



Curso Técnico em Contabilidade

JANAINA COSTA MANDELLI

GERUSA SANTOS BARROS

ATIVO BIOLÓGICO

Marília, SP

2º Semestre / 2022

JANAINA COSTA MANDELLI
GERUSA SANTOS BARROS

ATIVO BIOLÓGICO

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção do título de Técnico em Contabilidade pela Etec Antônio Devisate.

Prof. Roberto Antônio Bisi – Orientador

Prof. José Carlos dos Santos - Orientador

Marília, SP
2º Semestre / 2022

DECLARAÇÃO DE ISENÇÃO DE RESPONSABILIDADE

Através deste instrumento, isento meus orientadores e a Banca Examinadora de qualquer responsabilidade sobre o aporte ideológico conferido ao presente trabalho.

JANAINA COSTA MANDELLI

GERUSA SANTOS BARROS

Resumo

A importância do Ativo Biológico e o desenvolvimento regional, a preparação do profissional de contabilidade para domínio do assunto que está cada vez mais comum na região, devido as grandes empresas de plantio de eucalipto, e indústria de processamento.

Palavras-chave: Ativo Biológico; Crédito de Carbono, Contabilidade.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	6
2. O QUE É O ATIVO BIOLÓGICO.....	6
2.1 Conceito de Ativo Biológico.....	7
2.2 Como Classificar Ativos Biológicos.....	7
2.3 Como Contabilizar um Ativo Biológico	8
2.4 O que é o Valor Justo.....	8
2.5 Diferença entre Ativo Biológico e Produto Agrícola.....	9
2.6 Qual a necessidade de avaliação do Ativo Biológico	12
2.7 Reconhecimento e mensuração do Ativo Biológico	12
2.8 Contabilização de Ativos Biológicos.....	13
2.9 Fatores que influenciam a valorização dos Ativos Biológicos.....	14
2.10 A importância da correta mensuração do Ativo Biológico.....	14
2.11 Impacto dos Ativos Biológicos na tomada de decisão dos investidores.....	15
3. CONCLUSÃO.....	16

1. INTRODUÇÃO

Com o impacto da globalização na economia mundial, os órgãos brasileiros se encontraram diante da necessidade de padronizar suas normas. Afinal, adotar e padronizar as demonstrações financeiras fazem com que quaisquer pessoas no mundo possam interpretá-las.

Dessa forma, as normas contábeis brasileiras seguem um padrão internacional. De maneira garantir, não só credibilidade, mas também transparência com o mercado global. Assim, as empresas brasileiras alcançaram inúmeros benefícios contábeis e financeiros por essa padronização.

Em 2007, o Brasil aplicou as práticas contábeis internacionais que seguem os padrões da IFRS (Internacional Financial Reporting Standards). E isso ao alterar a Lei nº. 6.404/1976, por meio da sanção da Lei nº. 11.638/2007, válida em 2008.

Portanto, a padronização dos procedimentos contábeis impactou diretamente o setor rural, um dos grandes setores para o PIB. Assim como para a geração de empregos no Brasil. Ou seja, o CPC 29 impactou de modo relevante o agronegócio ao ampliar os conceitos para mensurar seus ativos.

2. O que é ativo biológico?

Um ativo biológico é um ser vivo. Ou seja, um animal ou uma planta quando estão vivos conforme diz o CPC 29, que se elaborou com base no IAS 41 e se emitiu em 2009. De modo que é um ativo biológico desde seu nascimento ou plantio até a colheita ou abate.

Esses ativos, por serem vivos, transpassam por processos naturais de transformação biológica. Esses que são crescimento, degenerescência, produção e procriação. De maneira que esses processos geram diversas mudanças, sejam qualitativas e quantitativas, no ativo biológico.

Assim, esses ativos biológicos são plantas e animais que depois da sua colheita se tornam produtos agrícolas. E é nesse instante que deve aplicar a avaliação de valor justo.

