

JOÃO JUNIR SENA RIBEIRO

**ASPECTOS CONTÁBEIS E ECONÔMICOS
NA ATIVIDADE RURAL**

Curitiba

1998

JOÃO JUNIR SENA RIBEIRO

**ASPECTOS CONTÁBEIS E ECONÔMICOS
NA ATIVIDADE RURAL**

Monografia apresentada como requisito parcial
para conclusão do Curso de Especialização em
Contabilidade e Finanças do Departamento
de Contabilidade da Universidade Federal do
Paraná.

Orientador: **Prof. Blênio César Severo Peixe**

Curitiba

1998

ÍNDICE

AGRADECIMENTOS.....	V
INTRODUÇÃO.....	06
METODOLOGIA.....	07
I - ASPECTOS CONTÁBEIS:	
1.1. Fluxo contábil	08
1.1.1. Culturas temporárias.....	08
1.1.2. Culturas permanentes.....	09
1.1.3. Novas culturas	11
1.1.4. Início de uma atividade agrícola.....	12
1.2. Custos x despesas	12
1.2.1. Colheita ou produção.....	14
1.2.2. Desmatamentos, destoca e outras melhorias no solo para cultivo.....	16
1.2.3. Início da depreciação.....	18
1.2.4. Exaustão de Recursos Florestais.....	18
1.2.5. Perdas extraordinárias e involuntárias.....	19
1.2.6. Aumento da vida útil.....	20
1.3. Gastos pré-operacionais	20
1.3.1. Contabilização das despesas financeiras.....	21
1.3.2. Disposições fiscais.....	22
II – ASPECTOS ECONÔMICOS:	
2.1. O Ambiente Econômico	27
2.1.1. Análise econômica da empresa florestal.....	28
2.1.2. A Estrutura do Emprego.....	28
2.1.3. A Estrutura do Mercado.....	29

III – A EMPRESA FLORESTAL

3.1. Formação da Empresa Florestal.....	30
3.1.1. O objetivo da empresa florestal.....	31
3.1.2. O Planejamento da Empresa Florestal.....	31
3.1.2.1 Planejamento a longo prazo.....	33
3.1.2.2 Planejamento Individual.....	33
3.1.3. A densidade demográfica.....	36
3.1.4. Rotação das essências florestais.....	37
3.1.5. Escola do rendimento líquido da floresta.....	37
3.1.6. Julgamento do risco do investimento.....	39
3.1.7. Circunstâncias do investimento.....	40

IV – CONTABILIDADE FLORESTAL

4.1. Contabilidade na empresa florestal.....	41
4.1.1. Indicadores de tendências.....	43
4.1.2. Comparação econômica.....	45
4.1.3. Cálculo de investimento.....	46
4.1.4. Cálculo da produtividade.....	46
4.1.5. Métodos estatísticos da produtividade.....	47
4.1.6. Métodos dinâmicos da produtividade.....	49

V – CONCLUSÃO	51
---------------------	----

VI – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	52
--------------------------------------	----

AGRADECIMENTOS:

Agradeço a todos que, de alguma forma, me ajudaram no meu percurso dentro do Curso de Especialização em Contabilidade e Finanças da Universidade Federal do Paraná e, em especial, aos muitos que me ajudaram na concretização desta monografia, na forma de incentivo ou mesmo de ajuda direta.

INTRODUÇÃO

O objetivo principal desta monografia é mostrar alguns aspectos, tanto na área econômica como na temática contábil, enfocando a importância da atividade rural, e quanto é pouco utilizada, tanto para os empresários quanto para os contadores, pelo desconhecimento da importância das informações que a contabilidade pode gerar e o quanto aprimorar os seus controles, que na maioria das vezes se restringe a apontamentos que não mostram todo o ciclo das operações contábeis, normalmente isto ocorre devido a complexidade de se apontar dentro do fluxo contábil os tipos de culturas, colheita, a forma de apropriação dos custos, a importância da análise da conjuntura econômica da empresa do Emprego e do Mercado, da importância do planejamento na atividade. Todo este enfoque visa dar uma pequena contribuição juntamente com o aprendizado assimilado durante o curso, do exercício da profissão de contabilista em nosso país que é o celeiro do mundo em alimentos e que tem uma riqueza imensa, mas que deve ser explorada de forma adequada e com manejo, visando garantir e preservar o meio ambiente, sem nunca deixar de contribuir, crescer e gerar empregos na atividade mais abundante em seu território, que se bem utilizada, pode gerar aumento de divisas e contribuir para seu crescimento econômico. No entanto, é importante que se façam mais estudos buscando o aperfeiçoamento das técnicas de custo para que se possa minimizar os gastos na atividade, para que se diminuam as perdas e os desperdícios gerados em cada safra agrícola ou nas formas inadequadas de exploração de nossas matas. Nós, Contadores e administradores, devemos aprimorar os controles através dos estudos e aperfeiçoamentos das técnicas de contabilização, bem como estudar profundamente o conceito econômico para que, através deste esforço consigamos cada vez mais contribuir para o crescimento de nosso Brasil, e com orgulho registrar que nossa classe exerce uma atividade meio, mas que disponibiliza aos empresários as ferramentas necessárias e corretas para tomada de decisão.

METODOLOGIA E TÉCNICA:

Os estudos foram centralizado na atividade rural e florestal e a metodologia adotada foram realizadas através de pesquisas em bibliografias específica de autores com trabalhos nesta atividade, como também, pesquisas bibliográficas de Contabilidade geral, dando uma importância maior aos conceitos e apontando principalmente as diferenças entre a empresa normal e a rural através da abordagem detalhada dos objetivos, enfocando sempre a empresa e a sua importância, nos aspectos contábeis e nos fundamentos econômicos dos autores. No levantamento da pesquisa percebemos que o tema é de conhecimento de autores que se notabilizaram dentro da temática contábil. Em nossa avaliação o material estudado é de ótima qualidade e atualizados com as normas de contabilidade em vigor e também às normas de tributação, contribuindo desta forma para o bom desenvolvimento dos tópicos abordado.

I – ASPECTOS CONTÁBEIS:

1.1. Fluxo contábil:

A Contabilidade é a radiografia de uma Empresa Rural. Ela traduz, em valores monetário , o desempenho do negócio e denuncia o grau de eficiência de sua administração. Objetiva estudar, registrar e controlar a gestão econômica do Patrimônio das empresas que se dedicam a esses fins, portanto, reserva-lhes particularidades específicas que lhe são inerentes.¹ É dado a ela o mesmo tratamento dado a uma empresa normal, diferenciando-se no entanto quanto ao tempo do empreendimento que, na maioria das vezes, é de longo prazo, de risco e diferente em seus aspectos fiscais, de tributação diferida das despesas , para quando da efetiva realização das Receitas onde o resultado sofre a tributação, portanto os aspectos conceituais são muito importantes para entender o seu funcionamento.

1.1.1. Culturas temporárias:

No que tange à contabilidade agrícola, devemos considerar basicamente o tipo de cultura existente: cultura temporária ou cultura permanente (perene). Marion² descreve Culturas temporárias como aquelas sujeitas ao replantio após a colheita. Normalmente, o período de vida é curto. Após a colheita, são arrancadas do solo para que seja realizado novo plantio. Exemplos: soja, milho, arroz, feijão, batata, legumes... Esse tipo de cultura é também conhecido como anual.

1- CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade Rural*. São Paulo: Atlas, 1998. p. 85 e 173.

2- MARION, José Carlos. *Contabilidade Rural*. São Paulo: Atlas, 1990. p. 32.

Esses produtos são contabilizados no ativo circulante, como se fossem um estoque em andamento numa indústria. Dessa forma, todos os custos serão acumulados numa subconta com o título específico de “cultura em formação” (arroz ou trigo ou alho ou cebola ou ...) da conta “culturas temporárias”. Os custos que compõem esta rubrica são: sementes, fertilizantes, mudas, demarcações, mão-de-obra, encargos, energia elétrica, encargos sociais, combustível, seguro, serviços profissionais, inseticidas, depreciação de tratores e outros imobilizados na cultura em apreço.

Observe-se que, em se tratando de uma única cultura (o que é muito mais raro de ocorrer), todos os custos se tornaram diretos à cultura, sendo apropriados diretamente. Todavia, existindo várias culturas, fato que ocorre com maior frequência, há a necessidade do rateio dos custos indiretos proporcionalmente a cada cultura.

1.1.2. Culturas Permanentes:

Marion³ define como aquelas que permanecem vinculadas ao solo e proporcionam mais de uma colheita ou produção. Normalmente, atribui-se às culturas permanentes uma duração mínima de quatro anos. Do nosso ponto de vista, basta apenas a cultura durar mais de um ano e propiciar mais de uma colheita para ser permanente. Exemplos: cana-de-açúcar, cítricultura (laranjeira e limoeiro...), cafeicultura, silvicultura (essências florestais, plantações arbóreas), oleicultura (oliveira), praticamente todas as culturas arbóreas (maçã, pêra, jaca, jaboticaba, goiaba, uva...).

3- MARION, José Carlos. *Contabilidade Rural*. São Paulo: Atlas, 1990. p. 35.

No caso de cultura permanente, os custos necessários para a formação da cultura serão incluídos no ativo permanente imobilizado. Os principais custos são: adubação, formicidas, forragem, fungicidas, herbicidas, mão-de-obra, encargos sociais, manutenção, arrendamento de equipamentos e terras, seguro da cultura, preparo do solo, serviços de terceiros, sementes, mudas, irrigação, produtos químicos, depreciação de equipamentos utilizados na cultura, etc.

É importante ressaltar que as despesas administrativas, de vendas e financeiras não compõem o gasto de formação da cultura, mas são apropriadas diretamente como despesas do período e não são, portanto, ativadas.

Os custos para a formação são acumulados na conta “cultura permanente em formação”, da mesma forma como acontece com a conta “imobilização” em andamento ou em curso em uma indústria.

