

ANÁLISE DESCRITIVA: NBC TG 29 ATIVO BIOLÓGICO VERSUS NBC TG 46 VALOR JUSTO, SUA APLICABILIDADE NO AGRONEGÓCIO

DESCRIPTIVE ANALYSIS: NBC TG 29 BIOLOGICAL ASSETS VERSUS NBC TG 46 FAIR VALUE, ITS APPLICABILITY IN AGRIBUSINESS

ALVES, Cileude de Sousa¹; GURGEL, Fernanda Suenda Gomes²; SILVA, Pollyanna Pereira da³; SILVA, Rayssa Kimberly da⁴; BARBOSA, Gildeone Gonçalves de Carvalho⁵

RESUMO

Este artigo terá ênfase nas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas, no geral, são as chamadas NBC's TG, que são as normas brasileiras de contabilidade convergentes com as normas internacionais emitidas pelo International Accounting Standards board (IASB), para que seja mantido um padrão nas demonstrações financeiras. O objetivo geral desta pesquisa foi realizar a análise descritiva das NBC's TG 29 e 46 - Ativos biológicos e Valor justo respectivamente, e a sua aplicabilidade no agronegócio. Para atingir o objetivo geral da pesquisa, foi aplicada a metodologia descritiva com uma abordagem qualitativa. Um levantamento mais aprofundado do tema abordado, quanto aos procedimentos caracteriza-se bibliográficas, visto que a pesquisa foi feita baseada em divulgações e materiais já existentes. De acordo com a NBC TG 29 – ativos biológicos e produtos agrícolas, entendem-se como ativos biológicos, animais e plantas, vivos e mantidos para uso na produção, fornecimento de mercadorias ou serviços. Já a NBC TG 46 – mensuração a valor justo é o preço recebido pela venda de um ativo ou o valor pago em uma transferência de um passivo em uma transação entre participantes do mercado. Com a pesquisa identificamos que as Normas Brasileiras de Contabilidade TG 29 e 46 estão ligadas uma a outra, ou seja, elas se complementam. Concluímos que para um ativo biológico ser mensurado a valor justo é necessário que ele atinja alguns requisitos, tais como: ser mensurado de forma confiável, não ser uma transação forçada entre os participantes, que seja provável o gerenciamento de benefícios econômicos para a entidade e que esse ativo seja controlado pela entidade decorrente de eventos passados.

Palavras-Chave: Ativos biológicos. Mensuração a Valor justo. Agronegócio.

ABSTRACT

This article will focus on the Brazilian Technical Accounting Standards, in general, they are the so-called NBC's TG, which are the Brazilian accounting standards that converge with the international standards issued by the International Accounting Standards board (IASB), so that a standard is maintained in the statements. financial. The general objective of this research was to carry out a descriptive analysis of NBC's TG 29 and 46 - Biological Assets and Fair Value respectively, and their applicability in agribusiness. In order to achieve the general objective of the research, a descriptive methodology was applied, with a qualitative approach, with a more in-

¹ Acadêmica do 8º período Curso Ciências Contábeis da Faculdade Unida de Campinas FacUnicamps
E-mail: cileudesousa@hotmail.com

² Acadêmica do 8º período Curso Ciências Contábeis da Faculdade Unida de Campinas FacUnicamps
E-mail: suenda.f@gmail.com

³ Acadêmica do 8º período Curso Ciências Contábeis da Faculdade Unida de Campinas FacUnicamps
E-mail: pollyannacontabeis2@bol.com.br

⁴ Acadêmica do 8º período Curso Ciências Contábeis da Faculdade Unida de Campinas FacUnicamps
E-mail: rayssa.kimberly@icloud.com

⁵ Mestre em Desenvolvimento Regional. Professor da FacUnicamps. E-mail: prof.me.gildeone@gmail.com

depth survey of the topic addressed, as for the procedures it is characterized bibliographical, since the research was based on already existing disclosures and materials. According to NBC TG 29 - biological assets and agricultural products, it is understood as biological assets, animals and plants, alive and maintained for use in the production, supply of goods or services. NBC TG 46 – fair value measurement is the price received for the sale of an asset or the amount paid in a transfer of a liability in a transaction between market participants. With the research we identified that the Brazilian Accounting Standards TG 29 and 46 are linked to each other, that is, they complement each other. We conclude that for a biological asset to be measured at fair value, it must meet certain requirements, such as: it must be measured reliably, it is not a forced transaction between participants, it is probable that it will generate economic benefits for the entity and that this asset is controlled by the entity as a result of past events.

