



## **O perfil da disciplina Contabilidade Rural nas universidades federais brasileiras: uma análise após adoção do CPC 29/IAS 41**

### **Resumo**

A Contabilidade Rural é um ramo que apresenta características específicas em relação à avaliação dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas. Partiu-se da premissa de que, com a adoção do CPC 29 no Brasil, o ensino dessa disciplina tenha mudado significativamente. Assim, o objetivo desta pesquisa foi o de analisar o perfil da disciplina de Contabilidade Rural nas universidades federais brasileiras, entre 2015 e 2016. Para isso, empregou-se uma abordagem descritiva, com características qualitativas do tipo documental. Foram realizadas análises dos planos de ensino e dos projetos pedagógicos do curso (PPCs) de Ciências Contábeis de 30 universidades federais, escolhidas entre um total de 40 instituições de ensino superior. Os resultados revelaram consideráveis variações no método de ensino. Constataram-se, inicialmente, 13 nomenclaturas diferentes. O resultado correspondente aos conteúdos “Ativo biológico CPC 29” e “Método de mensuração a valor justo” não ultrapassou a ocorrência em 30% das universidades. A maior recorrência verificou-se em relação a assuntos da atividade rural, de planos de contas e de relatórios contábeis. Quanto às referências bibliográficas mais frequentes, destaca-se obra do autor José Carlos Marion. A normativa CPC 29 foi encontrada em apenas quatro planos de ensino ou PPCs. Em relação à metodologia, as instituições utilizam um método tradicional de ensino. A análise indicia que conceitos e aplicações essenciais do CPC 29, especialmente quanto à mensuração e à evidenciação de ativos biológicos e de produtos agrícolas, estão fora dos planos de ensino e ementas dos cursos de Contabilidade.

**Palavras-chave:** CONTABILIDADE RURAL; CONTABILIDADE DE AGRONEGÓCIO; ENSINO SUPERIOR; UNIVERSIDADES FEDERAIS.

**Linha Temática:** Pesquisa e Ensino da Contabilidade – Tecnologias e técnicas de ensino, abordagens normativa, positiva, axiomática, semiótica e histórica



## 1 Introdução

A Contabilidade Rural é o ramo da Contabilidade aplicada às empresas rurais que exercem atividades que exploram a capacidade produtiva do solo (Marion, 2014). Verifica-se, no contexto da Contabilidade Rural, uma especificidade na abordagem de assuntos que compreendem a avaliação dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas e na organização das atividades desde a evidenciação desses ativos até a apuração real de lucros e prejuízos esperados.

O setor rural é, assim, marcado pela entrada e saída ora de bens, ora de serviços. Estabelece-se, desse modo, um intercâmbio entre o produtor e o consumidor final, em um processo que inclui a aquisição de matéria prima, o consumo, a produção, os insumos e a elaboração de relatórios contábeis. A representatividade do agronegócio no cenário econômico, no contexto internacional, tem demonstrado uma crescente demanda pelas *commodities* agrícolas. Nos últimos anos, os índices de exportações no setor, de venda total, no país, passaram de 36,8%, em 2006, para 47,0%, em 2015 (Banco Central do Brasil [BACEN] (2016).

Em virtude desse aumento expressivo na produtividade rural e do câmbio favorável, em 2015, a participação do agronegócio no Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil foi de 21,46%, o que confirma o constante crescimento e fortalecimento do setor agrícola, mesmo em um contexto de instabilidade política e crise econômica como o atual (Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada [CEPEA] (2016). O setor tem também recebido tratamento especial pela Contabilidade, levando em conta suas especificidades e seus atributos significativos para a evidenciação das demonstrações contábeis em nível internacional (Barros, Souza, Araújo, Silva, & Silva, 2012). Isso constitui um reconhecimento da importância desse setor para a economia.

Considerando a necessidade de acompanhar a tendência internacional e estabelecer critérios para a unificação de procedimentos contábeis específicos para contabilização adequada dos ativos biológicos, em 2001, foi aprovada, pelo órgão normativo *International Accounting Standards Board* (IASB), a primeira norma internacional de contabilidade, denominada “IAS 41 – Agriculture”. Essa norma estabeleceu o valor justo como critério apropriado para a mensuração de ativos biológicos e de produtos agrícolas (Cunha Silva, Machado & Machado, 2013; Ganassin, Rodrigues & Borges, 2016). No Brasil, o processo de adesão das normas brasileiras às Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS) resultou na criação do pronunciamento contábil CPC 29, que versa especificamente sobre o conceito de ativo biológico, correlacionando-o ao Pronunciamento IAS 41 (Figueira, & Ribeiro, 2015).

Em relação à aplicabilidade do CPC 29, estudos têm revelado que existe uma diversidade de procedimentos, principalmente quanto à mensuração e à evidenciação dos ativos biológicos pelas empresas listadas na BM&FBOVESPA, conforme mostram as pesquisas de Barros *et al.* (2012), Figueira & Ribeiro (2015), e Cunha Silva *et al.* (2013). Em pesquisas realizadas nas principais bases de dados brasileiras (Periódicos da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior [CAPES] e *Scientific Periodicals Eletronic Library* [Spell]), constatou-se que não existem estudos voltados para a análise de como as instituições de ensino superior têm incorporado as novas mudanças normativas que envolvem a mensuração e a evidenciação de ativos biológicos nos currículos dos cursos de Ciências Contábeis, uma vez que a nova norma transformou significativamente a essência contábil e demanda mudanças no ensino da Contabilidade Rural.

Diante de um cenário produtivo e do processo de convergência contábil no setor de agronegócio, pelo qual passa o Brasil, o objetivo geral desta pesquisa é analisar o perfil da disciplina de Contabilidade Rural nas universidades federais brasileiras, nos cursos de Ciências Contábeis, entre 2015 e 2016. Os objetivos específicos são os seguintes: a) analisar a grade curricular das universidades federais brasileiras, observando a integralização da disciplina de Contabilidade Rural; b) identificar os conteúdos programáticos adotados na ementa; c)

identificar as principais referências utilizadas na disciplina; e d) verificar a metodologia de ensino da disciplina.

Além desta introdução, este artigo está estruturado em mais quatro seções. Na segunda seção, é apresentado o referencial teórico. Na terceira seção, consta o desenvolvimento metodológico da pesquisa. Os resultados são apresentados na seção quatro. Por último, a última seção, cinco, apresenta as considerações finais do estudo.

## **2 A Contabilidade Rural no Brasil**

Nesta seção, serão apresentados o embasamento teórico, que se valeu, principalmente, de informações contidas em livros, normas, artigos científicos e anais de congressos.

### **2.1 Aspectos normativos dos cursos de Ciências Contábeis**

O Conselho Nacional de Educação e a Câmara de Educação Superior (CNE/CES), por meio da Resolução n.º 010, de 16 de dezembro de 2004, instituíram as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, que visam à construção de um ensino adequado à formação dos futuros contadores. Em seu artigo 5.º, essa resolução estabelece os conteúdos para a harmonização das normas e dos padrões contábeis ao âmbito econômico e financeiro, nacional e internacional, da área. É necessário referir que a resolução não faz imposições ao currículo dos cursos – de fato, cabe a cada instituição de ensino superior definir quais disciplinas devem ser ministradas, bem como a carga horária a ser cumprida para cada conteúdo integralizado, desde que atenda aos conteúdos curriculares mínimos.

Já o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio da Portaria CFC n.º 13/2006, elaborou uma Proposta Nacional de Conteúdos, que visa a apresentar os conceitos básicos para a estruturação do plano de ensino do curso de Ciências Contábeis, apresentando conteúdos programáticos, sugestões bibliográficas, carga horária e objetivos gerais das disciplinas.

