

APLICAÇÃO DO MÉTODO DAS EQUIVALÊNCIAS PARA DETERMINAÇÃO DOS RESULTADOS ECONÔMICOS DE UMA ESTÂNCIA

Carlos Antonio De Rocchi

Universidade Federal do Rio Grande do Sul, UFRGS - Brasil
ca.rocchi@aol.com.br

PALAVRAS CHAVE:

Comunicação Contábil: Custeamento em Empresas Rurais Típicas: Empresas Rurais: Estoques Dinâmicos.

SÍNTESES:

Este trabalho descreve inicialmente o surgimento do “gaúcho”, visto como descendente e continuador do “vaqueiro”, índio guarani catequisado e treinado para trabalhos de condução de tropas de gado. Demonstra-se que este tipo humano remanesce nas “estâncias”, um tipo particular de empresa rural característica dos pampas argentinos, brasileiros e uruguaios. A estância gaúcha tradicional é uma empresa rural de forma incompleta, pois se dedica apenas à criação de gado bovino e ovino, em regime de criação extensiva, o que requer grandes áreas de terras. É formada pela casa, onde moram o proprietário [ou patrão] e sua família; a casa do capataz, onde este vive com sua família; pelos galpões, onde vivem os peões e que é um reduto exclusivamente masculino; os poteiros; os currais, para encerrar o gado; os piquetes; as áreas de pastagem; e as invernadas, onde o gado é cuidado. As grandes áreas ocupadas por uma estância, aliadas a processos produtivos lentos, que ocupam grande espaço de tempo – não é incomum um processo completo de reprodução consumir mais de ano – dificultam a adoção de técnicas de custeamento sofisticadas, pois a combinação “grandes espaços geográficos [x] longos períodos de tempo” dificulta a coleta dos dados necessários, ou torna o processo de obtenção, armazenamento e posterior utilização, excessivamente onerosos. Como solução alternativa, Carlos Annes Gonçalves desenvolveu o Método das Equivalências, que consiste em reduzir todos os custos ocorridos durante um exercício fiscal à “unidade-rês”. Cumprindo observar que, na opinião do autor, o método é adequado para uma estância gaúcha tradicional, mas para emprego em outros tipos de empreendimento, deverá sofrer profundas adaptações.

1.- Um breve esboço histórico e considerações iniciais

Quando em 1634, preocupado com a fome que assolava as Reduções Jesuíticas, o padre Cristóbal de Mendonza Orellana [Cristóvão de Mendonza] trouxe da Argentina mil cabeças de gado bovino que introduziu nas Missões Orientais, iniciou um grande movimento sociológico cujos efeitos ainda se fazem sentir nos países do Cone Sul. Este gado foi distribuído em "estâncias", sendo que algumas delas ficavam distantes das Missões, e os índios foram treinados para andar a cavalo e tropear o gado, passando a ser chamados de "vaqueiros".

Depois de terem fundado e desenvolvido dezoito reduções [ou povos], os jesuítas foram expulsos do território do Continente de São Pedro, o atual estado brasileiro do Rio Grande do Sul por bandeirantes paulistas, em 1641. As dezoito reduções foram arrasadas, mas os jesuítas conseguiram levar para a Argentina uma pequena parte do rebanho bovino; uma parte do gado foi escondida na "baqueria de los piñares" [vacaria dos pinhais], mas a maior parte se esparramou, originando os "chimarrão" [animal selvagem, no idioma indígena]. Mais tarde, esse gado, que não tinha marca nem sinal, ficou também chamado "orelhano", uma homenagem não pedida e nem organizada, que certamente o padre Cristóbal de Mendonza Orellana teria apreciado.

Apesar de totalmente arrasadas no século XVII, as reduções jesuíticas criaram um tipo de empreendimento econômico e um tipo social, intimamente ligados e interdependentes, que ainda podem ser encontrados nos países do Cone Sul, particularmente na Argentina, Brasil e Uruguai; a estância e o gaúcho.

A estância gaúcha tradicional é formada pela casa, onde moram o proprietário (ou patrão) e sua família; pelo galpão [ou galpões], onde vivem os peões e que é um reduto exclusivamente masculino; a casa do capataz, onde este vive com sua família; o potreiro; os currais, para encerrar o gado; o piquete; as invernadas, onde o gado é cuidado.