Dentro da conta “cultura permanente em formação”, há subcontas que indicam especificadamente o tipo de cultura: café, pastagem, reflorestamento (araucária, eucaliptos ...), guaraná, seringueira, etc. Logicamente, essas contas estão sujeitas a correção monetária anual e seus valores devem sempre ser atualizados.

Após a formação da cultura, que pode levar vários anos (antes do primeiro ciclo de produção), transfere-se o valor acumulado da conta “cultura permanente em formação” para a conta “cultura permanente formada”, identificando-se uma subconta por tipo de cultura específica. Comparando-se tal fato com uma indústria que constrói máquinas para seu próprio uso, estaríamos no estágio em que a máquina está pronta para produzir. Daí por diante, na fase produtiva, os custos já não compõem o imobilizado, mas são tratados como estoques em formação e são acumulados ao produto que está sendo formado.

Há casos em que a cultura permanente não passa do estágio de cultura em formação para a cultura formada, pois, no momento de se considerar acabada, ela é ceifada, são

normalmente a cana-de-açúcar, o palmito, o eucalipto, o pinho e outras culturas extirpadas do solo ou cortadas para brotarem novamente.

1.1.3. Novas culturas:

Quando já existe atividade em produção e um novo projeto referente a uma cultura permanente é introduzido, há necessidade de alguns cuidados especiais.

A conta “cultura permanente em formação” relativa à nova cultura não sofre modificação quanto à teoria já vista, ou seja, todos os custos de formação da cultura serão acumulados no ativo imobilizado e corrigidos monetariamente.

No que tange ao resultado da correção monetária, é normal apropriá-lo diretamente ao resultado do exercício, já que existe resultado das operações normais para absorver o ganho ou as perdas com a inflação.

As despesas operacionais da atividade em produção continuam sendo lançadas como despesas do período. As despesas operacionais que se referem ao novo projeto, após sua identificação, serão acumuladas e contabilizadas em gastos pré-operacionais (ativo diferido). Ressalte-se, todavia, que a tarefa de separação dessas duas despesas, quando comuns a todos os projetos, é complexa. Em virtude disso, constatando-se que as despesas referentes ao novo empreendimento não são relevantes, é normal apropriar tudo como despesas do período. Ou, ainda, é razoável as despesas identificarem-se diretamente com o novo projeto (pessoal administrativo que trabalha especificamente para esse projeto, encargos financeiros concernentes ao financiamento do novo projeto etc.), serem ativadas no diferido e as comuns e de difícil rateio serem apropriadas como despesas do período.

1.1.4. Início de uma atividade agrícola.

A conta “cultura permanente em formação” (ativo imobilizado) será evidenciada pelo seu valor de custo corrigido monetariamente, ou seja, com o objetivo de se apurarem valores atualizados, principalmente em virtude da depreciação após a formação da cultura (cultura formada).

Na fase de implantação, no plantio da primeira cultura, observa-se que o período de formação e crescimento da cultura permanente, até a sua maturidade, denominado de período pré-operacional, é relativamente longo, ao contrário do que acontece nas empresas industriais de maneira geral.

Na primeira cultura, considerando que não existe outra receita operacional, a empresa não apurará resultado; como não houve realização da receita, não haverá apropriação das despesas, uma vez que não há possibilidade de confronto para apuração do resultado. Dessa forma, não haverá em período pré-operacional a demonstração do resultado do exercício.

1.2. Custos x despesas:

Considera-se custos todos os gastos identificáveis direta ou indiretamente com a cultura e ou rebanhos em formação, tais como adubos, sementes, combustíveis, depreciações, mão de obra direta ou indireta, juntamente com os encargos sociais.⁴

Crepaldi⁵ Classifica os Custos diretos como aqueles que podem ser diretamente (sem rateio) apropriados aos produtos agrícolas, bastando existir uma medida de consumo (quilos, horas de mão de obra, ou de máquina, quantidade de força consumida etc., e os Custos indiretos como aqueles que para serem incorporados aos produtos agrícolas, necessitam da utilização de alguns critérios de rateio.

Assim, considera-se o número de horas que o trator da fazenda destinou especificamente à cultura em análise; o número de horas que determinados funcionários estiveram à disposição da cultura em formação, e assim sucessivamente.

4- Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo. *Curso sobre temas Contábeis*. São Paulo: Atlas, 1991. p.294.

5- CREPALDI, Silvio Aparecido. *Contabilidade Rural*. São Paulo: Atlas, 1998. p. 91.

Custos indiretos.

No período da cultura em formação, como já foi visto, todos os custos voltados para a referida cultura serão acumulados nesta conta, inclusive a depreciação dos bens utilizados, desde a preparação do solo até a maturidade da plantação. Incluem-se também nesta conta os adiantamentos concedidos a fornecedores pôr conta de adubos, sementes, mudas, etc. É evidente que, havendo mais culturas, os custos indiretos deverão ser rateados e apropriados à cultura permanente em formação, conforme sua atribuição para essa cultura.

Crepaldi,⁶ define custos como gastos (ou sacrifícios econômicos) relacionados com a transformação de ativos (consumo de insumos ou pagamento de salários) e despesas são gastos que provocam redução do patrimônio (exemplo: impostos, comissões de vendas etc.).

Acreditamos ser oportuno um rápido comentário sobre a diferença entre o custo da cultura e a despesa do período para a atividade agrícola.

Por convenção, e para facilitar a comunicação deste assunto, consideram-se custos de cultura todos os gastos identificáveis direta ou indiretamente com a cultura ou o produto, como sementes, adubos, mão-de-obra (direta ou indireta), combustível, depreciação de máquinas e equipamentos utilizados na cultura, serviços agrônômicos e topográficos etc.

Como despesas do período entendem-se todos os gastos não identificáveis com a cultura, não sendo, portanto, acumulados no estoque (culturas temporárias), mas apropriados como despesas do período. São as despesas de vendas (propaganda, comissão de vendedores...), despesas administrativas (honorários dos diretores, pessoal de escritório...) e despesas financeiras (juros, correção monetária...)

6- CREPALDI, *Silvio Aparecido. Contabilidade Rural. São Paulo: Atlas, 1998. p. 88 e 89.*

1.2.1. Colheita ou produção

Todo o custo da colheita será acumulado na conta “cultura temporária” e, após o término da colheita, essa conta será baixada pelo seu valor de custo e transferida para uma nova conta denominada “produtos agrícolas”, sendo especificado como subconta o tipo de produto (soja, milho, batata...).

Embora não se assemelhe a um estoque em formação, mas a um estoque acabado, recolhido ao depósito ou armazém, esta conta também compõe o ativo circulante.

A essa conta de produtos agrícolas serão somados todos os custos posteriores à colheita (para acabamento do produto ou para deixá-lo em condições de ser vendido, consumido ou reaplicado, tais como beneficiamentos, acondicionamentos etc.) e todos os custos para manutenção desse estoque: silagem, congelamento, etc.

À medida que a produção agrícola for vendida, dá-se proporcionalmente baixa na conta “produtos agrícolas” e transfere-se o valor de custo para a conta “custo do produto vendido” (resultado), especificando-se o tipo de produto agrícola vendido (trigo, tomate, abóbora...). Dessa forma, haverá o confronto entre a receita e o custo do produto vendido, podendo-se apurar o lucro bruto.

A partir deste momento, a preocupação é com a primeira colheita ou primeira produção, com sua contabilização e apuração do custo.

A colheita caracteriza-se, portanto, como estoque em andamento, uma produção em formação, destinada a venda. Daí sua classificação no ativo circulante no grupo de estoques. Como o ciclo de floração, formação e maturação do produto normalmente é longo, pode-se criar uma conta de colheita em andamento, sempre identificando o tipo de produto que vai ser colhido.

Essa conta é composta de todos os custos necessários para a realização da colheita: mão-de-obra e respectivos encargos sociais (poda, capina, aplicação de herbicida, desbrota, raleação...), produtos químicos (para a manutenção da árvore, das flores e dos frutos...), custos com irrigação (energia elétrica, transporte de água, depreciação dos motores...), custo do combate a formigas e outros insetos, seguros de safra, secagem da colheita, serviços de terceiros, etc.

Adiciona-se ao custo da colheita a depreciação (ou exaustão) da cultura permanente formada, sendo consideradas as quotas anuais compatíveis com o tempo de vida útil de cada cultura. A depreciação/exaustão, normalmente, é o principal item calculado do custo de colheita; por isso, ainda neste livro será dado tratamento especial para esse tópico.

Se, durante a colheita ou a qualquer momento, forem aplicados recursos à cultura permanente para melhorar a produtividade ao longo dos anos ou aumentar a vida útil da cultura, evidentemente não se deve sobrecarregar a safra do ano, mas o imobilizado, e este ativo será diluído entre as safras através da depreciação ou exaustão.

Após o término da colheita, transfere-se o total acumulado da colheita em andamento para “produtos agrícolas”. Nessa conta são acumulados, se houver, custos de beneficiamentos, de acondicionamentos (embalagens), de silagem, etc.

À medida que a produção agrícola é vendida, dá-se proporcionalmente baixa na conta “produtos agrícolas” e transfere-se o valor do custo à conta “custo dos produtos vendidos” (resultado do exercício) especificando-se o tipo de produto agrícola vendido. Dessa forma haverá o confronto entre a receita e o custo do produto vendido, podendo-se apurar o lucro bruto.

1.2.2. Desmatamento, destoca e outras melhorias no solo para cultivo:

Normalmente, ao se preparar a terra bruta para agricultura, ocorrem uma série de gastos, tais como: desmatamento, destocamento, terraplanagem, desvios de leitos de rios e córregos para irrigação, nivelamento do solo, etc.

Evidentemente, esses gastos não devem ser acumulados à conta “cultura em formação”, já que sobrecarregaria indevidamente a primeira cultura ou a primeira safra, principalmente se tratar de cultura temporária.