Essa Proposta Nacional de Conteúdos do CFC apresenta a Contabilidade Aplicada ao Agronegócio como disciplina optativa, com carga de 60 horas. A ementa estabelece o propósito de compreender a economia do Agronegócio e o fundamento das empresas relacionadas aos segmentos da Contabilidade Rural. A bibliografia apresentada como “básica”, idealmente, deverá ser reformulada, atendendo à data da publicação da proposta e ao alinhamento das normas contábeis. A reformulação justifica-se devido às demandas atuais e específicas desse ramo aplicado ao controle patrimonial das entidades rurais.

### **2.2 Mudança de paradigma na mensuração de ativos biológicos (CPC 29)**

A busca por procedimentos contábeis específicos para a contabilização adequada dos ativos biológicos levou, no ano de 2001, à aprovação, pelo órgão normativo IASB, da primeira Norma Internacional de Contabilidade, denominada “IAS 41 – Agriculture”. Essa norma estabeleceu o valor justo como critério apropriado para a mensuração de ativos biológicos e do produto agrícola (Cunha Silva *et al.*, 2013; Ganassin *et al.*, 2016). No Brasil, o alinhamento das normas brasileiras aos padrões internacionais relacionados à IAS 41 aconteceu em 2009, por meio do Pronunciamento CPC 29, que trata especificamente da mensuração e da evidenciação de tais ativos (Figueira & Ribeiro, 2015).

Anteriormente, as entidades que exploravam atividades agrícolas e pecuárias eram regidas pela NBC-T 10.14 (entidades rurais), que estabelecia a mensuração dos ativos biológicos na medida da sua formação a custo histórico, reconhecendo o ganho (ou perda) nas demonstrações contábeis apenas no período em que ocorria a venda (Barros *et al.*, 2012).

Com a aplicabilidade do CPC 29, em conjunto com o CPC 46, foram estabelecidos os parâmetros necessários à evidenciação e à mensuração dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas pelo valor justo (valor de mercado), menos a despesa da venda no momento do



reconhecimento inicial, no final de cada período de competência e no momento da colheita (Figueira & Ribeiro, 2015; Barreto, Oliveira, Rodrigues, Pontes, & Porto 2016). Segundo o CPC 46, o valor justo é o valor contábil de saída, ou seja, o preço pelo qual um ativo pode ser pago ou um passivo, liquidado, em uma transação não forçada entre as partes interessadas na data de mensuração.

Ao contrário da normativa anterior, o CPC 29 apresenta os conceitos relacionados ao produto agrícola, definindo-o como o produto colhido ou, de alguma forma, obtido a partir de um ativo biológico de uma entidade. Os ativos biológicos referem-se a um animal e/ou uma planta, vivos, que sofrem transformação biológica para formar o produto agrícola (CPC, 2009). Assim sendo, o pronunciamento técnico é aplicado somente para a produção de produtos agrícolas obtidos no momento e no ponto da colheita dos produtos originados pelos ativos biológicos da entidade.

Ainda de acordo com o CPC 29, o reconhecimento dos ativos biológicos ou de produtos agrícolas, ocorrem quando e somente quando a entidade possuir controle desse ativo, como resultados de eventos passados, os benefícios econômicos fluírem para sociedade e sua mensuração a valor justo ou custo forem confiáveis. O pressuposto do CPC 29 é o de que, em todos os casos, o valor justo do produto agrícola é sempre possível de ser identificado no momento da colheita (Oliveira & Oliveira, 2017). Somente quando não houver mercado ativo e/ou ativos biológicos similares para a mensuração de forma confiável do seu valor justo, aplica-se a mensuração pelo valor de custo, deduzindo qualquer depreciação e perda por irrecuperabilidade acumulada. No entanto, a utilização do reconhecimento ocorre apenas no momento inicial, pois, tornando-se possível a mensuração do ativo biológico ao seu valor justo, a entidade passará a utilizá-la imediatamente (CPC, 2009).

### 2.3 Particularidades da Contabilidade Rural

De forma específica, a Contabilidade é nomeada pelo ramo da atividade em que está aplicada – tem-se como exemplos a “Contabilidade Agrícola” ou a “Contabilidade Agrária”. O ramo agrícola está ligado às empresas rurais que exercem atividades capazes de explorar a capacidade produtiva do solo (Marion, 2014). De acordo com Carneiro & Carneiro (1933), a expressão “Contabilidade Rural” apresenta uma das melhores definições para as diversas modalidades de empresas que praticam a cultura dos campos, por meio da criação de animais e da transformação de alguns produtos do campo, dando-lhes novos usos. Já a expressão “Contabilidade Agrícola”, não veicula uma ideia clara da abrangência desse vasto ramo da ciência contábil.

Com o passar dos anos, a evolução socioeconômica e os avanços tecnológicos mudaram a fisionomia das propriedades rurais, levando, assim, à necessidade de uma nova abordagem para o do setor agrícola. Reflexo desses novos tempos é o termo *agribusiness*, que chegou ao Brasil na década de 80 e foi desde então utilizado no setor, tendo sido traduzido como “agronegócio” (Araújo, 2007).

A Contabilidade Rural, ou Contabilidade de Agronegócio, pode ser considerada a vertente da Contabilidade que abrange os conceitos e a metodologia contábil para a mensuração do patrimônio e do resultado rural. Também abrange mais atividades, como a agroindústria e outras atividades zootécnicas e agrícolas, como a pecuária, desde a oferta de insumos, passando pelos segmentos porteira adentro (início) até pós-porteira (final). Assim, o agronegócio é aperfeiçoado por vários itens que geram o crescimento patrimonial da entidade rural, demonstrando especificidades em relação às das demais empresas tipicamente urbanas (Oliveira & Oliveira 2017), como apresentado no Tabela 1.





Tabela 1

**Especificidades da Contabilidade Rural**

<b>Tópicos</b>	<b>Conteúdo da disciplina</b>	<b>Descrição</b>	<b>Fontes</b>
<b>I</b>	Ciclo operacional e exercício social	O exercício social é definido pelo tempo do ciclo operacional (da aquisição dos insumos ao recebimento da venda dos produtos/ativos). Na atividade rural, esse ciclo pode ultrapassar os 12 meses [comuns às demais atividades produtivas]. Neste caso, os conceitos de “circulante” e “não circulante” deveram obedecer ao tempo do ciclo operacional.	Marion (2014); Oliveira & Oliveira (2017).
<b>II</b>	Reconhecimento da transformação biológica no resultado do exercício	A transformação biológica envolve todo o processo de maturação dos ativos biológicos provenientes do processo de crescimento, degeneração, produção e procriação dos ativos biológicos e produtos agrícolas, sendo reconhecidos como ganhos (ou perdas) no resultado do exercício, mesmo sem a realização da venda.	CPC (2009); Oliveira & Oliveira (2017).
<b>III</b>	Mensuração pelo valor de saída	A mensuração do ativo biológico e do produto agrícola deve ser realizada a valor justo menos a despesa de venda, no momento da colheita do produto agrícola e no reconhecimento inicial e no final de cada período de competência do ativo biológico, tendo como base o valor atribuído pelas condições atuais de mercado, ou seja, um preço de saída na data de mensuração.	CPC (2009); CPC (2012); Marion (2014).
<b>IV</b>	Reconhecimento da degeneração dos ativos biológicos	A degeneração dos ativos biológicos e produtos agrícolas é provocada pela redução da quantidade ou deterioração na qualidade da planta ou do animal, sendo reconhecida pelo método a valor justo como perdas (redução de valor do ativo) no resultado do exercício, podendo ser comparada à figura da depreciação no método de mensuração pelo custo, já que corresponde ao desgaste efetivo pelo uso ou às perdas pelo uso, visto que tanto uma como a outra são redutoras de ativos na Contabilidade do Agronegócio.	CPC (2009); Martins <i>et al</i> (2014); Martins & Oliveira (2014); Oliveira & Oliveira (2017).
<b>V</b>	Resultado econômico e realizado	O resultado econômico representa o resultado advindo do confronto entre ganhos, perdas e despesas na mensuração a valor justo de ativos biológicos e de produtos agrícolas que ainda constam no Balanço Patrimonial até o momento que antecede a venda. Assim, o resultado será realizado somente quando os produtos ou ativos forem transferidos para terceiros, ou seja, no momento em que gerar a receita de venda, o resultado se realizará financeiramente.	Oliveira & Oliveira (2017).
<b>VI</b>	Fluxo contábil na atividade agrícola	Quanto à atividade agrícola, a classificação contábil subordina-se à qualidade dos grupos de ativos biológicos. Os ativos consumíveis (culturas temporárias) são os colhidos como produto agrícola ou vendidos como ativos biológicos. Os ativos para a produção (culturas permanentes) utilizam-se de ativos biológicos para a produção, que são tidos como “fornecedores” de produtos agrícolas, mas não podem ser colhidos como tal, como por exemplo é o caso de árvores frutíferas, das quais é colhido o fruto.	CPC (2009); Marion (2014); Oliveira & Oliveira (2017).
<b>VII</b>	Contabilidade da pecuária	É aplicada às empresas pecuárias, que se dividem na criação de gado e de animais que vivem em coletividade, podendo ser eles bovinos, suínos, equinos e ovinos, entre outros. O processo produtivo destinado à pecuária de corte subdivide-se em três etapas: cria, recria e engorda. A contabilização do rebanho, para apuração de resultado, será realizada pelo método a valor de mercado. Só poderá ser usado o método de custo quando não se obtiver segurança no valor justo.	Marion (2014).



