIVO E DA LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA

Ato cooperativo

É aquele praticado entre:

COOPERATIVA	x	ASSOCIADOS
ASSOCIADOS	x	COOPERATIVA
COOPERATIVA	x	COOPERATIVA (quando associadas)

Não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto/mercadoria.

Atos não cooperativos legalmente permitidos

1. **Aquisição**, por cooperativas agropecuárias e de pesca, de produtos de não associados que sejam agricultores, pecuaristas ou pescadores, para o fim de completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuam.
2. **Fornecimento**, a não associados, de bens ou serviços, assim entendidos aqueles em que a cooperativa, em obediência ao seu objetivo social e em conformidade com a lei, oferecer aos seus próprios associados.



3. **Participação**, em caráter excepcional, em sociedades não cooperativas públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, mediante prévia e expressa autorização do CNC, hipótese em que as inversões serão contabilizadas sob títulos específicos.



SAIBA MAIS

Para saber mais sobre o movimento cooperativista em Santa Catarina, recomendamos a seguinte leitura:

OLIVEIRA, Nestor Braz de. *Cooperativismo: guia prático*. Porto Alegre: Fundação para o Desenvolvimento de Recursos Humanos, 1979.



Além disso, você pode consultar os seguintes endereços eletrônicos:

http://www.ocb.org.br/site/brasil_cooperativo/index.asp

<http://www.ocesc.org.br/links/links.php#>



ATIVIDADES DE APRENDIZAGEM – 5

Para encerrar esta unidade, você deve realizar os exercícios 15 e 18, disponibilizados no AVEA da disciplina.



RESUMO DA UNIDADE

Nesta unidade, por meio da base conceitual proposta, conhecemos um pouco sobre cooperativismo e cooperativas. Tratamos da constituição e do funcionamento de uma cooperativa, de quais são os direitos e os deveres dos associados, de como se dá a administração – quem pode administrar e como se renova o Conselho de Administração –, de como se dá a fiscalização – quem pode fiscalizar e como se renova o Conselho Fiscal –, de como se dá a convocação e o funcionamento das assembleias gerais, de como ocorre o ato cooperativo e a sua importância na apuração dos resultados, além da tributação sobre eles. Vimos, também, as diferenças entre uma sociedade comercial e uma sociedade cooperativa, e, por meio dos exercícios propostos, aplicamos a forma de contabilização adequada para as operações próprias das cooperativas agropecuárias.

Anexo

Anexo

PLANO DE CONTAS PARA A ATIVIDADE AGROPECUÁRIA

PLANO DE CONTAS PARA A ATIVIDADE AGROPECUÁRIA

ATIVO CIRCULANTE

Disponibilidades

Créditos

Outros créditos

Estoques

Rebanho bovino para corte:

Gado de engorda – acima de três anos

Touros descartados

Matrizes descartadas

Outros rebanhos e animais

Rebanho Bovino em formação:

Bezerros (as) de 0 a 12 meses

Novilhos(as) de 13 a 24 meses

Novilhos(as) de 25 a 36 meses

Novilhas em experimentação

Culturas temporárias em formação

Arroz

Milho

Soja

Trigo

Culturas permanentes em formação

Café

Laranja

Maçã

Cana de açúcar



Colheita em andamento

Café
Laranja
Maçã
Cana-de-açúcar

Produtos agrícolas

Arroz
Milho
Soja
Trigo
Café
Laranja
Maçã
Cana de açúcar

Insumos

Sal
Sêmen
Vacinas e medicamentos
Rações para alimentação
Sementes
Adubos e fertilizantes
Inseticidas e fungicidas

Encargos de financiamentos agrários

Despesas pagas antecipadamente

ATIVO NÃO CIRCULANTE REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

Investimentos

Imobilizado

Terras para exploração rural

Terras para reserva florestal

Obras de infraestrutura (estradas, pontes, campo de pouso)

Rede hidráulica

Instalações

Currais

Estábulos

Celeiros

Galpões

Edificações

Máquinas e implementos agrícolas (tratores, colheitadeiras, arados, etc.)

Veículos

Veículos de tração animal

Móveis e utensílios

Animais de trabalho (muales, bois, etc.)

Rebanho permanente

Reprodutores

Matrizes

Cultura permanente em produção

Café

Laranja

Maçã

Cana-de-açúcar



Cultura permanente em formação

Café
Laranja
Maçã
Cana-de-açúcar

(-)Depreciação/exaustão acumulada

Diferido

PASSIVO CIRCULANTE EXIGÍVEL A LONGO PRAZO

Patrimônio líquido
Contas de resultado

RECEITAS BRUTAS

Venda de gado

Gado bovino
Gado equino
Gado caprino
Gado suíno, etc.

Venda de produtos pecuários

Leite
Lã
Ovos

Venda de produtos agrícolas

Arroz
Milho
Soja
Trigo
Café
Laranja
Maçã
Cana de açúcar

Deduções com vendas

- Gado
 - Produtos pecuários
 - Produtos agrícolas
-

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS

Custo dos produtos vendidos

- Custo do Gado
 - Gado Bovino
 - Gado eqüino
 - Gado caprino
 - Gado suíno, etc.

Custo dos produtos pecuários

- Leite
- Lã
- Ovos

Custo dos produtos agrícolas

- Arroz
- Milho
- Soja
- Trigo
- Café
- Laranja
- Maçã
- Cana de açúcar



Custos de produção

Custos na pecuária

Gado bovino

Gado equino

Gado caprino

Gado suíno, etc.

Sal

Sêmen

Vacinas e medicamentos

Rações para rebanhos

Salários e ordenados

Férias

13º Salário

Previdência social

FGTS

Manutenção de equipamentos

Manutenção de edificações

Manutenção de implementos agrícolas

Manutenção de veículos

Energia elétrica

Combustíveis e lubrificantes

Consumo de água

Depreciação de reprodutores e matrizes

Depreciação dos demais bens do imobilizado

Custos da Cultura temporária em formação

Idem ao Gado bovino

Custos da cultura permanente em produção

Idem ao Gado bovino

Despesas operacionais

- Despesas com vendas
- Despesas administrativas
- Encargos financeiros líquidos
 - Receitas financeiras
 - Despesas financeiras

Outras receitas e despesas operacionais

- Vendas de sucatas
- Perdas extraordinárias

Receitas e despesas não operacionais

- Imposto de renda pessoa jurídica
- Apuração do resultado do exercício

REFERÊNCIAS

- ALOE, Armando; VALLE, Francisco. **Contabilidade agrícola**. São Paulo: Atlas, 1967.
- BATALHA, Mário Otávio et al. **Gestão agroindustrial**. São Paulo: Atlas, 1997, v. I.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade rural: uma abordagem decisória**. São Paulo: Atlas, 1988.
- HOLYOAKE, Georges J. **Historia de los Pioneros de Rochdale**. Buenos Aires: Intercoop, 1989.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade rural**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade da pecuária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- MARION, José Carlos et al. **Contabilidade e controladoria em *agribusiness***. São Paulo: Atlas. 1996.
- OLIVEIRA, Nestor Braz de. **Cooperativismo: guia prático**. Porto Alegre: Fundação para o Desenvolvimento de Recursos Humanos, 1979.
- OLIVEIRA, Neuza Corte de. **Contabilidade do agronegócio: teoria e prática**. Curitiba: Juruá, 2009.
- SANTOS, Gilberto J. dos; MARION, José Carlos. **Administração de custos na agropecuária**. São Paulo: Atlas, 1996.
- SOUZA, Ricardo et. al. **A administração da fazenda**. Rio de Janeiro: Globo, 1988.