Dessa maneira, sugere-se contabilizar o gasto em conta separada do ativo permanente, distribuindo-se esse gasto em diversas culturas ou safras ao longo dos anos.

A classificação no ativo permanente é indiscutível, porquanto esses gastos beneficiam a atividade por diversos períodos. Além disso, a distribuição desses gastos ou custos entre as diversas safras será de forma mais justa à medida que houver correção monetária no valor original; caso contrário, em virtude da inflação, penalizariam as primeiras safras e beneficiariam as últimas.

Não resta dúvida de que a classificação adequada é no ativo diferido, já que se trata de aplicações de recursos em gastos que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social, conforme legislação das sociedades por ações. Quanto ao título da conta, há algumas divergências entre os contadores: benfeitorias, melhorias, gastos com desmatamento ou destocamento, gastos pré-operacionais, etc.

O termo benfeitorias implica, na contabilidade, construções em terrenos arrendados de terceiros e instalações e melhorias em prédios ou edifícios alugados, revertendo-se ao proprietário do imóvel ao final da locação. Por se tratar de bens corpóreos que visam a atividade operacional, as benfeitorias são classificadas no ativo imobilizado (e não no diferido, como querem alguns autores). Conclui-se, pelos motivos expostos, que o termo benfeitorias é totalmente inadequado para refletir os gastos de estocamentos e outros estudados.

O termo melhorias, na contabilidade, conforme Marion,⁷ significa incremento na capacidade produtiva, que envolve reforma significativa no ativo permanente da empresa, havendo alterações técnicas e de produtividade naquele ativo.

Observa-se que aqueles gastos estudados podem ser perfeitamente adequados dentro do título melhorias no ativo diferido. Os outros termos estudados, embora também aplicáveis, não são tão abrangentes como melhorias.

Os gastos denominados melhorias serão distribuídos como custos ao longo dos anos. Essa baixa, legalmente falando, corresponde à distribuição do valor do capital aplicado em várias colheitas, e pode ser denominada amortização. Conforme a legislação brasileira, os recursos aplicados no ativo diferido serão amortizados em prazo não superior a dez anos, a partir da primeira cultura ou colheita, e em prazo não inferior a cinco anos.

As melhorias serão totalmente baixadas como perda do período quando as culturas, projetos ou empreendimentos não produzirem resultados suficientes para amortizá-los.

Os corretivos, aplicados ao solo, que beneficiarão vários períodos (várias culturas), também serão classificados no ativo diferido e serão amortizados (distribuídos como custo) de acordo com a quantidade de períodos ou número de culturas que irão beneficiar.

Comumente, a madeira que resulta do desmatamento é vendida. Esse resultado deve ser contabilizado como recuperação de custo, abatendo (ou reduzindo) o gasto de melhorias.

Outros gastos referentes a cerca, instalação, bebedouros, etc devem ser contabilizados individualmente, e não fazem parte da conta “melhorias”.

No caso de culturas permanentes, em que haja grande número de colheitas (pelo menos cinco), esses gastos denominados melhorias poderiam fazer parte do custo da cultura permanente em formação.

7- MARION, José Carlos. *Contabilidade Rural*. São Paulo: Atlas, 1990. p. 48.

1.2.3. Início da depreciação:

Depreciação na acepção ampla quer dizer “reconhecimento da perda ou diminuição da capacidade de geração de caixa dos bens”. Esse fenômeno ocorre com bens tangíveis em virtude dos seguintes fatores:

Causas Físicas: os bens vão perdendo sua eficiência funcional em decorrência do desgaste pelo funcionamento ou então pela ação do tempo;

Causas funcionais: nesse caso os bens perdem sua eficiência funcional, ou seja, a capacidade de geração de caixa à medida que são superados tecnologicamente.

Causas excepcionais: são situações de excepcionalidade em que os bens perdem a capacidade de geração de caixa em decorrência de acidentes, desídia, incêndios, tempestades. Etc. ou seja, em virtude de fatores que fogem o controle humano.

A American Accounting Association (AAA) apresentou em 1957, uma definição dos fatores que ocasionam a depreciação, expressando-se da seguinte forma:

“Qualquer declínio no potencial de serviços e outros ativos não correntes deveria ser reconhecido nas contas no período em que tal declínio ocorre (...) deterioração física gradual ou abrupta, consumo dos potenciais de serviços através do uso, mesmo que nenhuma mudança física seja aparente, ou deterioração econômica por causa da obsolescência ou de mudança na demanda dos consumidores.”⁸

1.2.4 Exaustão de Recursos Florestais.

A importância correspondente a diminuição do valor dos recursos florestais, resultante de exploração será computada como custo ou encargo do exercício em que ocorrer tal exploração. Para determinar a quota de exaustão, torna-se como parâmetro o custo de aquisição ou de plantio dos recursos florestais, devendo-se também avaliar a dimensão da floresta a ser explorada ou o prazo do contrato de exploração.

8- *American Accounting Association (AAA), 1957, In: FAVERO, Hamilton Luiz,... et. Al. - Contabilidade Teoria e prática, volume 2. São Paulo: Atlas, 1997. p. 45 e 46.*

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

Para determinação da quota de exaustão serão observados os seguintes critérios:

Quando se tratar de floresta natural em que seja impossível a contagem das árvores existentes, pode-se calcular a quota pelo percentual de exploração em relação ao volume total da floresta. Ex. numa área correspondente a 100 hectares que explorou 25 hectares, tem-se um percentual de 25% do volume total e esse será aplicado sobre o valor da floresta no início do exercício para cálculo da exaustão.

Quando se tratar de florestas plantadas, onde existe a possibilidade de se fazer a contagem das árvores existentes, toma-se por base o percentual da quantidade de árvores extraídas no decorrer do exercício em relação a quantidade total de árvores que existia no início do período. Ex. numa floresta foram plantadas 10.000 árvores e cortadas no decorrer do exercício 1.000 árvores, conclui-se que o percentual de corte em relação ao total existente no início do exercício é de 10%.

1.2.5. Perdas extraordinárias e involuntárias:

As culturas em formação ou formadas, estão constantemente sujeitas a perdas extraordinárias decorrentes de incêndios, geadas, inundações, granizo, tempestades, secas e outros eventos desta natureza. A ocorrência de um desses fatos provoca perda da capacidade parcial e, em alguns casos, até o total; deve, sem dúvida ser baixada do ativo permanente e ser considerada como perda do período, indo diretamente para o resultado do exercício, mesmo que tal perda esteja coberta por seguro, não importando se culturas formadas ou em formação. Essas perdas serão classificadas como despesas não-operacionais.

Normalmente, não se caracterizam como perdas extraordinárias as que se apresentarem como simples frustração ou retardamento de safra agrícola.

Todavia, tratando-se de perdas normais, inerentes à própria plantação, sendo previsíveis, fazendo parte da expectativa da empresa, farão parte do custo dos produtos agrícolas (não sendo baixados como perda extraordinária.)

1.2.6. O aumento da vida útil:

No que tange às culturas formadas, saliente-se que os gastos que beneficiam mais de uma safra, ou que aumentam a vida útil da plantação ou seja gastos que contribuirão para a melhoria do crescimento, da melhor formação da estrutura da árvore, incrementando sua capacidade produtiva, devem ser adicionados ao valor da cultura formada para serem exauridos até o final da vida útil da cultura.

1.3. Gastos pré operacionais:

Todas as despesas pagas ou incorridas pela empresa, durante o período que antecede o início de suas operações e que não foram identificadas diretamente com a cultura, serão enquadradas como pré-operacionais no ativo permanente – diferido.

Observe-se que os gastos relativos à cultura (mão-de-obra, serviços de terceiros, preparação do solo, sementes...) ou qualquer item do imobilizado (prédios, galpão, pastos...) serão acumulados em suas respectivas contas e não em gastos pré operacionais.

Dessa forma, serão acumulados como gastos pré-operacionais: despesas operacionais (propaganda, administrativas, financeiras ...), despesas com constituição, despesas com pesquisas e estudo de viabilidade econômica, saldo devedor de correção monetária de balanço, etc.

Pela teoria da contabilidade, toda receita obtida nesse período, como receitas financeiras, saldo credor da correção monetária, etc., deve ser tratada como redução (diminuição dos gastos pré-operacionais).

“O atual texto da legislação fiscal que define as normas de correção monetária das demonstrações financeiras estabeleceu que o valor líquido da correção monetária é lançado no resultado como despesa ou receita. Esse tratamento contábil, todavia, somente é válido para as empresas em operação, pois não faz sentido para uma empresa em fase de construção (pré-operação) ou mesmo já operando, mas que tenha projetos significativos de expansão. Nesse sentido, tal legislação deu poderes ao Ministério da Fazenda para definir o tratamento contábil da correção monetária nessas circunstâncias, o que foi feito através da Instrução Normativa n.º 54, de 05.04.88, a qual tratou do problema em duas situações, ou seja, para empresas em fase pré-operacional e para as que já estejam operando, mas em fase de expansão. Para estas últimas (empresas com projetos de expansão), foi editada ainda a Instrução Normativa n.º 65, de 26.06.89, que estabelece as normas com relação ao tratamento da correção monetária”.⁹

1.3.1. Contabilização das despesas financeiras:

Quando se faz um financiamento para o capital de giro, por exemplo, à medida que o tempo for decorrendo (o mais comum é mensalmente), vão-se contabilizando as despesas financeiras proporcionalmente ao tempo decorrido, independentemente do pagamento de juros. Na agropecuária, esses financiamentos para capital de giro denominam-se financiamentos para custeio.