Tópicos	Conteúdo da disciplina	Descrição	Fontes
VIII	Tributação na atividade rural	As pessoas jurídicas que exploram a atividade rural sujeitam-se as regras de incidência do Imposto de Renda (inclusive adicional) e da Contribuição Social sobre o Lucro, aplicáveis às demais empresas, podendo determinar, com base no enquadramento no lucro real, presumido ou arbitrado. Adicionalmente, as empresas rurais estão sujeitas ao diferimento do IR e da CSL sobre o resultado econômico.	Marion (2014); Oliveira & Oliveira (2017).

**Fonte:** Elaborada com base nas diretrizes do CPC 29 e em Marion (2014), Martins *et al* (2014), Martins & Oliveira (2014) e Oliveira & Oliveira (2017).

Em relação às etapas de melhoria do patrimônio rural, especificamente dos ativos biológicos, é importante respeitar as exigências do CPC 29, considerando as peculiaridades de cada cultura, a criação e a região local para as informações contábeis (Barros *et al.*, 2012; Silva, Martins & Machado 2013). A Contabilidade Rural demonstra certa especialidade para organizar as atividades desde a evidenciação dos ativos até a apuração real de lucros e prejuízos esperados, apresentando diversos fatores que a diferenciam de outras áreas da contabilidade, conforme apresentado no Tabela 1.

Os itens identificados acima auxiliarão a compreensão e a análise da abordagem das particularidades ministradas pelas instituições de ensino superior nos conteúdos aplicados para o ensino da disciplina de Contabilidade Rural.

## 2.4 Ensino de Contabilidade: perfis de disciplinas no Brasil

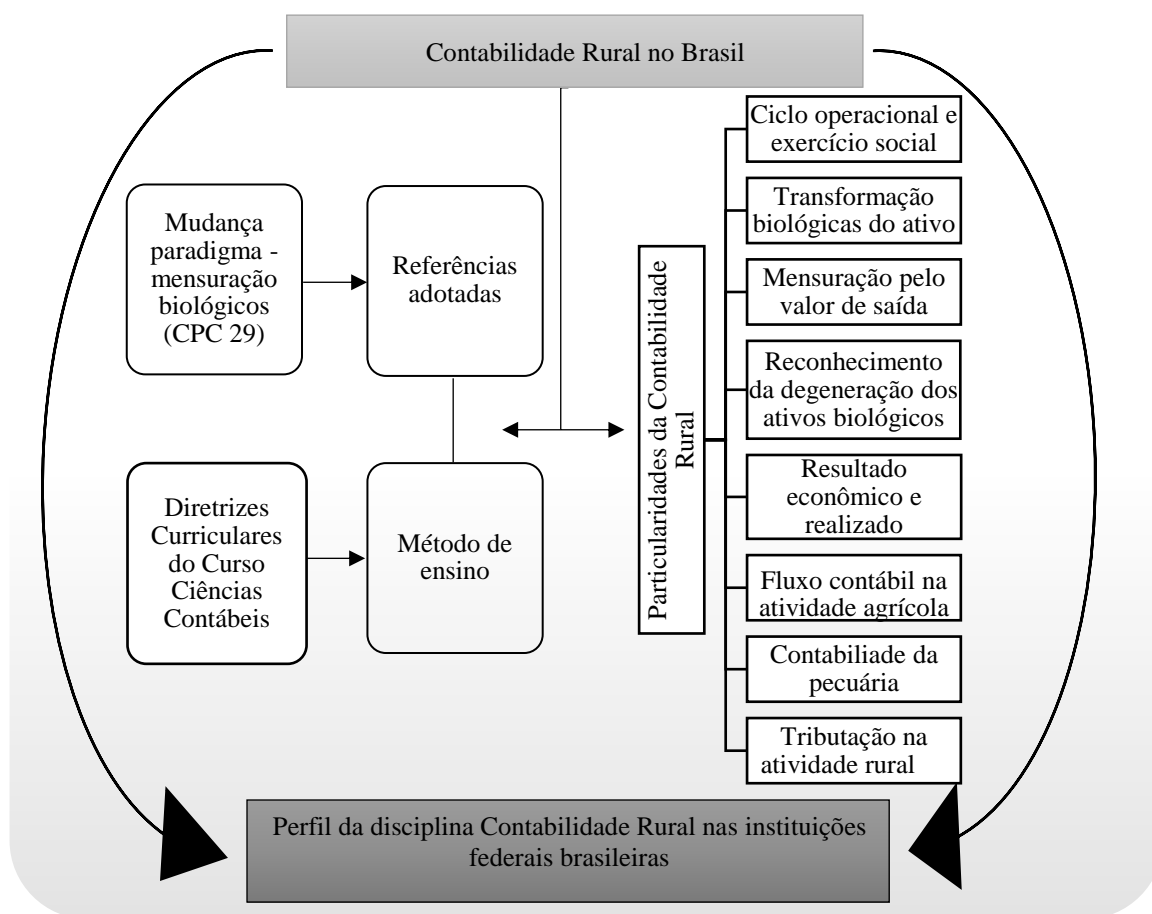
Na pesquisa realizada, voltada para o ensino da disciplina Contabilidade de Agronegócio e Contabilidade Rural, entre 2009 e 30 de setembro de 2016, foram utilizadas como palavras-chave as seguintes expressões nos principais portais de periódicos científicos (Capes e Spell): “Contabilidade Rural”, “Contabilidade de Agronegócio”, “Ensino Superior” e “Universidades Federais”. Constatou-se um número reduzido de estudos publicados sobre esses tópicos. Assim, algumas pesquisas que abordaram outras áreas da Contabilidade voltadas ao ensino superior foram consultadas para fundamentar esta pesquisa. Entre os estudos relevantes encontrados, ressalta-se a pesquisa de Sombra, Pessoa, Cabral, Santos, & Silva (2015), que analisaram o perfil da disciplina Contabilidade de Custos nas universidades brasileiras, a partir da estrutura dos planos de ensino.