Já no Rio Grande do Sul, apesar de a soja ter tomado grandes porções de terra e ter se tornado destaque na produção agrícola do Estado, a criação de gado segue importante fonte de economia e cultura. As propriedades, ainda chamadas de estâncias, mantêm até hoje os antigos costumes do peão gaúcho, mas com atenção no melhoramento genético e forte atuação no mercado externo. Prova disto é a Expointer, feira de agropecuária que acontece anualmente em Esteio, na Grande Porto Alegre. Com destaque internacional, ela é considerada a maior exposição de animais da América Latina e fechou, na edição de 2013, com recorde de mais de R\$ 2 bilhões em vendas.

As hortas e lavouras não são muito comuns, ou pelo menos, não são muito grandes, pois a preferência do gaúcho está na criação de gado.

2.– Enquadramento conceitual contábil das estâncias

Define-se Empresa Rural como a entidade econômica que explora recursos naturais obtidos nos reinos animal e vegetal, visando à formação de lucros, através de sua utilização e/ou comercialização. Estes bens constituem um Estoque Dinâmico. Ou seja; as empresas rurais trabalham com seres vivos que nascem, consomem, crescem, se reproduzem, se transformam, e algumas vezes morrem antes de serem convertidos em exsumos.

Portanto, as estâncias gaúchas são empresas rurais, pois se dedicam fundamentalmente à criação de gado bovino, quase sempre complementada com a criação de cavalares, muares, ovinos e suínos. Mais precisamente; são Empresas Rurais Típicas, caracterizadas pela forte interpenetração do histórico, do econômico e do social, e cujos processos produtivos gravitam fundamentalmente em torno do fator Terra. Quase sempre afastadas dos aglomerados urbanos, ocupam um apreciável espaço físico-geográfico, o que determina relações entre Capital e Trabalho, formas de comunicação e aspirações – tanto do proprietário como da força de trabalho – que são explicadas pela Sociologia Rural.

Em uma estância, as atividades cultivadoras se destinam quase que totalmente ao consumo interno, pois as pastagens e os pequenos bosques nativos são destinados à alimentação e abrigo dos animais que constituem os Estoques Dinâmicos, as hortas e pequenas complementam a alimentação do capataz e sua família, e dos peões e agregados.

Percebe-se que a estância típica gaúcha é um empreendimento quase autossuficiente. Aparentemente, esta “quase autossuficiência” facilitaria os procedimentos de contabilização e controle interno, mas não é isto que se verifica na prática. Em seu conjunto, a posse e uso dos estoques dinâmicos, as relações singulares entre Capital e Trabalho, as aspirações socioeconômicas dos proprietários e da força de trabalho, invalidam muitos dos procedimentos de relevação que são empregados nas empresas dos setores secundário e terciário da Economia. Sob a ótica da administração científica, o acompanhamento da fenomenologia que ocorre no conjunto dos recursos econômicos aplicados na empresa rural, e das operações realizadas para a obtenção dos produtos que são extraídos de um estoque dinâmico, se constitui em atividade complexa e que costuma se apresentar sob formas extremamente diversificadas.

3.– Os estoques dinâmicos e sua contabilização

Portanto, a característica fundamental das empresas rurais é a utilização, em seus processos produtivos, de um ou mais insumos extraídos de um Estoque Dinâmico. Tais insumos são obtidos:

- A.– Diretamente de seu habitat natural ou ambiente ecológico e por captura – no caso de espécies animais – ou por desmatamento, quando se tratar de espécies vegetais. A ação humana e a aplicação de tecnologia, sobre as condições sanitárias e de reprodução é mínima ou incipiente, e

diz-se então que se utilizam técnicas de cultura extensiva; ou,

- B.- Através da aplicação de tecnologia maciça e com a utilização de trabalho humano especializado, confinando ou arrebanhando determinadas espécies animais, e cultivando espécies vegetais selecionadas. A ação humana sobre as condições sanitárias e de reprodução é fator preponderante, os sistemas ecológicos são rompidos ou danificados, pois todas as espécies ou variedades não desejadas são eliminadas ou minimizadas. Neste caso, diz-se que são utilizadas técnicas de cultura intensiva.

Em condições normais de funcionamento, uma parte dos Estoques Dinâmicos remanesce ao final do exercício. As unidades produzidas e ainda não vendidas, e as que não concluíram o ciclo produtivo deverão ser inventariadas, receber expressão monetária representativa do custo de produção ou obtenção, e ficar evidenciadas no Balanço Patrimonial levantado ao final do exercício e na correspondente Demonstração de Resultados. Tal evidenciação, além de interessar aos gestores e analistas financeiros, constitui exigência legal na quase totalidade dos países.