Os financiamentos para custeio, de modo geral, visam cobrir uma safra (colheita) específica. A pergunta que normalmente se faz é se as despesas financeiras de um financiamento contraído num ano agrícola 1 para custear a safra do ano agrícola 2 devem ser contabilizadas proporcionalmente ao tempo decorrido no ano 1 ou no ano 2, onde a safra será colhida e vendida. Exemplo: Financiamento para plantio de um projeto que denominamos A em novembro do ano 1 que só será encerrado em janeiro do ano 2 e colhida e vendida em novembro do ano 2.

9- IUDÍCIOS, Sérgio de ... et. Al. – *Manual de Contabilidade das Sociedades pôr Ações*. São Paulo: Atlas, 1995. p. 332 e 333.

Alguns entendem que as despesas financeiras, como despesas do período, deveriam ser contabilizadas proporcionalmente ao tempo decorrido no ano 1 e ano 2. Esse procedimento traria vantagens fiscais, já que se antecipariam despesas, reduzindo o lucro do ano 1 (reduz Imposto de Renda no ano 1).

Outros preferem contabilizar despesas financeiras no ano 2, para associar a despesa com a respectiva receita, propiciando melhor confronto (princípio da realização da receita e confrontação da despesa).

Para manutenção da boa técnica contábil, somos favoráveis à segunda corrente: o perfeito confronto da receita com despesa, quando isso for possível.

1.3.2. As disposições fiscais.

Para tais empresas, aplica-se somente a IN-SRF n.º 54/88, a qual estabeleceu basicamente que deverá ser apurado em saldo líquido contemplando as despesas e receitas financeiras, as variações monetárias ativas e passivas e o resultado líquido da correção monetária de balanço.

Este saldo líquido, se devedor, será acrescido ao ativo diferido e, se credor, será diminuído do total das despesas pré-operacionais incorridas no período-base.

Caso o saldo líquido credor apurado seja superior ao total das despesas pré-operacionais incorridas no próprio período-base, define a referida Instrução que o excesso deve compor o lucro líquido do exercício, podendo ser diferido como lucro inflacionário.

O procedimento de se apurar um saldo líquido contemplando as receitas e as despesas financeiras, as variações monetárias e o resultado da correção monetária e atribuir o valor ao diferido é perfeitamente lógico e adequado do ponto de vista contábil, como já pudemos analisar, de forma que as variações monetárias representam um custo a ser futuramente

recuperado através das operações, pois o resultado credor da correção monetária é um ganho que representa uma redução de custos do período de pré-operação e como tal deve ser tratado.

Na realidade, tal ganho com a correção monetária é uma mera compensação da perda com as variações monetárias. Ambas tendem a anular-se e o líquido, quando devedor, representa um custo a ser mantido no diferido e, quando credor, um ganho, mas que também está diretamente relacionado à fase pré-operacional. Dessa forma, não é contabilmente adequado registrar-se o eventual excesso do saldo líquido sobre as despesas pré-operacionais incorridas no período como um resultado do exercício, compondo o lucro líquido do exercício como determina a referida Instrução. Entendemos que a referida Instrução deveria normatizar tão somente o aspecto de tributação fiscal, mas, inadvertidamente, extravasou os limites de atuação a que se destinava, pois entrou novamente na área contábil e em desacordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos. Assim sendo, o correto seria que uma empresa nessa situação fizesse o registro total do saldo líquido apurado no ativo diferido e, em resultando um saldo credor líquido (tributável, conforme referida instrução), o registrasse como lucro somente para fins fiscais no livro de apuração do lucro real, mas mantendo-o como redução do diferido no seu balanço. De qualquer forma, tais situações tendem a ser raras.

O FIPECAFI⁹ dá um exemplo de contabilização:

	DÉBITO	CRÉDITO
Da Receita financeira líquida.		
Ativo Circulante	200	
Passivo Circulante		100 (1)
Ativo diferido – Receita financeira		100
Da Correção Monetária		
Ativo permanente	2000	
Patrimônio Líquido		1500
Ativo diferido – variação Monetária		500 (3)
Da variação monetária líquida		
Ativo	300	
Passivos		400
Ativo diferido – variação monetária	100 (2)	
Das despesas pré operacionais normais		
Ativos ou passivos Circulantes		400
Ativo diferido – despesas pré-operacionais	400 (4)	

Com base na instrução referida deve-se apurar o saldo líquido, como segue:

	(Despesas)	Receita
Receita (ou despesas) financeiras líquida.	(1)	100
Variação monetária Líquida	(2)	(100)
Correção monetária Credor	(3)	500
Saldo líquido credor		<u>500</u>

10- IUDÍCIOS, Sérgio de ... et. Al. – Manual de Contabilidade das Sociedades pôr Ações. São Paulo: Atlas, 1995. p. 334 e 335.

Esse saldo líquido, sendo credor, deve ser diminuído das despesas pre-operacionais incorridas no ano e já lançadas no Ativo Diferido. No nosso exemplo, tais despesas são de \$ 400 (4), mas ainda remanesce um saldo de \$ 100 credor. Segundo a Instrução, tal valor integra o lucro líquido do ano, mas pode Ter sua tributação diferida para o futuro como lucro inflacionario.

Nessa circunstancia, temos:

Saldo líquido credor	500
menos: Despesas pré-operacionais do ano	<u>400</u>
Saldo líquido - Receita tratada Como lucro Inflacionario	<u>100</u>
Imposto de Renda correspondente Diferido - 30%	<u>30</u>

A medida que o saldo líquido seja mantida no Balanço como item redutor do ativo diferido, ou seja, dos demais gastos pré-operacionais, o Imposto de Renda deve ser contabilizado, como segue:

Do imposto de renda sobre o lucro inflacionario diferido	
Ativo Diferido - Imposto de Renda	30
Passivo Exigível a Longo Prazo - Provisório Para Imposto de Renda Diferido	30

Deve-se notar que os saldos das contas acima no Ativo Diferido serão amortizados a partir do início das operações. Devem ser controlados em contas separadas pois:

- a-) a amortização do lucro inflacionário de \$ 100 representará futuramente uma receita, através da sua amortização, mas não tributável, pois já tributada através do ajuste no Livro Apuração do Lucro Real.
- b-) a amortização do Imposto de Renda (\$30) representará uma despesa nos anos de amortização, mas não dedutível, por ser imposto de renda.

Não há até agora qualquer pronunciamento do fisco aceitando a sugestão acima proposta, devendo ser analisada criteriosamente. Todavia, em nada o prejudica quanto ao pagamento do imposto e a contabilidade fica correta.

Uma outra alternativa seria apropriar os \$ 100 como receita e o imposto de renda \$ 30 como despesa e ao mesmo tempo, apropriar \$ 70 de outras despesas pré operacionais que sejam dedutíveis no ano também para despesas, zerando o lucro líquido e, assim, não criando problemas fiscais e o Balanço ficaria correto.

II – ASPECTOS ECONÔMICOS:

2.1 O ambiente econômico:

“Por ambiente natural compreende-se o conjunto de todos os fatores ecológicos, como solo, clima, orografia, etc., a influírem na produção natural das florestas no tocante a quantidade e qualidade.

Todavia, o ambiente econômico de uma região compõe-se de fatores que influem na formação econômica da produção (mão de obra, mecanização, custos, etc.) e bem assim afetam as possibilidades do aproveitamento econômico da produção natural. Na história econômica, o ambiente foi considerado pela primeira vez em 1811 pôr JOHANN HEINRICH VON THUENEN no seu livro “O Estado”. Nesta obra, ele explica que, com respeito ao centro do consumo, o ramo econômico tem uma localização distinta, devido às possibilidades e condições de transporte e ao grau de deterioração dos produtos. Ele apresentou um modelo de cidade isolada com o seu respectivo interior, situado numa planície sem facilidades de transporte fluvial. O modelo mostra a seguinte distribuição do uso da terra, sob os dois pontos de vista mencionados (indústrias de beneficiamento, ofícios, etc. ficam na própria cidade, que é, logicamente, o centro do consumo). Em princípio, a distribuição ilustrada com os assim chamados “anéis de Thuenen” ainda vale para a atualidade, embora, na realidade, seja muito modificada pelo relevo do terreno, pela distribuição da qualidade do solo, pelas diferenças climáticas, por rios, lagoas, etc. A única profunda alteração surge devido à localização das florestas. Na época de Thuenen, os métodos primitivos de transporte exigiram que as florestas, como recursos da importante matéria prima madeira (construção e lenha) ficassem perto do centro consumidor (segundo anel). Hoje em dia, as técnicas modernas do transporte madeireiro lançaram este setor no último anel.”

“Além dos fatores principais de Thuenen, a economia moderna observa muito mais dados, que formam o ambiente econômico. Os mais importantes são a localização da matéria prima e a localização do centro de consumo, facilidades de transporte e, além disso, as possibilidades de abastecimento de mão-de-obra especializada.”¹¹

11- Speidel. Gerhard. Economia Florestal. Universidade Federal do Paraná .1989.pg 113 e 114.

O local de qualquer instalação industrial deve ser escolhido segundo essas considerações. No entanto, a empresa florestal nem sempre pode escolher o local que prefere, pois em geral os lugares das florestas são dados, não obstante os fatores acima mencionados influírem definitivamente na formação e organização da empresa.

2.1.1. Análise econômica da empresa florestal:

A finalidade da análise econômica é reconhecer a situação atual da empresa, bem como as razões dessa situação, baseado no desenvolvimento passado e, finalmente, reconhecer também as tendências futuras da empresa. O elemento mais importante para a análise é a contabilidade da empresa. Ela fornece os dados para uma comparação econômica através dos índices sinais.

2.1.2. Estrutura do Emprego:

Este item é freqüentemente ligado com a densidade demográfica. Distinguem-se três tipos principais de empregos:

- a) empregos do setor primário, que compreende agricultura, floresta, pesca, etc.;
- b) empregos do setor secundário, que abrange minas, indústrias de beneficiamento no sentido amplo;
- c) empregos do setor terceiro, que compreende comércio, transporte, administração, educação, etc.