Na pesquisa de Faria & Leal (2016), o estudo das ementas das disciplinas de Contabilidade Gerencial estava voltado para a análise do nível de adesão aos conteúdos aplicados dos Institutos de Ensino Superior (IES) de Minas Gerais à luz do Currículo Mundial (CM) e da Proposta Nacional apresentada pelo CFC.

Entre os estudos que analisaram os ativos biológicos e sua mensuração a valor justo estão as pesquisas de Barros *et al.* (2012), Martins, Machado, & Callado (2013), Silva, Martins, & Machado (2013), Oliveira, Cruz e Pinheiro (2014), Ganassin *et al.* (2016). Esses autores examinaram a aplicabilidade dos métodos de mensuração usados nas empresas da BM&FBOVESPA. Essas pesquisas realizadas nos diversos segmentos do agronegócio têm demonstrado a relevância desta abordagem para o contexto rural brasileiro.

A pesquisa conceitua desde o levantamento das informações estruturadas em cada tópico até o objetivo geral, com base nos planos de ensino, nas ementas e nos PPCs. Para tanto, é necessário analisar os conteúdos apresentados pelas universidades em relação ao alinhamento dos conteúdos às normativas atuais da Contabilidade de ativos biológicos - CPC 29.

A Figura 1 a seguir, apresenta o modelo conceitual da pesquisa.



**Figura 1. Modelo conceitual de pesquisa**

Fonte: Elaborada pelos autores.

### 3 Procedimentos Metodológicos

A abordagem metodológica para o presente estudo adotou uma abordagem qualitativa, com objetivo descritivo, que corresponde àquele que descreve determinada característica de uma população ou fenômeno, possibilitando detectar possíveis existências de relações entre variáveis, visando definir a natureza dessas relações (Gil, 2010). Assim, o procedimento técnico da pesquisa classifica-se como documental, que, por sua vez, se caracteriza como uma fonte de coleta de dados primários, restrita a documentos, escritos ou não, podendo ser eles arquivos públicos ou particulares (Marconi & Lakatos, 2003). A utilização da pesquisa documental é particularmente importante, sendo esta adotada como fonte de dados nos estudos de Contabilidade do Agronegócio, como em Barros *et al.* (2012) e Oliveira, Cruz & Pinheiro (2014), entre outros.

A coleta de dados foi realizada em todas as instituições federais, no Brasil, que ofertam o curso de graduação em Ciências Contábeis de forma presencial, o que perfaz o conjunto de 40 instituições (Vide apêndice), segundo o levantamento realizado na plataforma do Ministério da Educação e Cultura (e-MEC). Posteriormente, foram realizadas investigações nos *websites* institucionais das universidades, considerando que a unidade de análise da presente pesquisa é constituída pela ementa da disciplina e pelo plano de ensino do curso de Ciências Contábeis nessas universidades.

Foram também enviados *e-mails*, entre os meses de novembro de 2016 e março de 2017, a todas as diretorias e/ou aos coordenadores dos cursos de Ciências Contábeis das universidades, com o objetivo de obter os documentos necessários para o prosseguimento da

pesquisa. Algumas das universidades apresentam mais de um polo ou *campus* em cidades distintas. Assim, foram utilizados, para análise, o plano de ensino da disciplina ou o PPC, para os casos em que não foram fornecidos os planos de ensino, aqueles dos quais obtivemos os dois, considerou-se o mais recente. Foram então obtidas nove ementas nos *websites* institucionais e nove por meio dos PPCs. Doze instituições de ensino forneceram-nas por *e-mail*, totalizando 30 universidades para a análise. Todas elas estão categorizadas no apêndice como “possui ementa”. Para o tratamento dos dados coletados, adotou-se o *software Microsoft Excel* de modo a mensurar os elementos dos planos de ensino utilizados nas categorias de análise, definidas *a priori* e apresentadas na Figura 1.

## 4 Resultado e Discussão

Nesta seção, os resultados são apresentados e analisados, conforme os objetivos propostos a partir do tratamento dos dados fornecidos pelas instituições e coletados nos *websites*.

### 4.1 Instituições federais de ensino superior

Das 40 universidades investigadas, 30 delas forneceram os PPCs e/ou planos de ensinoss para análise, o que representa 75% das universidades federais existentes no país que ofertam o curso de Ciências Contábeis. Pode-se observar, na Tabela 2, que a composição das universidades é bem diversificada, estando presentes todas as regiões do país.

Tabela 2

#### Agrupamento das universidades federais por região

Região	Centro Oeste	Nordeste	Norte	Sudeste	Sul
Universidade Federal	UnB	UFBA	UNIR	UFU	UFSM
	UFG	UFAL	UFRR	UFSJ	FURG
	UFMT	UFPE	UFAM	UFVJM	UTFPR
	UFMS	UFS	UFT	UFJF	
		UFC	UNIFESSPA	UFMG	
		UFMA	UFRA	UFES	
		UFPI	UFPA	UFRRJ	
		UFRN			
		UFERSA			
Total	4	9	7	7	3

Fonte: Elaborada pelos autores com base no *website* das universidades.

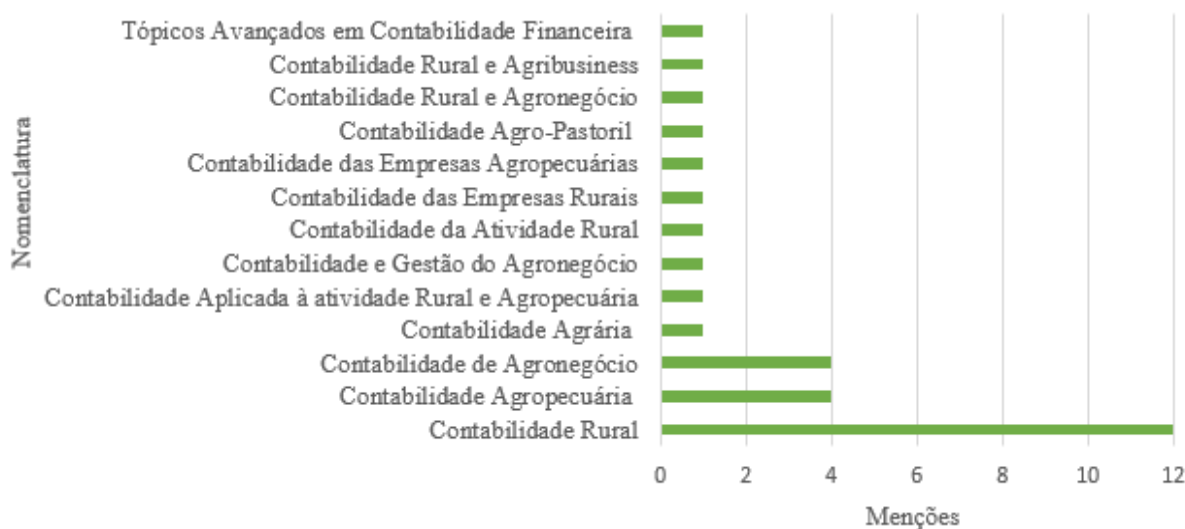
Entre as universidades citadas, 15 delas apresentaram ementas com um número reduzido de pontos relacionados ao conteúdo, à programação da disciplina, aos objetivos e às metodologias adotadas, o que dificultou o acompanhamento do perfil da Contabilidade Rural. A maioria das universidades (17 IES), oferecem a disciplina de Contabilidade Rural com uma carga horária de 60 horas; as demais ofertam-na com 51 a 90 horas-aula. A disciplina, geralmente, é ministrada entre o quarto e o oitavo período do curso. A análise da grade curricular apresentou os seguintes resultados: em 13 universidades, ela aparece como de caráter obrigatório; em 17, como optativa. Em relação às instituições que ministram a disciplina, 17 disponibilizaram a disciplina na grade curricular. As demais informaram apenas o nome Contabilidade Rural (ou equivalente), sem informar o período ministrado ou apresentar a expressão “disciplina optativa” ou sem mencionar o nome da disciplina adotada.