Ocorre, entretanto, que a determinação de uma correta expressão monetária dos Estoques Dinâmicos não é tarefa fácil, pelas seguintes razões:

- 1º.- Uma Empresa Rural emprega em seus processos produtivos bens econômicos que são aparentemente gratuitos, mas que influenciam a qualidade e quantidade das espécies animais e vegetais exploradas (BARROS, 1982; GUATRI, 1954);
- 2º.- Os processos produtivos das Empresas Rurais são longos, o que aumenta a incerteza sobre resultados e rendimentos futuros (COLLETI, 1945);
- 3º.- Parte dos insumos aplicados nos processos produtivos de uma Empresa Rural incorporam-se definitivamente à Terra, estando destinados a nunca saírem e/ou se transformarem em exsumos (ALOE & VALLE, 1972);
- 4º.- Ocorre uma constante e permanente interação entre as espécies animais e as culturas vegetais, e em muitos casos também entre diferentes espécies animais e/ou vegetais. Os benefícios ou prejuízos resultantes destas interações são extremamente difíceis de calcular, e em muitos casos é totalmente impossível determiná-los (del VALLE, 1968).

As dificuldades para se determinar o valor aplicado na obtenção das diferentes espécies que constituem um Estoque Dinâmico, é reconhecido tanto pela legislação tributária como pelos estudiosos da Contabilidade Gerencial. A bibliografia pertinente reconhece três possíveis soluções alternativas:

- A.- O MÉTODO DE CAIXA

Pelo qual somente são escriturados os valores correspondentes às receitas e os desembolsos efetuados nas compras. Todos os valores gerados internamente, tais como o aumento e crescimento dos vegetais, nascimentos de animais, etc., são ignorados pela contabilidade. Pelo fato de postergar a formação do lucro tributável, o método é visto com restrições pelas autoridades tributárias e, além disso, dificulta o controle interno. A escrituração contábil fica facilitada;

B.– O MÉTODO DO PREÇO AGRÍCOLA

Que consiste em avaliar os Estoques Dinâmicos pelo preço de venda esperado, deduzido das despesas de comercialização. O método do preço agrícola pode ser considerado o oposto do método de caixa. Da mesma forma que o anterior, dificulta o controle interno mas é bem aceito pelas autoridades tributárias por antecipar a formação do lucro tributável. A escrituração contábil segue, em linhas gerais, os mesmos procedimentos que no método de caixa;

C.– O MÉTODO DO CUSTO UNITÁRIO

Que consiste na atribuição dos custos de produção entre as culturas e criações, e respeitando o princípio de causa e efeito. É o critério mais racional para avaliação dos Estoques Dinâmicos, favorece o controle interno e é bem aceito pelas autoridades tributárias. Entretanto, requer a existência de um Sistema de Informação Contábil eficiente e bem estruturado, nem sempre existente em empresas de pequeno porte.

Percebe-se que, entre os três métodos de avaliação dos estoques dinâmicos, listados acima, somente o Método do Custo Unitário conduz a uma avaliação racional do estoque dinâmico. Naquelas empresas que dispõem de um Sistema de Informação Gerencial bem estruturado, e que contam com bons controles internos, o Método do Custo Unitário representa o instrumento ideal para a computação, controle e análise de custos. Entretanto, no caso de uma estância, e da mesma forma que em outros tipos de empresa rurais típicas, a complexidade dos processos produtivos, aliada à dificuldade de conseguirem-se informações confiáveis, com a necessária instantaneidade e no volume exigido, limitam seu emprego. Observe-se que se está observando a dificuldade em se acompanhar os processos produtivos e obter dados confiáveis, não da falta de recursos tecnológicos para proceder-se ao registro de tais dados e sua tabulação.

Surge então a necessidade de buscar-se um novo método de contabilização e registro dos custos.

Para empresas rurais de grande porte e constituídas como sociedades de capitais, voltadas especificamente para a formação de lucros “in stricto sensu” – isto é, retorno sobre os investimentos demonstrados sob a forma de distribuição de lucros –, administradas por gerentes profissionais, a utilização do Método do Custo Unitário é a melhor opção (RAPPAPORT, 1986). Entretanto, a estância é um tipo de empreendimento singular, cujo capital social é em sua maior parte ou em sua

totalidade, propriedade de um grupo familiar, interessados basicamente em perpetuar o direito de uso e posse da terra, e que consideram como lucro o aumento do valor da propriedade.

