

Modalidade do trabalho: Relatório técnico-científico
Evento: XXIV Seminário de Iniciação Científica

EVIDENCIAÇÃO DE ATIVOS BIOLÓGICOS E MENSURAÇÃO A VALOR JUSTO EM UMA PROPRIEDADE RURAL¹

Caroline Keidann Soschinski², Josiane De Oliveira Schlotefeldt³, Maria Margarete Baccin Brizolla⁴.

¹ Projeto de pesquisa realizado no curso de Ciências Contábeis da Unijui

² Aluna de graduação de Ciências Contábeis da UNIJUI, carolinesoschinski@yahoo.com.br.

³ Egressa de Ciências Contábeis da UNIJUI, josianeschlotefeldt@gmail.com.

⁴ Professora do Curso de Ciências Contábeis da UNIJUI e Mestre em contabilidade e controladoria, Orientador, marga.brizolla@unijui.edu.br.

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade tem como principal objeto de estudo o patrimônio das organizações (BASSO, 2011). Hoje, uma propriedade rural é considerada uma organização e possui normas específicas para tratar de suas características particulares, sendo de suma importância o seu papel na sociedade e na economia (CREPALDI, 2011).

Sendo assim, tem-se a seguinte questão de pesquisa proposta para o estudo: Como os ativos biológicos podem ser evidenciados e mensurados em uma propriedade rural dedicada a produção leiteira e de grãos? Neste sentido, o objetivo deste trabalho é identificar, e evidenciar ativos biológicos, bem como mensurá-los, em uma propriedade rural dedicada a produção leiteira e de grãos.

2 METODOLOGIA

O estudo quanto aos objetivos é definido como uma pesquisa descritiva, a qual possibilita que os dados levantados para o estudo forneçam subsídios para utilizar nos modelos propostos para a investigação (OLIVEIRA, 2003). Quanto aos procedimentos trata-se de um estudo documental, visto que foram examinados os documentos disponibilizados pela organização e segundo Gil (2010), o procedimento documental é uma das medidas não invasivas mais utilizadas nas investigações científicas. A pesquisa bibliográfica viabiliza o entendimento aprofundado a cerca do tema investigado (GIL, 2010).

Desta forma, quanto aos procedimentos técnicos, esta pesquisa é bibliográfica, pois são utilizados documentos teóricos já publicados. O estudo de campo que viabiliza a busca das informações, as quais foram coletadas diretamente na organização em estudo. Silva (2003) destaca que o estudo de campo refere-se à coleta direta de informação no local, é a que se realiza no próprio terreno das ocorrências com objetivos preestabelecidos.

No que se refere a abordagem, o estudo se classifica como sendo qualitativa, uma vez que não serão utilizados cálculos estatísticos para analisar o problema, o qual é visto pela análise qualitativa descritiva (RICHARDSON, 2010). Por fim, os instrumentos de pesquisa utilizados no estudo com vistas a alcançar o objetivo proposto, foram documental, entrevista não estruturada e observação. Estas técnicas visam coletar e organizar os dados para responder a questão de pesquisa.

Modalidade do trabalho: Relatório técnico-científico
Evento: XXIV Seminário de Iniciação Científica

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Contabilidade é a ciência que estuda, observa e controla o patrimônio das empresas e tem como objeto de estudo o patrimônio constituído por bens, direitos e obrigações. Os bens e direitos, são compreendidos pelo ativo total, que representa os valores positivos da empresa. As obrigações, são compreendidas pelo passivo total, que representa os valores negativos, compreendendo as dívidas da entidade. E o patrimônio líquido é a diferença entre o ativo e o passivo (BASSO, 2011).

Segundo Basso (2011) os ramos de atuação da contabilidade são vastos, os quais abrangem o estudo sobre o patrimônio público, comercial, industrial, ambiental e também a contabilidade rural. De acordo com Crepaldi (2011) contabilidade rural é responsável por evidenciar o patrimônio rural, que compreende também seres vivos, os quais necessitam da mensuração adequada e correta, dada por meio do CPC 29 – Ativos biológicos e produtos agrícolas e IAS 41.

O CPC 29 e a IAS 41 (2009) regulamentam o alcance e definições gerais relacionadas com a área agrícola, reconhecimento e mensuração dos ganhos e perdas, cita também sobre a incapacidade de mensurar de forma confiável o valor justo em algumas hipóteses. O CPC 46 (2012) dispõe que valor justo é uma mensuração baseada em mercado e não uma mensuração específica da entidade. O objetivo de se mensurar pelo valor justo é estimar o preço pelo qual uma transação não forçada, para vender um ativo ou transferir um passivo, ocorre sob condições correntes de mercado.

O ativo biológico deve ser mensurado a valor justo menos a despesa de venda no momento do reconhecimento inicial e no fim de cada período. Para que seja possível atender ao critério de mensuração do valor justo, a IAS 41 estabelece que este deva possuir as seguintes condições: a) os itens negociados dentro do mercado são homogêneos; b) podem ser encontrados a qualquer momento compradores e vendedores dispostos a comprar e vender; c) os preços estão disponíveis ao público (CPC 29, 2009).