## 4.2 Análise dos planos de ensino e PPCs

Conforme esquematizado pela Figura 2, buscou-se, inicialmente verificar as nomenclaturas utilizadas para as disciplinas ofertadas pelas universidades que abordam em sua estrutura conteúdos relacionados à Contabilidade Rural.



**Figura 2. Denominação da disciplina nas diferentes universidades**

Fonte: Elaborada pelos autores com base em dados da pesquisa.

É possível identificar que a nomenclatura mais comum adotada pelas universidades foi a de “Contabilidade Rural”, com 12 menções entre as 30 instituições analisadas. Contudo, outras 12 denominações foram identificadas, o que correspondeu a uma parcela de 60% das menções obtidas. Assim, os dados relativos à nomenclatura da disciplina são diversificados, revelando a pluralidade entre as universidades.

### 4.2.1 Conteúdo apresentado

Os conteúdos ministrados na disciplina estão evidenciados na Tabela 3. Duas universidades ficaram fora da análise por apresentarem ementas com assuntos muito amplos como “Contabilidade Rural”, “Contabilidade no Agronegócio”, “Contabilização dos fatos”, o que tornou inviável a categorização desses termos.

Com base nos resultados, constata-se que apenas os tópicos “Atividade Rural”, “Planos de Contas” e “Relatórios Contábeis do Agronegócio” tiveram uma menção de mais de 75%. Já os conteúdos “Fluxo Contábil da atividade agrícola” e “Desvalorização dos ativos” obtiveram uma menção de mais de 64%. “Custo na operação” e “Aspectos legais e fiscais das empresas rurais” constam de 57,14% e a “Contabilidade na Pecuária”, 42,86%.

Em exceção a “Contabilidade na Pecuária” tais assuntos não foram levantados no Tabela 1, entretanto, os resultados encontrados demonstram a relevância desses assuntos para as universidades, dados aos expressivos resultados encontrados. Quanto aos conteúdos relativos ao Ativo Biológico CPC 29, observa-se que há discrepância na abordagem das universidades. De fato, somente oito instituições inseriram o CPC 29 como item de ensino na disciplina de Contabilidade Rural.



Tabela 3

**Conteúdos aplicados pelas universidades federais**

Conteúdo da disciplina	Menção	%
1. Atividade Rural	27	96,43
2. Plano de Contas	23	82,14
3. Relatórios Contábeis do Agronegócio	22	78,57
4. Fluxo Contábil na atividade agrícola	18	64,29
5. Desvalorização dos ativos	18	64,29
6. Aspectos legais e fiscais das empresas rurais	16	57,14
7. Custos de operação	16	57,14
8. Contabilidade na Pecuária	12	42,86
9. Ativo Biológico (CPC 29)	8	28,57
10. Método de mensuração a Custo histórico	8	28,57
11. Método de mensuração a Valor justo	7	25,00
12. Projetos agropecuários e os gastos com melhorias	7	25,00
13. Demonstração do Fluxo de Caixa na atividade Rural	3	10,71

Fonte: Elaborada pelos autores com base em dados da pesquisa.

Perante ao alinhamento no tratamento contábil em relação à mensuração e às divulgações relacionadas aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas pelo referido CPC 29, correlacionado com o IAS 41, consideráveis modificações foram necessárias. Por exemplo, é necessária a mensuração dos ativos biológicos pelo método a valor justo e não mais pelo custo, como era prática anteriormente. Segundo o item 30 do CPC 29 o método a custo histórico deve ser usado para os casos em que alternativas para a mensuração a valor justo não estiverem disponíveis.

E tratando sobre os métodos de mensuração de ativos biológicos e de produtos agrícolas, ministrados pelas universidades, constata-se que a abordagem é relativamente pequena. A mensuração a valor justo esteve presente em apenas sete (25%) dos 28 PPCs e planos de ensino analisados. Por uma pequena diferença, o método de mensuração pelo custo histórico foi mais mencionado pelas universidades analisadas.

Outra abordagem que apresentou resultado mínimo foi a demonstração do fluxo de caixa. Essa demonstração, quando aplicada às atividades rurais, apresenta características peculiares, diferenciando-a das atividades de segmentos comerciais e industriais, principalmente nas transações que envolvem os grupos “Estoque” e “Imobilizado”, sendo um instrumento importante para analisar e avaliar as informações nas atividades de um negócio rural (Oliveira & Oliveira, 2017). Nesta pesquisa, houve somente três menções nos conteúdos ministrados pelas instituições.

As demonstrações contábeis aplicadas à produção de ativos biológicos apresentam diferenciais decorrentes dos temas/conteúdos apresentados no quadro de particularidades, sendo, portanto, efeitos dos conteúdos abordados na Tabela 2. Assim, essas demonstrações foram desconsideradas no objetivo geral da pesquisa, sendo oportunas investigações que as consideram nas suas especificidades. Podendo citar como exemplo as especificidades dos “Planos de contas”, que tratam das técnicas de montagem e operacionalização do plano de contas e da classificação no Balanço Patrimonial e na Demonstração de Resultado do Exercício, que foram abordados na Tabela 3.

Assim, com base na comparação dos conteúdos aplicados pelas universidades aos tópicos levantados na seção 2 (literatura), constata-se que as IES estão ministrando parcialmente as particularidades (conteúdos específicos) da Contabilidade Rural abordadas na Tabela 1. Assuntos como “Ciclo operacional”, “Resultado econômico”, “Degeneração do ativo

biológico” mensurado a valor justo e “Reconhecimento da transformação biológica no resultado do exercício” não foram categorizados nas ementas e nos planos de ensinos.

#### 4.2.2 Referências adotadas

Em relação às bibliografias sugeridas, foram verificados 22 planos de ensino e suas respectivas referências básicas ou complementares para o ensino da disciplina sendo que oito universidades não apresentaram quaisquer referências. No total, contabilizaram-se 85 referências. Devido ao volume de dados, foram considerados apenas as obras/autores ou normativas que obtiveram três ou mais menções nos planos de ensino. As citações estão apresentadas na Tabela 4, que expõe os resultados pela quantidade mencionada e sua respectiva porcentagem.

Tabela 4

#### Principais bibliografias adotadas nos planos de ensinos

Referência	Menções	%
Marion, J. C. <i>Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária e imposto de renda pessoa jurídica</i> . São Paulo: Atlas.	20	90,91
Crepaldi, S. A. <i>Contabilidade rural: uma abordagem decisorial</i> . São Paulo: Atlas.	15	68,18
Marion, J. C; Segatti, S. <i>Contabilidade da Pecuária: atualizada pelas Leis 11.638/2007 e 11.941/09</i> . São Paulo: Atlas.	14	45,45
Santos, G. J. d.; Marion, J. C; Segatti, S. <i>Administração de custos na agropecuária</i> . São Paulo: Atlas.	9	40,91
Callado, A. A. C. <i>Agronegócio</i> . São Paulo: Atlas.	7	31,82
Araújo, M. J. <i>Fundamentos de agronegócios</i> . São Paulo: Atlas.	6	27,27
Oliveira, N. C. <i>Contabilidade do Agronegócio: teoria e prática</i> . Curitiba: Juruá Editora.	6	27,27
Anceles, P. E. d. S. <i>Manual de tributos da atividade rural</i> . São Paulo: Atlas.	4	18,18
Batalha, M. O. <i>Gestão agroindustrial</i> . São Paulo: Atlas.	4	18,18
CPC 29 Ativo Biológico e Produto Agrícola. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. 2009.	4	18,18
Nepomuceno, F. <i>Contabilidade Rural e seus Custos de Produção</i> . São Paulo/ IOB.	4	18,18
Valle, F. <i>Manual de contabilidade agrária</i> . São Paulo: Atlas.	4	18,18
Oliveira, D. L; Oliveira, G. D. <i>Contabilidade rural: uma abordagem do agronegócio dentro da porteira</i> . Curitiba: Juruá Editora.	3	13,64

Fonte: Elaborada pelos autores com base em dados da pesquisa.