Esta concepção de lucro “in lato sensu” encontra apoio nas proposições de Friedrich Hügli, e preconizam o emprego do Método das Equivalências nas empresas rurais de tipo tradicional, gerenciadas pelo proprietário, que prioriza a posse e status de dono da terra ao lucro mensurado financeiramente. Friedrich Hügli observa que a comparação de dois inventários gerais conduzirá a uma das três situações listadas abaixo: (HÜGLI, 1900)

- A.– Inventário [total] inicial maior que o inventário [total] final, a entidade terá sofrido perdas e prejuízos durante o exercício;
- B.– Inventário [total] inicial igual ao inventário [total] final, à entidade não terá formado lucros e nem sofrido prejuízos; ou, em uma linguagem mais técnica, teria operado em seu ponto de equilíbrio; e,
- C.– Inventário [total] inicial menor que o inventário [total] final, a entidade terá formado um resultado positivo, e a diferença entre os dois representa o lucro.

Em qualquer caso os estoques constituem investimentos de giro, isto é, representam bens destinados a utilização ou consumo nos processos de produção e venda, e devem ser recolocados imediatamente para que se possa manter a empresa em marcha [o Princípio da Continuidade de Operações]. Em vários ramos da atividade econômica, como é o caso das empresas rurais, estes componentes do Ativo Circulante se constituem no item de maior valor na formação do Ativo Total. A manutenção e conservação dos estoques geram sempre custos elevados, embora tais gastos nem sempre fiquem clara e corretamente evidenciados.

Nas estâncias, os rebanhos são criados “a campo”, e sua alimentação é constituída basicamente pelas pastagens, que por sua vez constituem um centro de custos onde ocorre a quase totalidade dos gastos decorrentes da posse e manutenção dos rebanhos. Se estes gastos forem atribuídos às diferentes raças que compõem o Estoque Dinâmico, de forma proporcional à utilização por cada espécie, se terá uma técnica de custeamento capaz de fornecer o resultado global da estância, e de cada espécie posta no processo produtivo (ANNES GONÇALVES, 1978).

4.– O Método das Equivalências

O Método das Equivalências, proposto por Carlos Annes Gonçalves, considera os Estoques Dinâmicos remanescentes [estoque final] como investimento, e distribui os custos indiretos de produção entre as diferentes culturas, em forma ponderada. Um dos grandes méritos é facilitar a escrituração contábil das operações internas.

O Método das Equivalências é bem aceito pelas autoridades tributárias, e sua operacionalização segue os seguintes procedimentos;

- 1º.– Determina-se, para cada espécie, o número máximo de animais que podem ser colocados em um hectare;
- 2º.– Faz-se a ponderação entre as exigências de terreno das diferentes espécies ou raças. A que solicitar a menor área servirá para fixar a UNIDADE-RÊS [ponderação = 1,00];
- 3º.– Ao final de cada período ou exercício procede-se a um inventário físico das espécies vivas;
- 4º.– Reduz-se o inventário físico a Unidades-Rês;
- 5º.– Procede-se ao Balanço de Encerramento do período ou exercício, separando-se os custos de produção em diretos e indiretos;
- 6º.– Os custos diretos são imputados às espécies ou culturas em que ocorreram;
- 7º.– Divide-se o total dos custos indiretos pelo somatório das Unidades-Rês;
- 8º.– Utiliza-se o quociente obtido para atribuição dos custos indiretos entre as diferentes espécies ou raças.

O Método das Equivalências permite ainda determinar vários indicadores de lucratividade e eficiência. Seu criador listou os seguintes:

- 1º.– Evidenciar onde está aplicado o capital de giro, investido nos Estoques Dinâmicos;
- 2º.– Permite adotar o sistema de inventário anual. Maneira de encampar perdas no campo, animais desaparecidos, carneados e produções, ao mesmo tempo em que simplifica os trabalhos de coleta, verificação e análise – especialmente da confiabilidade – de dados;
- 3º.– Comercialmente, cada inventário é feito em 31 de dezembro e pelos valores dos animais no mercado no momento [o que constitui uma forma de redundância para a comprovação dos cálculos];
- 4º.– O valor das terras, se de propriedade do estancieiro, entra na composição dos custos com o preço que seria pago se fosse arrendada para alguém [uma forma de evidenciação dos custos de oportunidade];
- 5º.– Não são computados juros sobre o capital aplicado em estoques dinâmicos. Eles trazem consigo o valor vegetativo que aumenta cada ano;
- 6º.– No exemplo apresentado, reduzir todos os animais inventariados à unidade-rês bovina. Maneira possível de fazer a distribuição das despesas, como se verá a seguir. Para ovinos, a redução será de cinco ovinos por um bovino.