Ressaltando-se que as transformações biológicas do ativo podem alterar o valor justo dele. E isso ocorre, pois, qualquer mudança impacta diretamente no seu valor.

Dessa forma, a empresa verifica que seu ativo é um ativo biológico quando percebe que esse ativo é um resultado. Seja de eventos passados ou ativos que geraram benefícios para a empresa. Além daqueles que o valor justo ou seu custo pode ser estimado de maneira confiável.

2.1 Conceito de Ativo Biológico

Segundo o CPC, ativo biológico é o animal ou planta vivos, ou seja, tudo o que nasce, cresce e morre.

A partir do momento que um animal ou planta passa pelo processo de colheita, ou seja, se extrai o produto ou ocorre a cessação da vida ativo biológico, o ativo passa a ser considerado como produto agrícola.

Exemplo: Enquanto a árvore está viva na plantação, ela é considerada como um ativo biológico, uma vez que para ser considerado ativo biológico é necessário estar vivo (a).

Já no momento em que esta árvore é cortada, ela deixa de ser um ativo biológico (pois perde a vida) para se tornar produto agrícola, transformando-se em madeira, papel, entre outras coisas.

2.2 Como classificar ativos biológicos?

Ativos consumíveis ou de produção: Eles têm a característica de vendas ou colhimento;

Ativos maduros: Esses ativos estão prontos para serem colhidos e consumidos;

Ativos imaturos: Sustentam as colheitas e sua função é ser próprio para a serem produzidos.

2.3 Como contabilizar um ativo biológico?

Para contabilizar o ativo biológico, usa-se as metodologias de mensuração. No entanto, ressalta-se que é obrigatório que um ativo biológico tenha reconhecimento de uma entidade controladora. Ou seja, esse ativo, essencialmente, precisa trazer benefícios econômicos no futuro para a empresa.

A entidade faz o cálculo do valor justo e do custo do ativo. No entanto, é necessário também levar em conta o risco de perda, além da depreciação do ativo biológico.

Calcular os benefícios econômicos implica na consideração da região e cultura da empresa que detém o ativo biológico. Pois essas particularidades influenciam nos ativos e, respectivamente, nas decisões.

Portanto, o CPC 29 define que para contabilizar um ativo biológico precisa-se considerar o valor justo dele. Isso é, conforme o CPC 46, é o valor de venda de um ativo. Mas isso em uma transação financeira entre duas partes. E nessa transação não haverá favorecidos.

2.4 O que é o valor justo

O valor justo sempre foi utilizado para mensurar os ativos biológicos. No entanto, antes da regulamentação da CPC 29, esses ativos eram valorizados por conta do seu custo histórico.

Desse modo, é por 3 níveis que se encontra o valor de qualquer ativo biológico, de acordo com o CPC 46:

Nível 1: O valor de mercado é o mesmo que do valor justo. E isso pela avaliação se basear em preços de mercado de ativos iguais ao da empresa;

Nível 2: Para determinar o valor justo, devia-se observar a cotação de preços no mercado. Mas, esses preços deviam ser de ativos similares.

Nível 3: A empresa fazia a avaliação dos seus ativos biológicos por protótipos técnicos. Esses que se baseavam nas informações do negócio e de observação de mercado.

Essa é uma maneira de calcular o valor de um ativo biológico. No entanto, não era tão confiável quanto o valor justo.

Do inglês Fair Value, é o CPC 46 que regulamenta o Valor Justo no Brasil. Assim, esse conceito se define pela mensuração que se baseia no mercado econômico para encontrar seu preço.

Isso significa que esse conceito se refere a uma operação financeira que acontece entre duas partes. Essa que não possui favorecidos, mas mostra o valor que ambas as partes aceitaram na transação.

Ao contrário dos estoques de outros setores, o ativo biológico deve ser contabilizado pelo respectivo valor justo, menos despesas de venda no momento da mensuração inicial, não pelo seu valor de custo como nos demais setores.