Constata-se que a principal obra adotada, com 91% das citações, foi a do autor José Carlos Marion, intitulada *Contabilidade Rural*. Outras duas obras foram mencionadas com relativa frequência, sendo elas *Contabilidade da Pecuária*, com aproximadamente 45% das ocorrências, e *Administração de custos na agropecuária*, com 40,91% do total das menções. As obras *Contabilidade rural: uma abordagem decisorial*, de Crepaldi, *Agronegócio*, de Callado, *Fundamentos de agronegócios*, de Araújo, e *Contabilidade do Agronegócio*, de Oliveira, obtiveram 15, sete, seis e seis menções, respectivamente.

Chama a atenção o resultado relacionado à referência do Pronunciamento CPC 29. Esse documento foi mencionado por apenas quatro instituições, demonstrando que as universidades, em sua grande maioria, não estão adotando a nova normativa no ensino da disciplina. Trata-se de uma constatação preocupante, visto que o CPC 29 provocou significativas alterações no método de mensuração e na evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas.

Observa-se que a Contabilidade Rural possui uma literatura mais restrita em comparação a outros setores da Contabilidade. Muitas referências adotadas pelas universidades estão desatualizadas ou foram mesmo revogadas. Com base nessa informação, a Tabela 5 apresenta o levantamento da defasagem das obras, obtida por meio da subtração do ano de publicação dos PPCs pela média simples dos anos de publicação das obras. Três universidades não informaram o ano das obras adotadas.

Tabela 5

**Defasagem das obras adotadas**

Defasagem	IES	Ano do Plano/Projeto	Defasagem	IES	Ano do Plano/Projeto
De 16 a 11 anos	UFES	2007	De 5 a 1 anos	UFRR	2009
	UFRA	2012		UFERSA	2011
	UFT	2015		UFMA	2012
	UFMS	2016		UFG	2012
	UFVJM	2016		UFAL	2013
De 10 a 6 anos	UFU	2007		UFBA	2016
	UFRRJ	2014		UFJF	2016
	UFMS	2014		UTFPR	2016
	UFMT	2015		UnB	2016
	UNIR	2016			

Fonte: Elaborada pelos autores com base em dados da pesquisa.

Verifica-se que 53% das universidades usam referências que foram publicadas há seis anos. Muitas dessas obras não possuem edições mais recentes e há universidades que não atualizaram seus planos de ensino ou PPCs. Há instituições cujas referências apresentam defasagem de mais de 11 anos, o que justifica o fato de não utilizarem obras que abordam assuntos sobre o novo método de mensuração e avaliação dos ativos biológicos e produtos agrícolas, já que o CPC 29 foi editado em 2009. Diante desses achados, impõe-se a necessidade de atualizar/reformular os projetos pedagógicos dessas universidades, tendo em vista o contexto atual de convergência aos padrões contábeis internacionais, iniciado com a promulgação das Leis n.º 11.638/07 e 11.941/09 e com a criação do CPC em 2005.

#### 4.2.3 Métodos de ensino

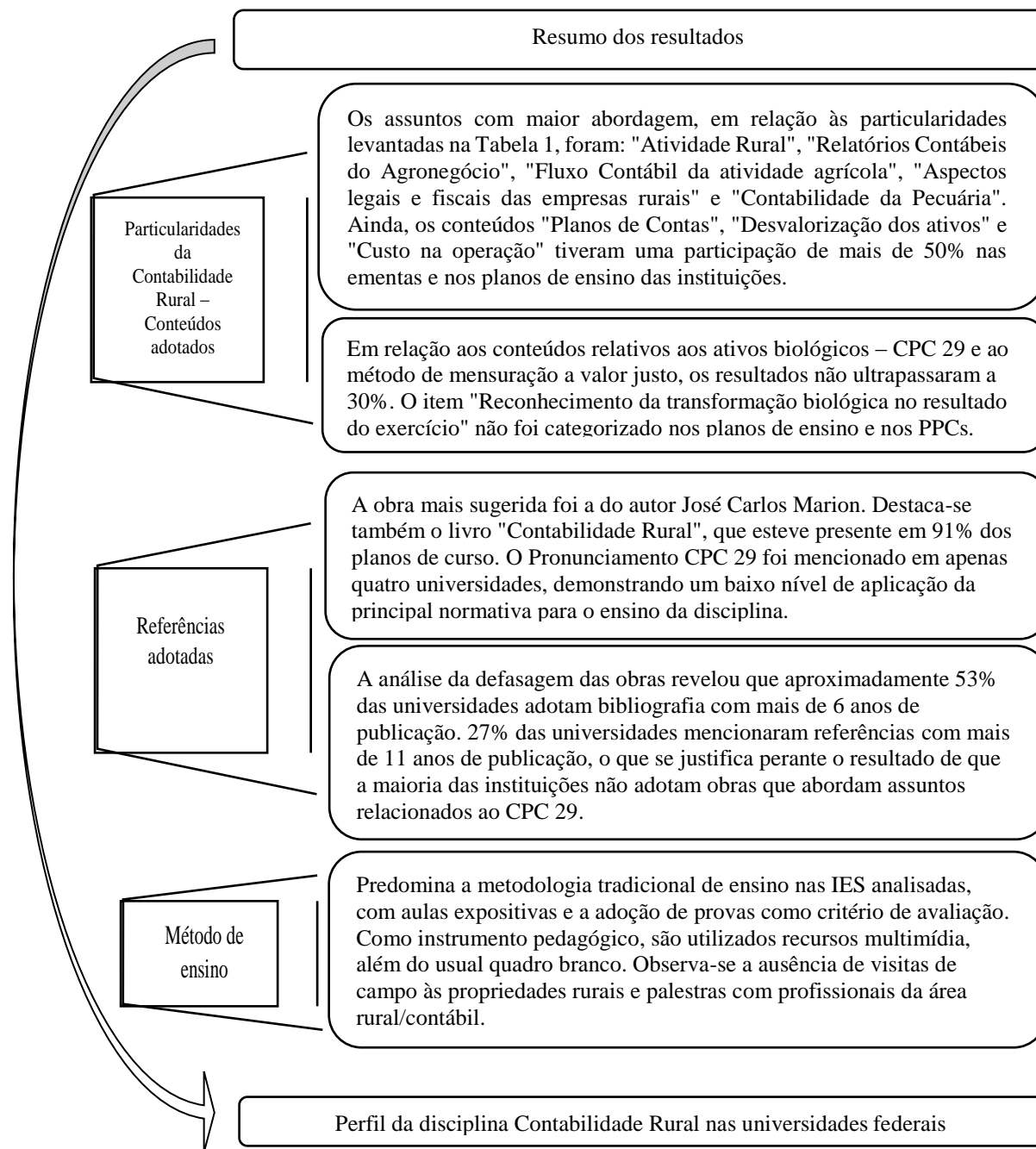
As instituições de ensino superior possuem a liberdade de elaborar e fixar os currículos de seus cursos e estabelecer suas metodologias de ensino. A análise identificou que apenas sete universidades apresentaram estratégias de ensino e apenas seis especificaram seus instrumentos pedagógicos. Nove universidades disponibilizaram informações sobre o método de avaliação de seus planos de ensino.