Os trabalhadores florestais recrutam-se do setor primário do mercado da mão-de-obra. Supondo-se existir uma densidade demográfica suficiente, uma empresa florestal terá mais facilidade em conseguir operários nas regiões que mostrem, no mercado da mão-de-obra, preponderância do setor primário (regiões agrícolas). A possibilidade de trabalhar, parcialmente, nas florestas, é uma vantagem para a população rural e aumenta sua renda. Por outro lado, a empresa não pode deixar de manter um quadro permanente de trabalhadores florestais especializados. Se a estrutura do emprego for orientada segundo os setores

secundário e terciário, haverá poucos operários com vontade de trabalhar sob condições menos confortáveis, como as do trabalho florestal. Além disso, a empresa terá que pagar aos seus operários um salário que corresponda à relativa escassez de mão-de-obra e os salários altos forçam a empresa a manter um quadro perfeitamente de trabalhadores florestais especializados e bem pagos e a tentar conseguir um alto grau de mecanização.

A estrutura do emprego também determina a composição da procura. Quanto mais prevalecer o setor primário, tanto maior será a procura de lenha (percentagem alta de lenha; enquanto que, em regiões nas quais predominam os setores secundário e terciário, existirá uma procura maior de madeira industrial (percentagem baixa de lenha).

2.1.3. A Estrutura do Mercado:

A estrutura do mercado madeireiro depende, entre outros, da estrutura do emprego (mercado de lenha em regiões rurais, e, especialmente, das indústrias regionais que necessitem de certa madeira, como as minas (escoras para minas e madeira de construção), a indústria siderúrgica (carvão vegetal, a indústria de móveis (madeiras de lei, madeira serrada, madeira compensada, chapas de fibras, etc.) ou a indústria naval (postes, madeira serrada, madeira compensada). A empresa florestal encontra, por isso, uma certa composição da procura no mercado, a qual influi na seleção das essências florestais, na rotação, nos sortimentos e nos preços.

A distância ao mercado não é representada, apenas, pela distância em quilômetros, mas também pelas facilidades e pelos meios existentes de transporte (rios, ferrovias, rodovias) e pela densidade da rede do transporte.

A empresa florestal devera conseguir a melhor adaptação ao ambiente econômico e aproveitar todas as vantagens possíveis do ambiente. Isso afetará os objetivos da empresa florestal, os métodos técnicos e a formação dos serviços sociais. É quase impossível fazer-se uma comparação entre duas ou mais empresas florestais, sem que se conheça os seus ambientes econômicos.

III – A EMPRESA FLORESTAL

3.1. Formação da empresa florestal:

Na formação de sua empresa, o proprietário considera as necessidades da indústria e da população vizinha. Além de considerar a madeira como produto principal da floresta, o proprietário muitas vezes considerará outros serviços de sua empresa, como sejam os serviços à comunidade, ou facilitar o recreio da população dos centros demográficos ou o turismo (parques), guardar o manejo de água para beber, para a produção industrial e para hidroelétrica; evitar a erosão; diminuir as forças do vento (quebra vento); manter unidas flora e fauna especial. O Estado ou o Município, como proprietários, muitas vezes têm de se encarregar destes serviços à comunidade. Mas, em casos especiais, é obrigatório que também o proprietário particular inclua estas considerações em sua decisão. O proprietário irá visar sempre o êxito econômico nas atividades da empresa, o rendimento. Junto com o êxito econômico, poderá considerar também segundo Speidel .¹¹

- a) O rendimento líquido do terreno, neste caso, o valor total do terreno paga o máximo dos juros (veja Escola do Rendimento Líquido do Terreno).
- b) O rendimento líquido da floresta, quer dizer, que a combinação dos valores do terreno e do volume de madeira em crescimento (em pé) dê o rendimento máximo (veja Escola do Rendimento Líquido da Floresta).
- c) O rendimento bruto da floresta (aqui só é calculado o valor bruto da madeira).
- d) O máximo de produtividade. Isto significa que a contribuição da empresa florestal à economia nacional deverá ser a mais alta possível (veja Escola da Produtividade).

Os pontos anteriores também podem ser influenciados pela consideração da satisfação social, quer dizer, por uma virtude de caráter, e pela atitude pessoal no tocante à vida social e nacional.

Às vezes, o proprietário pode esboçar os destinos da empresa segundo seu bom entendimento com os operários; também pode ser que ele queira transformar sua empresa num símbolo histórico ou queira formá-la segundo suas opiniões sobre paisagismo. Poderá também

12- Speidel. Gerhard. Economia Florestal. Universidade Federal do Paraná .1989.pg 101

esboçar a empresa sob o ponto de vista de sua reputação ou poderá querer formar um modelo de empresa com um centro de extensão florestal ou núcleo de pesquisas florestais, etc.

O proprietário normalmente combina todas as considerações mencionadas com o julgamento do risco ou da segurança, respectivamente. É uma característica humana temer um proprietário o risco, enquanto que um outro gosta dele até certo ponto. Sempre haverá decisões diversas a influírem diferentemente na seleção do objetivo de uma empresa florestal.

Haverá, pois, um grande número de elementos que poderão formar os diversos objetivos das empresas florestais. As virtudes humanas, como sejam a segurança, a satisfação social, e a decisão sobre os serviços à economia ou à comunidade, são reações quanto ao ambiente do proprietário e ao ambiente econômico da empresa florestal. O número dos objetivos, já em si muito largo na mesma região, é aumentado por causa da diversidade dos ambientes e das reações individuais a estes ambientes.

A tarefa será analisar o objetivo concreto duma empresa através dos vários elementos e avaliar as suas conseqüências econômicas para a formação da empresa.

3.1.1. O objetivo da empresa florestal:

O objetivo da empresa florestal é, e sempre deve ser, o eixo de formação da empresa. A decisão do proprietário cria o objetivo, que abrange os fins que se tem em mira para a empresa. O objetivo vai influir em todas as considerações econômicas e medidas técnicas, como a seleção das essências florestais, a rotação ou o método do desbaste. Tudo depende dessa decisão básica sobre o objetivo da empresa e explica porque duas empresas com condições biológicas e técnicas iguais devem ser formadas economicamente diferentes segundo as diversas decisões de seus proprietários sobre os objetivos: num caso, a floresta pertence a uma fábrica de papel e deve fornecer madeira para tal, noutra caso o proprietário (Estado ou Município) quer estabelecer um parque florestal para o recreio público. Este exemplo mostra porque o objetivo da empresa florestal não é uma coisa absoluta ou um resultado de pura lógica. É uma decisão subordinada às tendências humanas, ao sentimento de obrigação ética,

bem como às considerações políticas. Por isso, não existe um único objetivo, mas há dezenas de objetivos combinando os vários elementos. No século passado, os cientistas florestais da Europa pensaram, pelo contrário, num objetivo só, ou seja, no máximo de rendimento líquido. Mais tarde surgiram duas "escolas" que viviam discutindo durante 70 anos, pois cada uma achou "seu" objetivo o único lógico. Trata-se das escolas do rendimento líquido do terreno e do rendimento líquido da floresta.

Foi LEMMEL ¹³ quem acabou com esta luta, mostrando não haver um objetivo absoluto, mas sim vários elementos que compõem o objetivo concreto. Os elementos ou considerações básicas, que são consideradas no objetivo concreto da empresa florestal, são os descritos a seguir. A empresa florestal deve contribuir com um serviço à economia ou à comunidade. O proprietário, além do ponto de vista da finalidade financeira, leva em consideração que a floresta deverá servir à própria fábrica de pasta mecânica ou de móveis. Ou então, tem de fornecer carvão vegetal ou, como no exemplo histórico da Companhia Ferroviária Paulista, teve que fornecer lenha. A mencionada consideração também pode ser a do suprimento de matéria- prima.

3.1.2. O Planejamento da Empresa Florestal:

Planejar é pensar e organizar para o futuro. Distingue-se entre o planejamento temporal e o planejamento do objeto. No planejamento temporal, temos:

- a) planejamento a longo prazo;
- b) planejamento a prazo médio;
- c) planejamento anual.

O planejamento do objeto trata de assuntos como planejamento de plantações, da construção dos prédios, etc.

13- LEMMEL, Hans. Economics of American Forestry. New York, John Wiley. 1989 (em inglês).

3.1.2.1. Planejamento a longo prazo:

É o planejamento do ordenamento florestal e abrange ao menos um prazo de 5 anos. O processo do planejamento precisa de uma divisão de área total para distritos, sub-distritos, talhões, etc., com uma numeração correspondente. A unidade mínima deve ter um tamanho médio de 5 hectares (1 - 30 hectares).

No início, verifica-se, se for possível, a história do povoamento respectivo. Depois, segue a descrição da situação atual, que se baseia num inventário florestal. O inventário florestal abrange, à base dum mapa topográfico com as divisões mencionadas, a situação de solo e da floresta para cada divisão. De preferência, os resultados do inventário são colocados num fichário (livro). Há uma ficha para cada divisão. A ficha abrange três partes:

- (1) a situação ecológica (descrição), relevo do terreno, formação do terreno, solo (tipo, propriedade, umidade, etc.) e associação vegetal natural;
- (2) situação florestal (descrição) tipo florestal, distribuição das essências florestais, camadas, idades (classes de diâmetros), classes de produção, forma da mistura, regeneração, etc.;
- (3) situação da produção madeireira (cifras), essências florestais, diâmetros, alturas, fator de densidade, volume, crescimento, qualidade, rendimentos madeireiros já obtidos.

Esses dados são os pontos de partida para o planejamento, que se divide em planejamento individual e planejamento geral.