Keywords: *Biological assets. Fair Value Measurement. Agribusiness.*

1. INTRODUÇÃO

As Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), foram criadas em 1976, com a finalidade de regulamentar a atividade contábil no Brasil, entretanto anos depois, mais precisamente em 2006, foram feitas alterações com o intuito de se assemelhar aos padrões internacionais, técnicos e éticos da profissão. (Matéria publicada, Rede Jornal Contábil, 2020).

Este artigo terá ênfase nas Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas, no geral, são as chamadas NBC's TG, que são as normas brasileiras de contabilidade convergentes com as normas internacionais emitidas pelo International Accounting Standards board (IASB), para que seja mantido um padrão nas demonstrações financeiras.

Posto isso, o objetivo geral desta pesquisa é realizar a análise descritiva das NBC's TG 29 e 46 - Ativos biológicos e valor justo respectivamente, e a sua aplicabilidade no agronegócio.

Para atingir o objetivo geral supracitado, com a finalidade de ampliar os conhecimentos na área estudada e possibilitar o desdobramento da problemática da pesquisa, têm-se os seguintes objetivos específicos: a) compreender a NBC TG 29 - Ativos Biológicos, e a NBC TG 46 - valor justo; b) explicar sobre a aplicabilidade dessas normas contábeis no setor do agronegócio.

Sendo assim, de acordo com os objetivos expostos, a NBC TG 29 (R2) - Ativos Biológicos e Produto Agrícola, tem por objetivo estabelecer o tratamento contábil, e as respectivas divulgações, relacionadas aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas. Essa norma, deve ser aplicada para contabilizar: (I) ativos biológicos, exceto plantas portadoras; (II) produtos agrícolas no ponto da colheita; (III) e subvenções governamentais.

Já a NBC TG 46 (R2) - Mensuração do Valor Justo, tem como objetivo definir e estabelecer a estrutura e as divulgações para mensurar o valor justo. Para melhor compreensão, valor justo é a mensuração baseada no valor de mercado.

Diante desta situação, busca-se responder ao seguinte questionamento. Qual a importância das NBC's TG citadas no setor do agronegócio?

Perante a problemática exposta, justifica-se a presente pesquisa em que as Normas Brasileiras de Contabilidade são necessárias para manter um padrão em relação às demonstrações financeiras. São importantes para ordenar um parâmetro a ser aplicado na contabilização dos ativos biológicos e os produtos agrícolas, o qual são mensurados o valor justo.

O artigo é estruturado da seguinte maneira: Além deste tópico de caráter introdutório, o tópico - 2 - Referencial Teórico - aborda de maneira bibliográfica as normas brasileiras técnicas 29 e 46, ativos biológicos e produtos agrícolas e mensuração a valor justo respectivamente, e também o setor do agronegócio; tópico - 3 - Aplicação da Metodologia - destaca-se essa pesquisa como descritiva e bibliográfica; tópico - 4 - Resultado da Discussão - este tópico é dividido em duas etapas, primeiro compreender a NBC TG 29 - Ativos Biológicos, e a NBC TG 46 - Valor justo, e segundo explicar sobre a aplicabilidade dessas normas contábeis no setor do agronegócio; o tópico - 5 - Considerações finais - traz aspectos conclusivos sobre o tema e as reflexões dos autores; Em conclusão, o tópico 6 – Referências Bibliográficas – apresenta a bibliografia utilizada na pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TG 29 - Ativo Biológico e Produtos Agrícolas

Conforme a IAS 41, entende-se como Ativos Biológicos animais e plantas, vivos e mantidos para uso na produção, fornecimento de mercadorias ou serviços. Essa definição se restringe ao que possui um ciclo de vida biológico, oposto do que acontece com os ativos em geral, conceito que é menos amplo. Os produtos gerados pelo ativo biológico são classificados como produtos agrícolas, que são o produto colhido do ativo biológico ou o próprio ativo quando tem sua vida encerrada.