Quando o produto agrícola está pronto para a colheita, extração ou nascimento, deve ser feito o seguinte cálculo de mensuração: valor justo menos a despesa de venda.

2.5 Diferença entre Ativo Biológico e Produto Agrícola?

Ativo biológico é tudo aquilo que segue o ciclo natural da vida: primeiro nasce, depois cresce e por fim morre.

Quando este ativo passa por todas as etapas, ou seja, no momento em que não está mais vivo, o ativo passa a ser chamado de “produto agrícola”.

De forma resumida, a produção agrícola é o produto retirado do ativo biológico. Entender que essa diferenciação existe é crucial para qualquer carreira atrelada ao setor agrícola.

O processo natural da vida implica nas mais variadas mudanças físicas que ocorrem nos ativos, que inclui o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação.

Todos esses elementos geram alterações de qualidade e quantidade dos ativos biológicos, o que conseqüentemente leva também a alterações em seu valor justo.

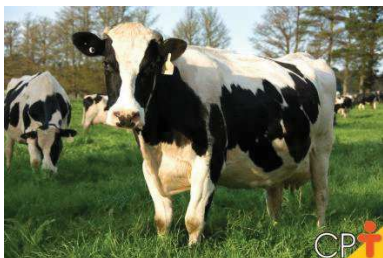
Exemplos de ativo biológico

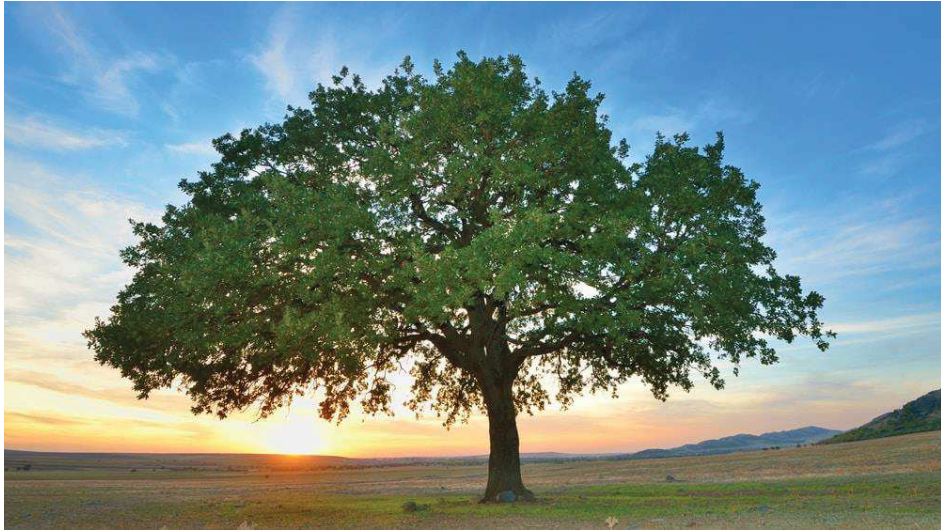
Porcos; Gado de leite; Cana-de-açúcar; Carneiro; Plantação de árvores para geração de madeira; Plantações de algodão, etc.

O gado leiteiro é denominado ativo biológico e o produto agrícola resultante é o leite;

Uma árvore é um ativo biológico e o produto agrícola é a madeira;

Uma laranjeira é um ativo biológico e a laranja é o produto agrícola.





2.6 Qual a necessidade da avaliação de ativo biológico?

O CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) é um órgão autônomo e que tem a função de elaborar e emitir pareceres técnicos de procedimentos contábeis.

Seu objetivo é a regulamentação das normas de contabilidade no Brasil, deixando-as em sintonia com as normas internacionais.

Ele trata dos produtos agrícolas e dos ativos biológicos, fazendo a modificação para as avaliações contábeis dos ativos e possibilitando a mensuração de um valor justo.

O tema é de extrema relevância e tem como finalidade conferir reconhecimento contábil dos ativos biológicos dos quais são retirados os produtos agrícolas.