3.1.2.2. Planejamento individual:

Neste, planeja-se separadamente cada talhão. Os dados sobre o crescimento anual possibilitam determinar o volume a ser cortado anualmente, a densidade necessária de estradas, a área anual do corte, que determina também a área da plantação anual. Depois, realiza-se um planejamento mais pormenorizado sob o ponto de vista da conservação e do aperfeiçoamento da produtividade da empresa. Existem normas para a seleção de essências florestais, os desbastes, a proteção florestal, a transformação de povoamentos improdutivos, o programa para a construção de estradas, etc. Por um lado, o planejamento individual a longo prazo deve

estabelecer normas obrigatórias, mas, por outro lado, deve ser bastante flexível para que o dirigente da empresa possa adaptar a sua atividade a quaisquer alterações não previstas.

É um planejamento complementar, que observa a empresa inteira sob o ponto de vista da persistência das florestas. O seu objetivo principal é verificar o volume justificável do corte anual e conseguir uma estrutura do material em crescimento que permita o máximo possível de crescimento permanente. Embora o volume do corte anual seja derivado do plano individual, através da soma dos cortes anuais nos talhões diferentes, a determinação do corte só por este plano não possibilitará a observação perfeita da persistência. O plano individual também não considera a possibilidade do aperfeiçoamento da estrutura do material em crescimento por modificações no corte anual.

Há várias fórmulas e métodos para a verificação do corte anual. Destes, podem ser apresentados apenas os dois mais importantes. Ambos derivam o corte anual do volume ideal, do crescimento ideal. Os números indicam que a floresta atual tem volume e incremento menores do que uma floresta normal correspondente. Isto pode ser o resultado da falta de talhões mais velhos ou de árvores com diâmetros fortes. Segundo o plano individual, cortar-se-iam 8.000 m³ anualmente, o que impediria a formação das faltantes classes de idade ou de diâmetro, e a floresta nunca conseguiria o seu incremento máximo permanente. Vemos que se deve restringir o corte anual a um prazo distinto, até que se formem as classes faltantes e o volume, bem como o incremento consigam o seu nível máximo.

Este planejamento deve ser investigado e aprovado de acordo com o plano financeiro da empresa, compreendendo o rendimento líquido e o plano de financiamento.

(1) O rendimento líquido, derivado por estimativas simples:

Os dados do ordenamento fornecem o crescimento anual, os diâmetros e as qualidades. Depois, obtém-se o rendimento madeireiro e sua composição de sortimentos, valorizados pelos preços do mercado. O crescimento madeireiro multiplicado pelo preço médio por unidade corresponde ao rendimento em dinheiro. Os outros rendimentos são calculados da mesma forma. Do rendimento bruto subtraem-se os custos na empresa florestal, resultado do plano

individual, que contém o programa das plantações, viveiros, construções de estradas, etc. Os custos do corte são verificados segundo o diâmetro médio e o volume a ser cortado nos diferentes talhões. Para a determinação dos custos, aplica-se o esquema da divisão dos custos. Para cada item (plantações, corte, desbaste, administrativo, etc.), investigam-se os tipos diferentes de custos, como mão-de-obra, material, depreciação, etc. No resultado, deverá ser investigado se ele apresenta o máximo do rendimento líquido ou o máximo da produtividade, respectivamente.

(2) No entanto, um resultado positivo ainda não indica que o financiamento está assegurado. Deve-se ainda, elaborar um plano de financiamento, que compare as despesas e receitas, especialmente sob o ponto de vista da data do vencimento.

Ao se preparar o plano de financiamento, é recomendável que se apliquem, sempre que possível, cifras ou dados em unidades físicas (horas de trabalho, metros cúbicos, metros correntes, toneladas, etc.). A transformação em dinheiro realiza-se na última fase.

Das receitas e despesas resulta o saldo. Se o saldo for positivo, o financiamento não oferecerá problemas. Se o saldo for negativo, podemos:

(a) modificar o plano por:

(a.1.) diminuição dos projetos, por exemplo, renunciando à construção de estradas ou prédios, reduzindo as plantações, etc.;

(a.2) alteração dos métodos, por exemplo, através da colocação de máquinas, mecanização de certos processos de trabalho, aplicação de métodos agroflorestais, como plantação de milho entre as faixas de mudas;

(a.3) investigação do mercado, quer dizer, melhorando as relações com os compradores, arranjan-do novas possibilidades de venda, alterando a composição dos sortimentos;

(a.4) racionalização, que é o remédio mais eficiente, pelo menos a longo prazo, por exemplo, simplificando a organização, sem que se afete sua eficiência .

(b) providenciar recursos adicionais por:

(b.1.) elevação do corte. É um método muito perigoso, que pode aumentar os custos da plantação e da proteção;

(b.2) venda de bens (terreno, máquinas, etc.);

(b.3) arranjar um maior rendimento neutro (aluguel, venda de pedras e areias);

(b.4) créditos (hipotecários, etc.). Empresas florestais que normalmente possuem uma rentabilidade (taxa de juros) menor do que os créditos usuais apenas podem aproveitar créditos especiais do governo, em forma de empréstimos subsidiários, com uma taxa de juros mais baixa que a rentabilidade própria da empresa.

3.1.3. A densidade demográfica:

É relativamente baixa no Brasil e importa em 1 habitante por 11 hectares de florestas (na Alemanha: 0,16 ha por habitante). O consumo madeireiro aumenta com a população, encontrando as empresas florestais uma procura maior de madeira. Elas tentam, então, aumentar a produção pela aquisição de novos terrenos florestais ou intensificá-la na mesma área, pois o crescimento simultâneo do rendimento marginal permite o investimento de maiores custos. A necessidade de madeira em regiões densamente povoadas pode elevar a utilidade marginal da madeira, o que significa que também madeira menos valiosa obterá uma utilidade maior e poderá pagar preços mais altos.

No entanto, uma alta densidade demográfica implica em novas tarefas para a empresa florestal e causa custos adicionais. O grande consumo de água nos centros demográficos requer, nas áreas florestais vizinhas, métodos silviculturais especiais, que garantem um abastecimento contínuo de águas. Muitas vezes, estes métodos significam deixar de aproveitar ao máximo a produção madeireira. Florestas perto de cidades grandes devem servir de local de recreio à população urbana, fato este que exige medidas mais ou menos dispendiosas de proteção florestal, vigilância contra incêndios florestais, abstenção de certos métodos silviculturais e de certas essências florestais (conservação da natureza). Como as regiões de recreio estão mais sujeitas a incêndios florestais, isto aumenta o custo de risco.

3.1.4. Rotação das essências florestais:

“Na história da economia florestal, o rendimento ficou no foco das deliberações científicas e práticas, ao passo que os outros objetivos das florestas ou da empresa florestal não foram muito investigados. Uma razão desta atitude foi a improdutividade das matas na Europa Central nos séculos passados, devido às intensivas explorações anteriores. Por outro lado, o aumento da população e o início da industrialização provocaram uma necessidade crescente de madeira e, conseqüentemente, um interesse maior na questão do rendimento.”¹⁴

Naquele tempo, as influências das matas no abastecimento da água, na conservação do solo, etc., ainda não se revestiam de grande atualidade na situação climática e demográfica da Europa Central.

Todas as considerações econômicas concentraram-se no rendimento. Foram investigadas especialmente as relações entre rendimento e rotação. Nestas condições, desenvolveram-se as teorias da Escola do Rendimento Líquido da Floresta e da Escola do Rendimento Líquido do Terreno.

3.1.5. Escola do Rendimento Líquido da Floresta:

Esta escola somente teve em vista a finalidade financeira da empresa, quer dizer, um lucro líquido máximo. A necessidade da economia, o que veio a significar um prejuízo para a aludida economia. O Estado precisa de uma parte da renda nacional para oferecer os serviços públicos (educação, justiça, saúde, correio, quer dizer, infra-estrutura). A aplicação da teoria da maior produtividade exige um grau maior de intensidade econômica, quer dizer, precisa de investimentos maiores em estradas, máquinas, prédios, etc. Para tentar a rotação longa, as empresas necessitam de uma área bastante grande, que possibilite uma distribuição de idade de tal modo que cada classe de idade esteja representada por talhões de tamanho suficiente para fornecer um rendimento anual permanente de razoável volume. No entanto, as empresas

14- Speidel, Gerhard. Economia Florestal. Universidade Federal do Paraná .1989.pg 102

pequenas não têm essas possibilidades; nem têm poder financeiro suficiente para investimentos, nem podem sustentar rotações longas. Elas não podem esperar 30 anos ou mais pelo próximo rendimento. Assim sendo, o governo deve ajudá-las através de uma política florestal que:

- a) tome providências para o abastecimento gratuito de mudas;
- b) ponha à disposição créditos baratos;
- c) crie cooperativas ou associações florestais;
- d) arranje uma distribuição de essências florestais no sentido de que as de crescimento rápido sejam plantadas preferivelmente em empresas pequenas, enquanto as empresas grandes plantem essências de crescimento vagaroso.

Da teoria da maior produtividade resultam duas obrigações que formam o chamado “princípio de ouro”. A primeira obrigação é manter uma área mínima e a segunda é assegurar a permanência da utilidade máxima de manter a área mínima da floresta. A área mínima florestal depende do clima. Nas zonas temperadas, uma área média de 20-25% de florestas já é suficiente para evitar as graves desvantagens de um deflorestamento. Esta percentagem foi calculada pelo francês DU HAMEL DU MONÇOT no século passado e representa a base da moderna legislação florestal. Nas zonas tropicais, geralmente caracterizadas por solos muito sensíveis, a área florestal deve abranger, no mínimo, 40-60% da área nacional.

Nas montanhas, a percentagem da cobertura florestal deve ser mais alta, por haver, devido às indigações fortes, maior perigo de erosão e de desabamento de terra (áreas florestais absolutas). Elas são, em geral, menos adaptadas para a agricultura e como cabeceiras de fontes, são muito importantes para o abastecimento de água.

Uma tarefa do planejamento nacional é a verificação da percentagem indispensável das florestas no país e a determinação das regiões e áreas florestais segundo uma classificação do uso da terra.