5.- Exemplo de aplicação prática

Em seu trabalho, Carlos Annes Gonçalves demonstrou a praticabilidade do Método das Equivalências utilizando para exemplo uma estância cuja principal atividade era a criação de bovinos, complementada com a criação de ovinos e cavalares. Os cálculos necessário à apuração dos custos foram desdobra os cálculos em seis planilhas;

- 1º.- Demonstração do Capital aplicado em Estoques Dinâmicos e redução à unidade-rês
- 2º.- Demonstração dos Percentuais de capital aplicado e unidades-rês
- 3º.- Demonstração dos custos incorridos no exercício
- 4º.- Cálculo do custo de produção por espécie
- 5º.- Cálculo do Custo de produção do terneiro e do cordeiro
- 6º.- Cálculo do custo da arroba de lã de véu e de borrego

A utilidade e o inter-relacionamento entre estas planilhas são comentados a seguir.

Na primeira planilha, “Capital aplicado em Estoques Dinâmicos e redução à unidade-rês“, procede-se ao inventário físico dos rebanhos, que a seguir são avaliados a preço e mercado e re-expressos em “unidades rês”. A “unidade rês é um artifício de ponderação, que permite distribuir equitativamente a utilização das pastagens (ver ilustração 1).

	número de cabeças	preços de mercado [em R\$]	Capital aplicado [em R\$]	%	Unidades rês
Gado de cria	1.006	2.000,00	2.012		
Bois mais de 4 anos	40	2.200,00	000,00		
Novilhos 2 a 3 anos	127	1.900,00	88.000,00		
Novilhos 1 a 2 anos	126	1.500,00	241.300,00		
Touros reprodutores	15	5.500,00	189.000,00		
			75.000,00		
Soma bovinos	1.314	1.982,50	2.605.000,00	79,80	1.314
Rebanho ovino	2.795	180,00	503.100,00		
Carneiros	54	1.500,00	81.000,00		
Soma ovinos	2.849	205,00	584.100,00	17,90	570
Cavalares	50	1.500,00	75.000,00		
Soma Cavalares	50	1.500,00	75.000,00	2,30	50
Totais			3.264.100,00	100,00	1.934

Ilustração 1 – Capital aplicado em Estoques Dinâmicos e redução à unidade-rês

A segunda planilha é uma sintetização da anterior, e sua função é permitir uma visualização da distribuição do capital aplicado, entre os diversos rebanhos (Ver ilustração 2).

APLICAÇÃO DO MÉTODO DAS EQUIVALÊNCIAS PARA DETERMINAÇÃO
DOS RESULTADOS ECONÔMICOS DE UMA ESTÂNCIA

Carlos Antonio De Rocchi

	Capital aplicado	% sobre o capital	% sobre a unidade-rês
Em bovinos	2.605.000,00	79,80 %	67,90 %
Em ovinos	584.100,00	17,90 %	29,50 %
Em cavalares	75.000,00	2,30 %	2,60 %
	3. 264.100,00	100,00 %	100,00 %

Ilustração 2 – Percentuais de capital aplicado e unidades-rês

A terceira planilha é um demonstração simplificada dos custos incorridos durante o exercício, e a única particularidade que se deve registrar é a separação dos custos diretos e os custos indiretos (Ver ilustração 3).