2.7 Reconhecimento e mensuração dos ativos biológicos

O ativo biológico é facilmente reconhecido, entretanto, sua mensuração é complexa. Segundo o CPC 29, um produtor agrícola deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando: Controla o ativo como resultado de eventos passados;

For provável que benefícios econômicos futuros associados com o ativo fluirão para a entidade;

E quando o valor justo ou o custo do ativo puder ser mensurado confiavelmente.

O ativo biológico deve ser mensurado ao valor justo menos a despesa de venda no momento do reconhecimento inicial e no final de cada período de competência, exceto para os casos descritos em que o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável.

Mas, e quando a mensuração não é confiável? Esta situação ocorre quando o valor do ativo biológico deveria ser baseado no mercado, entretanto, este não o tem disponível. Neste caso, o ativo biológico deve ser mensurado ao custo, menos qualquer depreciação e perda por irrecuperabilidade acumuladas.

A mensuração do valor justo do ativo ou produto agrícola pode ser facilitada pelo agrupamento destes, conforme atributos como idade e qualidade. A empresa deve identificar quais os atributos que correspondem aos que são utilizados no mercado como base para a fixação de preço.

2.8 Contabilização de Ativo Biológico

O CPC 29 estabelece que todo ativo biológico seja contabilizado pelo seu valor justo.

De modo geral, valor justo é o preço recebido pela venda de um ativo, de forma natural e não forçada, entre agentes do mercado na data de mensuração (conforme regulamentado pelo CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).

É comum que o fluxo de caixa descontado seja considerado para a mensuração do valor justo de um ativo.

Para os ativos biológicos, levamos em consideração o valor de venda dos produtos agrícolas concebidos durante toda sua vida útil, fazendo a dedução dos custos de manutenção, seja como o uso da terra (que deve ser levado em consideração mesmo que a companhia seja a dona da terra), ou com insumos usados na transformação biológica.

A mensuração real do valor justo de um ativo biológico deve levar em consideração todos os custos vinculados ao ativo específico, em uma visão de qualquer participante de mercado.

Com isso, a posse da terra é tratada como uma especialidade da companhia e precisa ser tratada à parte.

Para facilitar a mensuração de ativos biológicos, podemos usar o agrupamento destes, de acordo com atributos reconhecidos no mercado em que os preços são tidos como base.

Se por acaso não for possível mensurar com honestidade o preço de mercado dos ativos biológicos, o CPC 29 tem como regra que este deve ser avaliado pelo seu valor de custo – em outras palavras: são levados em consideração os gastos com

implantação e transformação biológica dos ativos, menos as depreciações e perdas no valor recuperável acumulado.

2.9 Fatores que influenciam a valoração dos ativos biológicos

Muitos são os fatores que influencia os ativos

- Situação climática;
- Oferta e demanda;
- Tratamentos culturais;
- Economia, de modo geral.

Por existirem tantas variáveis, antes de definir o valor justo de um ativo biológico, precisamos conhecer com profundidade a estrutura da agricultura e do agronegócio do Brasil.

Para a aplicação exata dos fatores, é necessário saber quais os riscos de alterações climáticas para o local, o quanto a terra é importante para a produção, quanto tempo será necessário que a produção seja interrompida para cuidar das condições do solo, quais as particularidades da atividade agrícola em questão, entre outros.

Por esses motivos, definir o valor justo requer atenção e cuidado, já que essa decisão pode trazer prejuízos incalculáveis quando feita de forma errada.

Portanto, é de suma importância que essa decisão considere não apenas os fatos anteriormente mencionados, mas também a tributação incidente na atividade, razão pela qual se torna imprescindível contar com o apoio de um profissional de contabilidade que tenha conhecimento específico sobre o assunto.

2.10 A importância da correta mensuração do ativo biológico

A primeira razão para se fazer a correta mensuração dos ativos biológicos, é para ficar de acordo com as normas estabelecidas pelo CPC 29, que equivale à norma IAS 41, deixando a contabilidade brasileira em conformidade com os padrões internacionais.