Caso não haja a possibilidade de identificar o valor justo de forma confiável, a mensuração poderá ser feita pelo custo histórico. O custo histórico representa quanto a entidade efetivamente pagou por determinado ativo. (HENDRIKSEN; VAN BREDA, 2007).

A propriedade objeto do estudo é pequena propriedade de agricultura familiar, e está situada em Catuípe, interior do estado do Rio Grande do Sul. Nesta propriedade foi possível identificar os bens que compõem o grupo dos ativos biológicos. Visando atender o objetivo do estudo, que foi evidenciar e mensurar os ativos biológicos em uma propriedade rural dedicada à produção leiteira e de grãos, buscou-se analisar o estabelecido no CPC 29 (2009) e a IAS 41 Agriculture.

Na propriedade, para o período analisado no mês de novembro de 2015 foram identificados ativos biológicos que compõem o valor deste grupo distinto, no ativo patrimonial. Sendo estes, o gado leiteiro composto por sessenta e três unidades avaliadas a valor justo de R\$ 2.800,00 cada; vinte e oito unidades de novilhas avaliadas a valor justo de R\$2.000,00 cada; 25 terneiras avaliadas a valor justo de R\$ 700,00 reais cada e cinco unidades de terneiros machos avaliados a valor justo de R\$ 500,00 cada.

Os ativos biológicos são caracterizados pelo seu processo de transformação biológica, ou seja, se o ativo é capaz de produzir, procriar, degenerar, evoluir, considera-se um ativo biológico (RECH; PEREIRA; OLIVEIRA, 2008).

Para Alvaréz; Bueno; Rosa (2005) e Brito (2010), a transformação biológica provoca alterações nos valores de tais ativos. Considerando também, que tais valores estão sujeitos a alterações devido a flutuações nos preços de mercado. O processo de transformação biológica para a contabilidade,

Modalidade do trabalho: Relatório técnico-científico
Evento: XXIV Seminário de Iniciação Científica

representa certo desafio em sua precificação, visto que os ativos devem ser mensurados nas diversas fases de seu crescimento (BARROS et al, 2013). Quanto aos valores evidenciados relativos ao gado no geral, destaca-se:

Este valor é determinado pelo preço que sabemos que estão pagando nas vendas e compras de cabeças de gado na região, diferencialmente em casos como por exemplo se a novilha a ser vendida está inseminada e comprovada a prenhez com um sêmen de boa genética, aí o preço sobe em função de tal investimento realizado (GESTOR DA PROPRIEDADE RURAL, 2015).

Para manutenção dos ativos biológicos, os produtores dispõem de plantação de pastagem permanente e milho com finalidade de silagem, que são avaliados de acordo com o investimento corrente do mesmo, ou seja, pelo custo histórico, visto que tais ativos não serão comercializados, mas integrarão o custo do litro de leite. Os ativos estão classificados conforme quadro a seguir:

Quadro 1 – Evidenciação de ativos biológicos.

Ativos Biológicos	Produto Agrícola	Produto resultante do ativo após a colheita
Gado de Leite	Leite	Comercialização (leite industrializado, leite em pó, creme de leite)
Novilhas		(em processo mediano de crescimento)
Terneiras		(em processo inicial de crescimento)
Machos	Carne	Comercialização

Fonte: Elaborado pelos autores (2015).

A propriedade dispõe do gado de leite para a produção fim da empresa que é a comercialização do produto agrícola. Como forma de gestão rentável a empresa utiliza de um sistema de inseminação artificial qualificado disponível e realizado por um dos proprietários da empresa, possibilitando que as próprias terneiras nascidas na propriedade se desenvolvam e a partir do crescimento, renovam o plantel leiteiro, como está exemplificado na planilha acima, onde as novilhas e terneiras estão em um processo de crescimento e ainda não fornecem o produto agrícola. Os machos nascidos na propriedade são vendidos logo após o nascimento, eventualmente os proprietários criam estes machos para o consumo da carne.

Devem ser divulgadas informações adicionais para os ativos mensurados a custo histórico, como a razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável, bem como estimar a probabilidade de se encontrar o valor justo, divulgar também o método de depreciação utilizado, a vida útil e a taxa de depreciação, e por fim, o total bruto e a depreciação acumulada, ao início e ao término do período. (WANDERLEY; SILVA; LEAL, 2012)

Evidenciar o ativo biológico a partir de seu custo histórico envolve critérios de divulgação singulares, e exige das empresas o total conhecimento do CPC 29 e da IAS 41, que consideram esta avaliação válida, mas atendendo a hipótese da impossibilidade de avaliar o ativo biológico a valor justo, ou seja, o custo histórico é legalmente válido para mensuração, visto a impossibilidade do cumprimento da hipótese inicial.