	Valores em Cr\$	%
Custos diretos; carrapaticidas, vermífugos, despesas de tosa outras despesas com ovinos	49. 325,54	8,36
Custos indiretos: Utilização da terra, juros de financiamentos, rações para animais, sal, minerais e farinha, eletrificação rural, oficinas e ferraria, combustíveis e lubrificantes, fornecimentos internos, impostos e taxas, gastos da administração, salários pagos e encargos sociais, depreciações, despesas diversas	540.774,92	91,64
Total dos custos incorridos durante o ano	R\$ 590.100,86	100,00
Média mensal	R\$ 49.175,71	
Despesas por unidade-rês / ano	R\$ 305,12	

Ilustração 3 – Custos incorridos durante o exercício

O cálculo dos custos unitários de cada espécie começa a ser feita na 4 e é concluído na Planilha 5. Como o levantamento dos custos incorridos durante o exercício [Ilustração 3] contemplou uma separação dos custos entre diretos e indiretos, e o primeiros, por definição, apresentam sempre uma relação unívoca com um específico tipo de objetivo de custeamento, o processo se resume em acrescentar aos custos diretos uma carga dos custos indiretos, proporcionalmente ao número de unidades rês atribuída à espécie (Ver ilustrações 4 e 5).

	Valores		
	Diretos	Indiretos	Total e unitário
BOVINOS			
Carrapaticidas	7.620,00		
Vacinas	3.422,40		11.042,40
Custos indiretos R\$ 540.774,92 x 0,679 =		367.186,20	<u>367.192,46</u>
Custo unitário R\$ 378.228,60 / 1.314 =			378.234,86
			R\$ 287,85
OVINOS			
Vermífugos	3.052,50		

APLICAÇÃO DO MÉTODO DAS EQUIVALÊNCIAS PARA DETERMINAÇÃO
DOS RESULTADOS ECONÔMICOS DE UMA ESTÂNCIA

Carlos Antonio De Rocchi

Despesas com tosas	21.178,50		
Outros custos diretos com ovinos	14.052,54		38.283,54
Custos indiretos R\$ 540.774,92 x 0,295 =		159.526,60	<u>159.526,60</u>
			197.810,14
Custo unitário R\$ 197.810,14 / 2.849 =			R\$ 69,43
CAVALARES			
Custos indiretos R\$ 540.774,92 x 0,026 =		14.060,00	<u>14.060,00</u>
			14.060,00
Custo unitário Cr\$ 4.060,00/ 50 =			R\$ 281,20

Ilustração 4 – Custo de produção por espécie

Detalhamento e cálculos		Valor em Cr\$
Histórico	Quantidades	
TERNEIRO		
Vacas de cria	412	
Touros	<u>15</u>	
Na reprodução	427	
Custo unitário	<u>427 cabeças x R\$ 287,85</u> 240 terneiros	R\$ 512,10
CORDEIRO		
Ovelhas na cria	1.030	
Carneiros	<u>54</u>	
Na reprodução	1.084	
Custo unitário	<u>1.084 cabeças x R\$ 69,43</u> 600 cordeiros	R\$ 125,40

Ilustração 5 – Custo de produção do terneiro e do cordeiro

O processo de custeamento se conclui com cálculo do custo da lã, obtida do rebanho ovino. Como se demonstra na Ilustração 6, o custo de produção da lã está subdividida em dois tipos de produtos; lã de véu [retirada dos ovinos adultos] e lã de borrego; atribui-se que os borregos utilizaram os campos por somente quatro meses, e portanto devem receber apenas uma fração do custo indireto da unidade rês.

Lã de véu	<u>1.986 véus x R\$ 69,43 x 15 kg</u> 5 531 kg de lã de véu	R\$ 375,20
Lã de borrego	<u>600 borregos x [R\$ 69,43 : 4 meses] x 15 kg</u> 670 kg de lã de borrego	R\$ 233,10

Ilustração 6 – Custo da arroba de lã de véu e de borrego

6.- Processo de ativação dos custos e comprovação dos cálculos

O trabalho de Carlos Annes Gonçalves, no qual referido autor apresentou o Método das Equivalências, limitou-se a apresentar os procedimentos para determinação dos custos, conforme discutido no parágrafo anterior. Cabe agora completar a apresentação, com dois procedimentos:

- 1º.- Comprovar a exatidão dos cálculos, e
- 2º.- Demonstrar como eles deverão ser empregados para determinar o resultado operacional de uma estância.