Dentre as sete IES que mencionaram a metodologia de ensino, seis delas adotam aulas expositivas e três universidades realizam atividades em sala e extraclasse, debates e estudos de caso, destacando-se a operação da fazenda experimental na Universidade Federal de Mato Grosso (UFMT). Uma universidade utiliza portfólio como estratégia de ensino. Em relação aos instrumentos pedagógicos, cinco IES usam instrumentos de multimídia e apenas uma não menciona utilização do quadro branco. Duas universidades informaram os recursos 'livros e revistas científicas' para o ensino. Os métodos de avaliações apresentaram menos variações, pois todas as universidades analisadas utilizam a prova como critério de avaliação. Seis instituições também recorrem a trabalhos e a exercícios práticos; quatro universidades cobram a elaboração de seminários e apenas uma menciona a resenha em seu plano de ensino.



#### 4.2.4 Resumo dos principais achados

Com base nos resultados encontrados nas seções anteriores e com a revisão da literatura feita na seção 2, a Figura 3 apresenta os principais achados da análise realizada nos planos de ensino e nos PPCs das universidades federais participantes do estudo.



**Figura 3. Principais resultados da pesquisa**

Fonte: Elaborada pelos pesquisadores com base nos resultados da pesquisa.

Os achados demonstram que os conceitos de aplicação do CPC 29, essencialmente quanto à mensuração e à evidenciação de ativos biológicos e produtos agrícolas, estão ausentes da maioria dos planos de ensino e das ementas de Contabilidade Rural das universidades federais brasileiras.



## 5 Conclusões e Recomendações

Este artigo procurou identificar o perfil da disciplina de Contabilidade Rural nas universidades federais brasileiras entre 2015 e 2016. Para isso, analisou-se os planos de ensino e os PPCs, obtidos nos *websites* institucionais das instituições de ensino ou por meio de *e-mails* encaminhados aos coordenadores de curso. Assim, 30 instituições de ensino superior foram consideradas.

Constatou-se que 15 universidades não apresentaram informações detalhadas em seus planos de ensino, ementas ou PPCs. Existe, assim, uma dificuldade por parte dos discentes ou da comunidade acadêmica em acompanhar os critérios adotados para o ensino da disciplina. Verificou-se, ainda, a ocorrência de 13 nomenclaturas diferentes na apresentação dos conteúdos e das atividades correspondentes ao ensino da Contabilidade Rural. Quanto à carga horária aplicada ao ensino da disciplina, predominam as 60 horas-aula. Na análise da oferta da disciplina, constatou-se que, em 17 universidades, a Contabilidade Rural aparece na grade curricular em caráter optativo.

Constatou-se, também, que apenas os conteúdos relacionados a “Atividade rural”, “Planos de contas”, “Relatórios contábeis”, “Fluxo Contábil na atividade agrícola”, “Desvalorização dos ativos”, “Aspectos legais e fiscais das empresas rurais” e “Custos de operação” tiveram abordagem maior que 50%. Quanto ao resultado relacionado a “Ativo biológico CPC 29”, verificou-se uma baixa recorrência, sendo esses resultados similares aos encontrados na abordagem da avaliação pelo “valor justo” e pelo “custo histórico”. De fato, somente sete instituições de ensino apresentaram o método a valor justo. É importante frisar que, com a adoção do CPC 29, tornou-se obrigatório, para as empresas que possuem atividades rurais, mensurar seus ativos pelo método a valor justo.

A comparação entre os conteúdos aplicados pelas IES com as particularidades da Contabilidade Rural apresentadas na Tabela 1 revelou que tais conteúdos estão sendo ministrados parcialmente. É considerável a relevância desses assuntos para o ensino da disciplina, sendo necessários que as universidades tratem fortemente os conceitos e métodos apresentados pelo CPC 29. A ausência de abordagem específica desses assuntos pode gerar problemas e divergências na evidenciação da contabilidade das empresas, já que tudo começa no processo de formação.

A análise das referências adotadas demonstra que somente quatro IES citaram o pronunciamento CPC 29. Trata-se, conforme já adiantado, da principal normativa para as atividades rurais e, portanto, deveria constar na bibliografia básica ou complementar dos cursos. O levantamento da defasagem das obras citadas revelou que muitas universidades estão adotando obras publicadas há mais de 11 anos, que, portanto, não apresentam os conceitos e critérios para a mensuração e a evidenciação dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas, o que foi provocado pela adoção do CPC 29 em 2009.

Como principal metodologia de ensino, predominou o método tradicional: aulas expositivas e prova como critério de avaliação. É notória a ausência da realização de visitas de campo a propriedades rurais e palestras com profissionais da área (contábil/agronegócio) para conhecimento do objeto contábil. Somente uma universidade utilizou recursos similares.

Conclui-se, diante dos conteúdos mencionados, que conceitos e aplicações essenciais do CPC 29, especialmente quanto à mensuração e à evidenciação de ativos biológicos e de produtos agrícolas, estão fora dos planos de ensino e das ementas para disciplinas específicas da atividade rural no curso de Contabilidade das universidades federais brasileiras.

Como limitação deste estudo, destaca-se a análise das ementas coletadas nos projetos pedagógicos do curso, que apresentam número reduzido de elementos, conteúdos aplicados, objetivos, bibliografias e metodologias adotadas. É importante destacar que os PPCs são editados com menos frequência do que os plano de ensino, assim, alguns conteúdos ou metodologia podem ser modificados e aplicados em sala sem haver atualização dos PPCs.



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

Diante dessa realidade, cada universidade precisa atentar-se quanto ao tempo de atualização de seus PPCs, tal documento serve como parâmetro para o ensino de seus alunos.

Sugere-se, como recomendação para pesquisas futuras, a comparação do perfil da disciplina de Contabilidade Rural nas universidades federais com o de outras instituições de ensino superior, como as estaduais ou as privadas, além da replicação desta pesquisa em outros períodos para analisar a evolução ou retrocessos no ensino da disciplina específica de Contabilidade Rural. Outra sugestão é considerar aspectos regionais para analisar e caracterizar os possíveis efeitos econômicos oriundos da distribuição geográfica na disciplina dos currículos dos cursos de Ciências Contábeis.

Recomenda-se, ainda, uma pesquisa com o corpo docente para possibilitar um maior aprofundamento sobre a realidade das disciplinas, devido à ausência de manuais divulgados pelos normatizadores nacionais e internacionais (CPC, CFC, IAS) para a interpretação do IAS 41 e do novo paradigma da mensuração dos ativos biológicos, o que pode gerar dificuldades em sua aplicação no contexto acadêmico. Espera-se que novos estudos voltados para a área educacional das disciplinas do curso de Ciências Contábeis sejam realizados.

## Referências

Araújo, M. J. (2005) *Fundamento de Agronegócios*. 2 ed. São Paulo: Atlas.

Banco Central do Brasil. (2016). Boletim Regional do Banco Central do Brasil, 10(3). Recuperado em 11 setembro, 2016 de <http://www.bcb.gov.br/pec/boletimregional/port/2016/07/br201607inp>.

Barreto, A. A. R., Oliveira, D. L., Rodrigues, S., Pontes, J. A. & Porto, W. S. (2016) Piscicultura Integrada à Agroindústria: uma Proposta de Fluxo Contábil de Acordo com os CPCs 29 e 16. *RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, 15(3), 915-944.

Barros, C. C., Souza, F. J. V., Araújo, A. O., Silva, J. D. G., & Silva, M. C. (2012). O impacto do valor justo na mensuração dos ativos biológicos nas empresas listadas na BM&FBOVESPA. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 17(3), 41-59.