A partir do processo de observação e evidenciação prática dos ativos biológicos, produtos agrícolas, e do produto resultado do ativo após a colheita, pode-se evidenciar a teoria obtida a partir

Modalidade do trabalho: Relatório técnico-científico

Evento: XXIV Seminário de Iniciação Científica

do CPC 29 (2009) e IAS 41, na prática em uma propriedade rural, que utiliza na avaliação a valor justo para os ativos passíveis de mensuração e avaliação a custo histórico para a impossibilidade de evidenciar a fair value de forma confiável.

4 CONCLUSÃO

A evolução da contabilidade e de suas formas de identificação exigem maneiras adequadas de mensuração de diversas contas patrimoniais, bem como a necessidade da contabilidade adequar suas demonstrações contábeis aos novos grupos contábeis que surgem, como os intangíveis e ativos biológicos.

Constata-se que os ativos biológicos são regulamentados pelo CPC 29 e pelo IAS 41, que determinam a forma correta de mensuração à fair value menos o custo com a venda. A partir desta determinação, é possível observar animais ou vegetais que evidenciam a teoria constatada nestes pronunciamentos, observando que nesta propriedade em estudo, existe gado de leite, terneiras em processo de crescimento, gado de corte e também plantação dedicada a grão.

Para os gestores da propriedade, a evidenciação dos ativos é de suma importância, pois através deste, é possível valorar tanto os animais quanto a plantação em suas variadas fases de crescimento, possibilitando aos gestores, visualizar o retorno que os ativos geram, o chamado produto agrícola, que é comercializado. É através desta aplicabilidade que se pode observar o ativo biológico em questão, sua forma de mensuração e o produto agrícola resultado, este procedimento, é a forma prática de aplicação do CPC 29 e a IAS 41 ao estudo.

Nesse sentido, destaca-se que os tipos de mensurações dos ativos biológicos em uma propriedade rural dedicada à produção leiteira e de grãos, influenciam os ativos, assim como o resultado, visto que a avaliação a fair value na data do encerramento do exercício modifica a avaliação dos ativos e consequente os resultados, se comparados com a valoração pelo custo histórico.

Com o presente estudo, é possível além de rever os conceitos fundamentais da contabilidade acerca de ativos biológicos, relacionar a prática contábil com sua aplicabilidade, evidenciando os ativos a valor justo, revendo a relevância de informações transparentes a respeito destes valores que compõe o patrimônio e visualizando sua importância na contabilidade de entidades.

5 PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade; Ativo; Avaliação; Aplicabilidade.

6 REFERENCIAL BIBLIOGRÁFICO

ALVARES, J. M^a C.; BUENO, M. P. H.; ROSA, A. C. La contabilidad internacional en la producción de aceite de oliva. ECO 19 Universidad de Jean, v.1, n. 6, 2005. Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero2v9/Custos%20historicos.pdf>>. Acesso em: 07 nov. 2015.

BASSO, I. P. Contabilidade Geral Básica. 4.ed. rev. Ijuí: Unijuí, 2011. 376 p.

BARROS, C. C; SOUZA, F. J. V; ARAÚJO, A. O; SILVA, J. D. G; SILVA, M. C; 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 (online), Rio de Janeiro, v. 17, n. 3, p. 41 - p.59, set /dez, 2012.

BRITO, E. Um estudo sobre a subjetividade na mensuração do valor justo na atividade da pecuária bovina. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Faculdade de Economia, Administração e

Modalidade do trabalho: Relatório técnico-científico

Evento: XXIV Seminário de Iniciação Científica

Contabilidade – FEA-RP/USP, 2010. Disponível em
<<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero2v9/Custos%20historicos.pdf>>. Acesso em:
07 nov. 2015.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). CPC 29 – Ativo Biológico e produto agrícola, 2009. Disponível em:
http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/324_CPC_29_rev%2008.pdf. Acesso em: 07 nov. 2015.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). CPC 46 - Mensuração do Valor Justo, 2012. Disponível em:
http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/395_CPC_46_rev%2006.pdf. Acesso em: 07 nov. 2015.

CREPALDI, S. A. Contabilidade rural: uma abordagem decisória. 6. ed. Revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Atlas, 2011. 386 p.

GIL, A. C.; Como Elaborar Projetos de Pesquisa. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184 p.

HENDRIKSEN, E. S.; BRENDA, M. F. V. Teoria da contabilidade. Tradução: Antonio Zonatto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, A. B. S. et al. Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade. São Paulo: Saraiva, 2003. 177 p.

RECH, I. J.; PEREIRA, I. V.; OLIVEIRA, J. R. Impostos diferidos na atividade pecuária originados da avaliação dos ativos biológicos pelo valor justo: um estudo de seu reconhecimento e evidenciação nas maiores propriedades rurais do estado de Mato Grosso. Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 4, n. 2, p. 42-58, abr./jun. 2008.

RICHARDSON, R. J. et al. Pesquisa Social: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 336 p.

WANDERLEY, C. A. N.; SILVA, A. C.; LEAL, R. B. Tratamento contábil de ativos biológicos e produtos agrícolas: uma análise das principais empresas do agronegócio. Revista Pensar Contábil, Rio de Janeiro, v.14, n.53, p.52-62, jan/abr. 2012.