A avaliação do valor justo de ativos biológicos também torna possível aos acionistas e administradores o entendimento da representatividade dos ativos sobre o patrimônio líquido da companhia.

É importante deixar claro que não somente as empresas do Agronegócio tem posse de ativos biológicos. É algo comum que algumas empresas da indústria pesada sejam donas de florestas para a produção de madeira para queima, ou simplesmente como uma forma de diversificar seus investimentos.

Para finalizar, o entendimento sobre os ativos biológicos assim como os fatores que influenciam em seus valores, ajuda a administração a tomar decisões estratégicas para o melhor uso destes bens.

2.11 Impacto dos Ativos Biológicos na tomada de decisão dos investidores

Depois de termos abordados os aspectos fundamentais dos ativos biológicos, trouxemos para você os resultados de alguns artigos de pesquisas acadêmicas que fizeram a correlação entre os ativos biológicos com empresas listadas na B3.

Primeiramente, trazemos a você o artigo de autoria de Klann, Leite e Brighenti (2017), que fez a análise do efeito do reconhecimento dos ativos biológicos no valor das ações de empresas brasileiras.

Nesta pesquisa, os resultados que têm mais destaque, apontam que o reconhecimento dos ativos biológicos não exerceu influência significativa no preço das ações das empresas analisadas.

No entanto, como o período em que esta análise foi feita foi de 2010 a 2013, é necessário repensar e validar se no atual cenário o comportamento apresentado seria o mesmo.

Para darmos continuidade, trouxemos o artigo que é de autoria de Silveira, Sousa, Ribeiro e Rover (2019) e que buscou fazer uma análise sobre a importância dos ativos biológicos e sua respectiva mudança de valor justo para o mercado brasileiro.

O estudo trouxe evidências de que a variação do valor justo dos ativos biológicos está associada de forma positiva com o valor de mercado da empresa. Também foi concluído que os ativos biológicos estão relacionados também de forma positiva com o valor de mercado.

É importante frisar que, apesar das limitações do estudo, fica claro que existe relação entre a mensuração de valor justo dos ativos biológicos ligada ao valor de mercado da empresa.

Com isso, depois de observar, os aspectos que estão relacionados aos ativos biológicos, também foram evidenciado que existe relação entre o ativo biológico e aspectos que estão ligados ao valor da empresa. Sendo assim, este é um aspecto que também deve ser levado em consideração pelo investidor em seu processo de decisão de investimento.

3. CONCLUSÃO

A crescente atividade do agronegócio vem proporcionando grande revolução na contabilidade, sabendo-se que o setor está em pleno desenvolvimento, e existe uma demanda muito grande por profissionais de contabilidade com domínio nesse seguimento. Na nossa região vem surgindo grandes plantios de eucaliptos, com uma escala tanto de plantio e produção de produtos derivados dessa planta, com isso chegou a indústria, que nada perde e aproveita de tudo, o que demanda o conhecimento em ativo biológico, indústria que nada perde, consegue receita em todo processo, desde o produto e o crédito de carbono que vem surgindo com força novamente.

REFERENCIAS

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 brasileiro. *Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 14, n. 53, p. 53 – 62 jan/abr. 2012.

RIBEIRO, Roberto Rivelino Martins; et al. Evidenciação Ambiental: um Estudo Descritivo em Empresas do Setor de Construção Civil. In: *EnANPAD*, 33, 2009, São Paulo. Anais... São Paulo, 2009.

YOSHITAKE, Mariano et al. O custo do ativo biológico e produto agrícola: estudo de caso da Sanco SA usina de açúcar e álcool. *Custos e @gronegócio on line*, v. 11, n. 1. Jan/Mar – 2015.

SILVA, Ricardo Luiz Menezes da et al. CPC 29: Uma Análise dos Requisitos de Divulgação entre Empresa de Capital Aberto e Fechado do Setor de Agronegócio