Brasil. Presidência da República. Ministério da Educação. *Resolução CNE/CSE n.º 10*, de 16 de dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado.

Carneiro, J., & Carneiro, E. (1933). *Tratado de Contabilidade 3. Contabilidade rural*. 2 ed. São Paulo: Calvino Filho.

Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada. (2016) CEPEA-ESALQ/USP. PIB Agro-Brasil. Recuperado em 11 setembro, 2017 de <http://cepea.esalq.usp.br/pib>.

Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2009). CPC 29 Ativo biológico e produto agrícola. In: (Ed.). *Pronunciamentos Técnicos Contábeis*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade. Recuperado em 24 abril, 2016 de <http://www.cpc.org.br/index.php>.



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

\_\_\_\_\_. (2012). CPC 46 Mensuração do Valor Justo. *Pronunciamentos Técnicos Contábeis*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade. Recuperado em 24 abril, 2016 de <http://www.cpc.org.br/index.php>.

Faria, P. M. O & Leal, E. A. (2016). Análise da temática Contabilidade Gerencial na formação em Ciências Contábeis de IES mineiras à luz do Currículo Mundial e da Proposta Nacional do CFC/FBC. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 10(2), 163-180.

Fundação brasileira de contabilidade. (2009). Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em Ciências Contábeis. 2 ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade.

Figueira, L. M. & Ribeiro, M. S. (2015). Análise da evidenciação sobre a mensuração de ativos biológicos: antes e depois do CPC 29. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 12(26), 73-98.

Ganassin, E. J. F., Rodrigues, F. F & Borges, T. J. G. (2013). Mensuração de Ativos Biológicos e a observância do IAS 41 na América do Sul. *Revista Custos e @gronegocio on line*, 9(2).

Gil, A. C. (2010). *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 6 ed. São Paulo: Atlas.

Marconi, M. A & Lakatos, E. M. (2007). *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas.

Marion, J. C. (2014). *Contabilidade Rural: Contabilidade Agrícola, Contabilidade da Pecuária, Imposto de Renda - Pessoa Jurídica*. 14 ed. São Paulo: Atlas.

Martins, V. G., Machado, M. A. V & Callado, A. L. C. (2014). Relevância e representação fidedigna na mensuração de ativos biológicos a valor justo por empresas listadas na BM&FBOvespa. *Revista Contemporânea de Contabilidade, UFSC*, Florianópolis, 11(22), 163-188.

Martins, S, A. S & Oliveira, D. L. (2014). Reconhecimento contábil da degeneração de ativos biológicos para a produção no cultivo de árvores frutíferas. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, 11(22), 73-94.

Martins, E., Gelbcke, E. R., Santos, A & Iudícibus, S. (2013). *Manual de Contabilidade Societária: aplicável a todas as sociedades*. 2 ed. São Paulo: Atlas.

Ministério da Educação e Cultura. *Instituições de Educação Superior e cursos cadastrados*. Recuperado em 28 julho, 2016, de <https://emec.mec.gov.br/ies>.

Oliveira, D. L & Oliveira, G. D. (2017). *Contabilidade rural: uma abordagem do agronegócio dentro da porteira*. 3 ed. Curitiba: Juruá.

Oliveira, N. G., Cruz, N. G & Pinheiro, L. E. T. (2014). Mensuração de ativos biológicos a valor justo: Um estudo realizado em empresas brasileiras listadas na BM&FBOVESPA. *XXI Congresso Brasileiro de Custos*, Natal, RN, Brasil.





7º CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS  
7º CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE  
**TRANSPARÊNCIA, CORRUPÇÃO E FRAUDES**



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

Silva Filho, A. C. d. C., Machado, M. A. V & Machado, M. R. (2013). Custo histórico X valor justo: qual informação é mais value relevant na mensuração dos ativos biológicos? *Revista Custos e @gronegocio on line*, 9(2).

Silva Filho, A. C. d. C., Martins, V. G & Machado, A. V. M. (2013). Adoção do valor justo para os ativos biológicos: análise de sua relevância em empresas brasileiras. *Revista Universo Contábil*, 9(4), 110-127.

Sombra, A. M. M., Pessoa, M. N. M., Cabral, A. C. A., Santos, S. M & Silva, J. D. (2016). Perfil da Disciplina de Contabilidade de Custos nas Universidades Brasileiras: uma Análise nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis. *Revista Gestão Organizacional*, 9(1), 66-83.

## Apêndice

Tabela 6

### Universidades Federais participantes do estudo

Região	Unidade Federativa	Universidades Federais Brasileiras	Sigla	Ementa disponível
Centro Oeste	DF	Universidade de Brasília	UnB	SIM*
	MS	Universidade Federal da Grande Dourados	UFGD	NÃO
	GO	Universidade Federal de Goiás	UFG	SIM***
	MT	Universidade Federal do Mato Grosso	UFMT	SIM*
	MS	Universidade Federal de Mato Grosso do Sul	UFMS	SIM**
Nordeste	BA	Universidade Federal da Bahia	UFBA	SIM**
	PB	Universidade de Campina Grande	UFCG	NÃO
	PB	Universidade Federal da Paraíba	UFPB	NÃO
	AL	Universidade Federal de Alagoas	UFAL	SIM***
	PE	Universidade Federal de Pernambuco	UFPE	SIM*
	SE	Universidade Federal de Sergipe	UFS	SIM*
	CE	Universidade Federal do Ceará	UFC	SIM***
	MA	Universidade Federal do Maranhão	UFMA	SIM*
	PI	Universidade Federal do Piauí	UFPI	SIM***
	RN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte	UFRN	SIM**
	RN	Universidade Federal Rural do Semi-Árido	UFERSA	SIM**
Norte	RO	Universidade Federal de Rondônia	UNIR	SIM**
	RR	Universidade Federal de Roraima	UFRR	SIM**
	AM	Universidade Federal do Amazonas	UFAM	SIM*
	TO	Universidade Federal do Tocantins	UFT	SIM***
	PA	Universidade Federal do Sul e Sudeste do Pará	UNIFESSPA	SIM*
	PA	Universidade Federal Rural da Amazônia	UFRA	SIM***
	PA	Universidade Federal do Pará	UFPA	SIM***
Sudeste	MG	Universidade Federal de Uberlândia	UFU	SIM**
	MG	Universidade Federal de São João del-Rei	UFSJ	SIM*
	MG	Universidade Federal dos Vales do Jequitinhonha e Mucuri	UFVJM	SIM**
	MG	Universidade Federal de Juiz de Fora	UFJF	SIM**
	MG	Universidade Federal de Minas Gerais	UFMG	SIM**
	MG	Universidade Federal de Viçosa	UFV	NÃO
	SP	Universidade Federal de São Paulo	UNIFESP	NÃO
	ES	Universidade Federal do Espírito Santo	UFES	SIM*
	RJ	Universidade Federal do Rio de Janeiro	UFRJ	NÃO
	RJ	Universidade Federal Fluminense	UFF	NÃO
	RJ	Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro	UFRRJ	SIM***
Sul	SC	Universidade Federal de Santa Catarina	UFSC	NÃO
	RS	Universidade Federal de Santa Maria	UFSM	SIM**
	RS	Universidade Federal do Rio Grande do Sul	UFRGS	NÃO
	RS	Universidade Federal do Rio Grande	FURG	SIM*
	PR	Universidade Tecnológica Federal do Paraná	UTFPR	SIM**
	PR	Universidade Federal do Paraná	UFPR	NÃO

Fonte: Elaborada pelos autores, de acordo com a plataforma do MEC (2016) e dos *websites* das universidades federais.

Legenda: \*coletado nos *websites*, \*\* fornecida por e-mail, \*\*\* extraída do PPC.