Assegurar a permanência da utilidade máxima compreende as seguintes tarefas:

- a) a produção da madeira deve ficar no nível máximo, pois, apesar da existência de inúmeros materiais que podem substituir a madeira, o aumento da população causa uma crescente procura da mesma;

b) as florestas devem ser distribuídas e manejadas de tal modo, que possam cumprir as tarefas secundárias, quais sejam:

b.1.) manutenção da fertilidade pela conservação do solo, pela conservação do regime de água, pela conservação da umidade, pela proteção contra o vento (efeito dos quebraventos);

b.2) formação de um bom regime de água;

b.3) limpeza do ar nos centros industriais;

b.4) recreio para os habitantes dos centros demográficos.

O conjunto de todas estas utilidades chama-se “uso múltiplo” da floresta. A exigência da permanência merece consideração especial. O princípio da permanência ou da persistência é, realmente, o “princípio de ouro”, tal como foi formulado por HARTIG, o chefe do serviço florestal da Prússia em 1820. Hoje, este princípio pode ser expresso da seguinte maneira: “Manter as florestas como formação cultural nas áreas necessárias e tratá-las de tal maneira que dêem a máxima utilidade a todas as gerações humanas, na atualidade e no futuro”.

As florestas não pertencem à geração atual, mas esta deve administrá-las como um fiel depositário. Assim, elas poderão dar o máximo de produtividade à comunidade.

3.1.6. Julgamento do risco de um investimento:

Os resultados do cálculo da produtividade contêm vários riscos. As estimativas dos dados técnicos do investimento podem conter enganos, por exemplo, na quantidade de madeira baldeada dentro de uma hora, na resistência da estrada, na duração dum prédio, no gasto de combustível, etc. Além disso, podem ser enganosas as conseqüências econômicas previstas, por exemplo, o aumento do preço por metro cúbico de madeira baldeada, a economia dos custos, a situação do mercado madeireiro, especialmente as tendências de consumo e da procura.

Para eliminar as conseqüências sérias de uma super avaliação do investimento, julga-se o risco através da “construção” de uma situação mais desfavorável até às piores expectativas, podendo ser o aumento dos custos (salários, gastos de combustível, consertos, diminuição da duração) e/ou o aumento de taxa dos juros (especialmente nos métodos dinâmicos).

Uma situação pior será criada também pela diminuição dos rendimentos previstos (preço de madeira, baldeação por hora, aradura por hora, tonelagem do caminhão, etc.). Baseando-se nos piores

dados, o cálculo da produtividade deve ser feito de novo. O penúltimo exemplo é apresentado de novo com os piores dados.

3.1.7. Circunstâncias do investimento:

Muitas vezes, as circunstâncias influem na decisão sobre o investimento. Apesar do fato de se poder calculá-los aritmeticamente, estes pontos de vista têm importância considerável. Por isso, tem-se que julgar cuidadosamente. Em primeiro lugar, as conseqüências futuras do investimento para os operários são importantes. Quando, através de um investimento, podem ser eliminados trabalhos doentios ou perigosos, este ponto vai dominar os resultados dos cálculos. Na comparação de aquisição de máquinas diferentes (barulho, poeira, possibilidade de acidentes etc.), devem-se considerar também os pontos de vista da saúde, da higiene e do perigo. A situação da acessibilidade do serviço de consertos e peças e a presença de operários especializados para manejar as máquinas são igualmente pontos de vista importantes. É interessante uma máquina que possibilite um uso múltiplo, com uma outra especializada. Além disso, a escassez de operários disponíveis ou escassez na mão-de-obra para trabalhos que devem ser realizados em prazos curtos força a um investimento, mesmo se causar custos mais altos. O preço e as possibilidades de financiamento são pontos básicos de consideração.

É recomendável preparar uma lista com todos os pontos de vista e marcar o resultado de julgamento.

IV – CONTABILIDADE FLORESTAL

4.1. Contabilidade na empresa florestal:

Existem dois sistemas diferentes de contabilidade: a contabilidade cameralística e a contabilidade por partidas dobradas. Normalmente, a contabilidade por partidas dobradas é o melhor sistema e o mais perfeito, pois abrange todos os movimentos de valores na empresa. Por isso, deve-se avaliar, anualmente, o incremento e a extração da madeira. A condição básica é um ordenamento perfeito, avaliação total de todos os talhões e um bom controle do incremento e das alterações resultantes de desbastes, corte final e reflorestamento.

A verificação de todos esses dados é difícil, especialmente no início das atividades da empresa florestal. Por isso, prefere-se, ao menos no começo, a contabilidade cameralística como contabilidade das despesas e receitas, de acordo com as contas e recibos.

A divisão das receitas pode ser feita simplesmente em:

- (1) receitas de madeira: subdivididas em sortimentos (toras, madeira para papel etc.), conforme as essências florestais. Numa seção separada, anota-se a divisão (talhão) onde nasce a receita (m³, R\$);
- (2) receitas de outros serviços da empresa como transporte, água, recreio, uso de área, etc.
- (3) receitas gerais, como devolução, receitas de administração, subsídios, créditos, etc.

A divisão das despesas segue preferivelmente o esquema dos grupos de custos com alterações eventuais e oportunas:

- (1) despesas com plantações;
- (2) despesas de viveiro;
- (3) despesas de corte;
- (4) despesas na construção e manutenção de estradas;
- (5) despesas de proteção;
- (6) despesas de máquinas;
- (7) despesas de administração para pessoal, material, imposto, serviço de crédito, compra do terreno, equipamento, etc.

Todos os itens das despesas podem ser subdivididas em salários, vencimentos, obrigações sociais, material, etc., e, de preferência, segundo a divisão da área (talhões).

Como receitas e despesas não deixam reconhecer os rendimentos e gastos, que são mais interessantes para o julgamento das atividades econômicas, a contabilidade cameralística deve ser corrigida sob este ponto de vista.

1. Receitas:

Adição:

- a) valor da madeira cortada, ainda não vendida;
- b) valor da madeira não paga inteiramente;
- c) valor da madeira gasta na própria empresa;
- d) valor da diferença positiva entre o incremento e o corte.

Subtração:

- a) valor da venda de haveres (prédios, terrenos, máquinas etc.);
- b) valor da diferença negativa entre o incremento e o corte.

2. Despesas:

Adição:

- a) valor do material pago nos anos anteriores, mas gasto neste ano;
- b) valor dos serviços recebidos e ainda não pagos;
- c) valor dos prejuízos (incêndio, quebra de árvores, insetos);
- d) depreciação dos bens colocados;
- e) valor da madeira gasta na própria empresa.

Subtração:

- a) valor da aquisição dos investimentos (prédios, terrenos, máquinas);
- b) valor das construções próprias (estradas, pontes);
- c) valor do material comprado, mas não gasto.

Com estas correções simples, pode-se obter, também, o rendimento líquido da empresa florestal.

4.1.1. Indicadores de Tendências

É recomendável para o julgamento econômico que se calculem alguns índices representando setores típicos e dados importantes da empresa. Normalmente, estes podem ser fornecidos pela contabilidade. Já um número limitado desses fornece uma informação suficiente sobre as tendências da empresa e talvez sobre a possibilidade e necessidade de uma racionalização.

Existem três grupos importantes de índices sinais:

1) Setor de vendas:

- a) corte em m^3 por hectare da área total;
- b) preço médio da madeira vendida por m^3 ;
- c) preço médio para três ou quatro sortimentos importantes;
- d) rendimento por hectare da área total.

2) Setor de produção:

- e) custo do corte por m^3 em R\$ e em relação ao preço médio (b);
- f) custo médio da plantação por 1 hectare, inclusive replantio, limpeza, etc. em R\$ e em relação a (b) ;
- g) custo das construções e da manutenção de estradas por hectare da área total em R\$ e em relação ao preço médio (b) ;
- h) gastos por hectare em R\$ e em relação a (b);
- i) cifra da empresa (coeficiente da empresa);

Gastos por hectare x 100: rendimentos por hectare

3) Setor de trabalho:

- j) número dos dias de trabalho anual por operário;
- k) números dos dias de trabalho anual por hectare (mão-de-obra);
- l) número dos dias de trabalho anual por hectare equipamento;
- n) salário, inclusive custo social por hora em R\$ e em relação a (b);
- o) produtividade por hectare e por hora de trabalho em R\$ e em relação ao preço médio (item b).

4.1.2. Comparação econômica:

A comparação dos índices sinais de uma série de anos consecutivos na mesma empresa permite um julgamento sobre se as tendências são positivas ou negativas. Esta relação chama-se comparação temporal ou comparação do desenvolvimento. Investigando as influências dos índices, muitas vezes podem-se descobrir as razões que causaram o desenvolvimento presente. Pelo conhecimento das razões das tendências econômicas, o chefe da empresa pode melhorar o processo imediatamente ou pelo menos tem as indicações necessárias para a racionalização.

Os índices sinais também servem, até certo ponto, para a comparação de empresas diferentes (comparação de empresas ou comparação de constituição). Neste caso, deve ser considerado o ambiente natural, bem como o ambiente econômico, porque as diferenças encontradas normalmente limitam a possibilidade de comparação. Mas quando os dados do mesmo ano de empresas diferentes, são justificados e comparáveis, tem-se a oportunidade de examinar métodos diferentes e transferir outras técnicas melhores para a própria empresa. O intercâmbio técnico-econômico de empresas semelhantes ou comparáveis melhora a produtividade.

Finalmente, existe a possibilidade de comparação entre processos reais e ideais. Neste caso, constroem-se, baseando-se em observações, os processos de trabalho sem fricções ou perdas de tempo, mas com ferramentas boas e eficientes. Estes processos ideais podem ser utilizados, também, na administração. Depois, compara-se o processo real com o ideal, encontrando assim os motivos dos desvios, dos impasses, do aumento de tempo, da oposição dos operários, dos defeitos nas ferramentas e nas máquinas, etc. O conhecimento das razões é uma base perfeita para a reorganização e a racionalização da empresa. Pode-se dizer que este método de comparação do processo real e do processo ideal é uma das melhores fontes para o reconhecimento das relações econômicas, bem como para a chefia organizadora da empresa.