O primeiro procedimento é fácil de executar. Como se vê na Ilustração 7, multiplicam-se os custos médio unitários pelo número de cabeças contadas quando da realização do Inventário Final. O somatório deve ser igual ao Total dos custos incorridos durante o ano, valor apresentado na Ilustração 3.

	número de cabeças	Custo unitário	Valor a lançar na conta “Estoques Dinâmicos”	%
Rebanho bovino	1.314	R\$ 287,85	R\$ 378.234,86	64,10
Rebanho ovinos	2.849	R\$ 69,43	R\$ 197.810,14	33,52
Tropilha de cavalos	50	R\$ 281,20	R\$ 14.055,86	2,38
Total			R\$ 590.100,86	100,00

Ilustração 7 – Preço de custo a atribuir aos Estoques Finais, levantados em 31 de dezembro de 2013

O segundo procedimento também não apresenta dificuldades operacionais. Quando as informações de custo são dirigidas para a complementação da Demonstração de Resultados do Exercício, os valores atribuídos ao Inventário Final são incorporados à Equação Fundamental, representando o item “Compras” [ou “Custo dos Produtos Fabricados, se for o caso] (LAPORTA POMI, 2009).

Utilizando-se como único valor monetário já referido o “Custo dos Estoques Finais”, registrado na ilustração 7 [R\$ 590.100,86], e arbitrando-se todos os demais, uma representação simplificada da Demonstração de Resultados do Exercício [DRE] assumiria a estrutura apresentada na Ilustração 8.

	Parcelas	Valores totais
Receitas de vendas		
– Gado bovino	93.345,00	
– Gado ovino	7.000,00	
– Outros	499,00	100.844,00

Custo das vendas		
Inventario inicial	601.707,75	
+ Compras e desfrutes por reprodução	48.165,70	
– Baixas por vendas, perdas, extravios, etc.	– 32.350,00	
– Estoques finais	– 590.100,86	27.422,59
Lucro bruto sobre as vendas		73.421,41

Ilustração 8 – Uma Demonstração de Resultados do Exercício, em formato simplificado

Os valores extremamente baixos indicados nas Receitas com Vendas não devem surpreender. Recorde-se que a estância é um tipo de empreendimento mais voltado a manutenção dos bens patrimoniais, particularmente a Terra e o Gado, que a formação de lucros, no sentido clássico.

7.– Notas finais e conclusões

O maior problema quando se pretende implantar ou manter um Sistema de Custeamento em empresas rurais que operam no regime de exploração extensiva, é a dificuldade de se criar e manter em bom funcionamento os canais de informação que devem fornecer os dados necessários. E em muitos casos, nem mesmo as modernas técnicas de tabulação e armazenamento conseguem resolver este problema. Não é fácil monitorar toda a fenomenologia relacionada com processos de longa duração, e que apresentam fases com altas probabilidade de não ocorrência, ocorrendo em áreas de milhares de hectares.

O Método das Equivalências destaca-se pela simplicidade. Não se pode esperar que ele produza o mesmo volume de informações que um Sistema Baseado em Atividades. Entretanto, é preferível operar um sistema simples, que possa produzir informações úteis, que arcar com os elevados custos de implantação e operação de um sistema aparentemente sofisticado, mas cujos relatórios, pela dificuldade de obtenção dos dados, oferece informações imprecisas e de pouca utilidade prática.

Referências:

- ALOE, A. & VALLE, F. (1972) – **Contabilidade Agrícola**. São Paulo, Editora Atlas S. A.
- ANNES GONÇALVES, C. (1978) – Custo de produção de uma estância. Porto Alegre, **Correio do Povo** [Suplemento Rural], pp. 1, 9 e 10. Mar.
- BARROS, H. (1982) – **A empresa agrícola: observação, planejamento e gestão**. Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian.
- del VALLE, C. (1968) – Organización administrativa y contable de explotaciones ganaderas y agrícolas. Buenos Aires, Selcon.
- CASSANDRO, P. E. (1978) – **La gestione agrarie**. Torino, UTET.
- COLLETI, Nicola (1945) – **Il tempo in Economia Aziendale**. Roma, Abbaci [Studi Abbaci di amministrazione aziendale].
- GUATRI, L. (1954) – **I costi di azienda**. Milano, Guiffré.
- HÜGLI, F. (1900) – **Die Doppelte Buchhaltung In Leichtfasslicher Darstellung**. Berlim, Kessinger Verlag,
- LAPORTA POMI, R. (2009) – Ecuación fundamental de la Contabilidad de Costos: principales aplicaciones y transversalidad de la técnica com otras disciplinas. Trelew, **XI Congreso Internacional de Costos y Gestión**, 15-18 Set. 2009.
- RAPPAPORT, A. (1986) – **Creating Shareholder Value: a guide for managers and investors**. New York, Simon & Schuster.