4.1.3. Cálculo de Investimento:

O termo “investimento” quer dizer que os fatores da produção - terreno, trabalho e capital - vão ser combinados num “vestuário” ou, em outras palavras, numa instalação que sirva à empresa durante um prazo médio ou longo. Investimento pode ser uma mudança da forma de dinheiro (capital) para uma aquisição (máquina, prédio, etc.) ou uma combinação de fatores, como plantação, construção de uma estrada, conservação do solo, etc.

Qualquer investimento requer uma decisão prévia sobre a oportunidade econômica. Esta decisão compõe-se de três aspectos:

- (1) Cálculo da produtividade.
- (2) Julgamento do risco.
- (3) Outras circunstâncias do investimento.

Estes três aspectos só podem ser considerados em conjunto, mas, às vezes, um deles pode ter prioridade sobre os demais.

4.1.4. Cálculo da Produtividade:

Distinguem-se, no cálculo da produtividade, métodos estáticos e métodos dinâmicos. Os primeiros são baseados nos resultados de ano, enquanto que os métodos dinâmicos consideram os gastos do investimento durante toda a sua duração.

4.1.5. Métodos Estatísticos da Produtividade:

- (a) Comparação dos custos: comparam-se os custos do atual método de trabalho com os custos que surgirão depois do investimento.

Exemplo: Atualmente, a baldeação de madeira é feita pelo empreiteiro com bois. Os custos de baldeação são de um volume anual de 500 m³, equivalentes a R\$ 1000,00, entre um volume anual de 500 e 1000 m³ a baldear, equivalentes a R\$ 800,00 e acima de 1000 m³ por ano só R\$ 600,00 por m³. Na comparação dos custos, deve ser verificado se será econômica a aquisição de um trator guincho que possa baldear 5 m³ por hora. Os dados do trator guincho são:

Preço de aquisição	R\$ 4.000.000,00	
Taxa de juros	$i = 10\%$	
Duração do trator	7 anos	
Valor do resto	R\$ 500.000,00	
Seguros e Impostos	R\$ 50.000 / ano	
Garagem	R\$ 40.000 / ano	
Consertos	60% da depreciação	
Gasolina Consumo	5 litros / hora	1 L = R\$ 80
Lubrificação	20% de consumo de gasolina	
Motorista	R\$ 300 / hora	
Manutenção	15% do salário do motorista	

Supondo um volume de 500 m³ por ano, o trabalho leva 100 horas.

Segundo o esquema para o cálculo dos custos de uma máquina, encontramos, neste caso:

Custos fixos:

Depreciação $\frac{4000.000,00 - 500.000,00}{7} = 500.000,00$

Consertos 60% de 500.000,00 = 300.000,00

Juros $\frac{4000.000,00}{2} \times \frac{10}{100} = 200.000,00$

Seguros e impostos 50.000,00

Garagem 40.000,00

Total R\$ 1.090.000,00

Custos variáveis:

Gasolina:

100 horas x 5 L = 500 litros

500 litros x R\$ 80,00 40.000,00

Lubrificação 20% de gasolina 8.000,00

Motorista 100 horas x R\$ 300,00 30.000,00

Manutenção: 15% do salário 4.500,00

Total R\$ 82.500,00

Total Geral R\$ 1.072.500,00

O custo total é de R\$ 1.172.500,00, perfazendo R\$ 2.345,00 por metro cúbico.

Da mesma forma pode ser calculado o custo da baldeação de:

1000 m³ anualmente: R\$ 1.255,00 / m³

2000 m³ anualmente: R\$ 710,00 / m³

3000 m³ anualmente: R\$ 528,00 / m³

4000 m³ anualmente: R\$ 438,00 / m³

Os resultados da comparação do custo mostram que a aquisição do trator guincho só é econômica quando tiver um mínimo de 2500 m³ por ano a baldear. O volume mínimo de trabalho (2500 m³ equivalem a 500 horas) chama-se também limiar relativo da utilidade do investimento. Este limiar deve ser observado no planejamento dos trabalhos anuais para assegurar o princípio econômico.

A comparação do custo como método normalmente vai ser aplicada na decisão sobre se será econômico substituir uma instalação velha por uma nova (máquina, veículo, prédio, etc.), chamada “investimento substituto”.

(b) Comparação dos rendimento líquidos:

Deve ser aplicada quando um investimento não altera somente os custos, mas também os rendimentos. O critério aplicado neste caso é o incremento do rendimento líquido.

4.1.6 - Métodos dinâmicos de cálculo da produtividade

Apesar de algumas vantagens, como a simplicidade e o conhecimento do limiar relativo da utilidade, os métodos estáticos têm algumas desvantagens. Por exemplo, a restrição do cálculo a um ano não deixa reconhecer as influências da variação anual do volume de trabalho ou do uso de investimento. Também é desvantajoso que o aumento dos custos de uso de um investimento por causa de consertos, por exemplo, não possa ser incluído no cálculo, pois os métodos dinâmicos incluem, se possível, todos os dados realizados durante a duração do investimento.

Entre os métodos mais usados, aqui só vai ser demonstrado o cálculo do “valor de capital” de um investimento. As bases deste cálculo são os rendimentos e os custos anuais do investimento. Como rendimento, consideramos também a economia ou diminuição de custos. Ano a ano, os rendimentos líquidos vão ser descontados no momento da eficiência do investimento (aquisição, construção, plantação).

Se o preço do trator for de R\$ 6.400.000,00, o investimento será razoável sob o ponto de vista da produtividade.

As desvantagens destes métodos dinâmicos são causadas pela dificuldade de se estimar os rendimentos e custos em grande antecipação. Mas os erros que se cometerem num período mais avançado não têm tanta importância, dado o maior desconto na fórmula e, como todos os métodos não mostram certeza absoluta, é melhor que se apliquem vários métodos para saber a amplitude dos resultados possíveis.

III - CONCLUSÃO

O resultado desta monografia foi um estudo contábil iniciando pelo fluxo contábil na atividade Rural, analisando os aspectos contábeis e econômicos, verificamos as formas de culturas existentes na atividade e como elas se iniciam dentro de uma atividade agrícola. Procuramos detalhar os conceitos sobre os custos e sua diferenciação com as despesas, pesquisamos a forma com que se realizam os desmatamentos e a importância da preservação do solo para o cultivo até a colheita, dando um enfoque especial na metodologia de exaustão das florestas, demos também um enfoque especial a sistemática de contabilização das despesas pré operacionais comentando os aspectos tributários pertinentes. Os aspectos econômicos foram levantados em cima da empresa florestal, para entendermos os seus objetivos, o planejamento e a contabilidade dentro das tendências e metodologias na produtividade do trabalho e mercado., buscamos atingir o objetivo principal, que é o de aprofundar os conhecimentos nesta atividade de vital importância para o crescimento de nosso país. Os conceitos foram descritos com riqueza de detalhes pelos autores para que pudessem obter compreensão e acrescentar uma contribuição à classe dos contabilistas, como uma opção ao competitivo mercado de trabalho. A análise econômica serve como um despertar aos empresários que investem e que exploram dentro do objetivo social de suas empresas numa atividade nesta área, pois embutidos nos conceitos de economia globalizada, hoje, estão a necessidade da preservação com competitividade e a consciência dos povos sobre a ecologia. Por isso, é importante cultivar sabendo fazer o manejo de nossos recursos naturais, extrair da terra o progresso da nação, mas o mais importante é repor suas florestas tornando-as perenes e eternizando, desta forma, a sobrevivência dos povos ao se garantir a geração de empregos nas áreas rurais, assentando milhares de famílias onde elas produzem e evitando o êxodo rural. Parece pouco, mas todo este envolvimento se deve ao estudo e à dedicação que devemos dar àquilo que nos propomos a fazer. Esta monografia tem por finalidade despertar o interesse das pessoas para o desenvolvimento de teorias e conceitos de contabilidade aliados à consciência ecológica que devem estar embutidas nas pessoas. Essa semente foi plantada, espero que floresça e traga bons frutos.

IV – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO.

CURSO SOBRE TEMAS CONTÁBEIS. São Paulo: Atlas, 1991.

CREPALDI, Silvio Aparecido. *CONTABILIDADE RURAL*. 2ª ed. São Paulo, Atlas, 1998.

DE IUDICIBUS, Sérgio, MARTINS, Eliseu & GELBCKE, Ernesto Rubens. *Manual de CONTABILIDADE DAS SOCIEDADES POR AÇÕES*. 4ª ed. São Paulo, Atlas, 1995.

FAVERO, Hamilton Luiz..., et al.. *CONTABILIDADE TEORIA E PRÁTICA*. Volume 2. São Paulo, Atlas, 1997.

HIGUCHI, Fábio Hiroshi & HIGUCHI, Hiromi. *IMPOSTO DE RENDA DAS EMPRESAS*. 22ª ed. São Paulo, Atlas, 1997.

MARION, José Carlos. *CONTABILIDADE RURAL*. São Paulo, Atlas, 1990.

OLIVEIRA, Juarez de (org.). *CÓDIGO COMERCIAL*. 35ª ed. São Paulo, Saraiva, 1988.

PAES, Paulo Roberto Tavares. *COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL*. 3ª ed. São Paulo, Saraiva, 1986.

SÁ, A. Lopes de. “Despesas pré-operacionais”. *IN: BOLETIM INFORMATIVO IOB – TEMÁTICA CONTÁBIL* N.º 9, 10 E 11 . São Paulo, Ed. IOB, ano 1995, pp. 81 a 109.

SPEIDEL, Gerhard. *ECONOMIA FLORESTAL*. Trad. UFPR. Curitiba, Editora da UFPR, 1986.