Segundo Marion (2014, p. 33), ativos biológicos “abrange tudo aquilo que nasce, cresce e morre, desde culturas temporárias e permanentes até os animais, rebanhos de reprodução e corte.” A Norma Internacional de Contabilidade é um conjunto de pronunciamentos contábeis e tem como objetivo contabilizar itens relacionados às atividades agrícolas, como ativos biológicos, excluindo plantas portadoras, produção agrícola no ponto de colheita e subvenções governamentais previstas nos itens 34 e 35. E exige-se que os ativos biológicos sejam avaliados pelo valor justo menos os custos de venda, a fim de mensurar o valor desses ativos.

Em conformidade com Fioravante (2010), até a emissão desta norma os ativos biológicos eram mensurados pelo seu custo histórico ou de formação, excetuando-se animais usados para reprodução. Entretanto, não havia orientação particular com a especificidade de ativos biológicos, fato que dificultava sua mensuração.

De acordo com a NBC TG 29, item 6: “Atividade agrícola compreende uma série de atividades, por exemplo, aumento de rebanhos, silvicultura, colheita anual ou constante, cultivo de pomares e de plantações, floricultura e cultura aquática (incluindo criação de peixes)”.

Como complemento do item citado anteriormente, pode-se mencionar o item 7 da NBC TG 29:

Transformação biológica resulta dos seguintes eventos: (a) mudanças de ativos por meio de (I) crescimento (aumento em quantidade ou melhoria na qualidade do animal ou planta); (II) degeneração (redução na quantidade ou deterioração na qualidade de animal ou planta) ou (III) procriação (geração adicional de animais ou plantas); ou (b) produção de produtos agrícolas, tais como látex, folhas de chá, lã, leite.

Seguindo a mesma narrativa, animais e plantas vivas englobam a transformação biológica, resultante de um conjunto de mudanças físicas nos ativos pelo seu crescimento, dano, produção e procriação. O gerenciamento de mudanças simplifica a transformação biológica permitindo condições necessárias para que o processo transcorra.

O Ativo Biológico é facilmente identificado, contudo, sua mensuração é complexa. A entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando é provável que benefícios econômicos futuros fluirão para a entidade, controlando o ativo como resultado de eventos passados, e quando o valor justo ou o custo do ativo puder ser mensurado corretamente.

A NBC TG 29 traz exemplos de Ativos Biológicos, Produtos Agrícolas e produtos resultantes do processamento depois da colheita, conforme mostra a quadro a seguir:

Quadro 1. Exemplos de produtos resultantes dos produtos agrícolas

Ativos biológicos	Produto agrícola	Produtos Resultantes do processamento após a colheita
Carneiros	Lã	Fio, tapete
Plantação de árvores para madeira	Árvore abatida	Tora, madeira serrada
Gado de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaça	Salsicha, presunto
Planta de algodão	Algodão colhido	Fio de algodão, roupa
Cana-de-açúcar	Cana colhida	Açúcar
Plantação de fumo	Folha colhida	Fumo curado
Arbusto de chá	Folha colhida	Chá
Videira	Uva colhida	Vinho
Árvore frutífera	Fruta colhida	Fruta processada
Palmeira de dendê	Fruta colhida	Óleo de palma
Seringueira	Látex colhido	Produto da borracha

Fonte: NBC TG 29 (R2), p.02, item 4.

O ativo biológico deve ser mensurado pelo valor justo, contudo, de acordo com o NBC TG 29, quando não for possível essa mensuração pelo valor justo, o ativo biológico deve ser mensurado ao valor de custo, menos as depreciações e perdas por irreversibilidade. Ressalta-se que, se o ativo biológico for reconhecido de forma inicial pelo valor justo, ele terá que ser contabilizado pelo valor justo até o momento da sua venda.

Existem diversos fatores que impactam diretamente o valor dos ativos biológicos, como; situação climática, tratamentos culturais, possíveis produtos substitutos, relação de oferta e demanda e a economia de modo geral.

O avaliador que estimar o valor justo deve entender o contexto que estes ativos se encontram, levando em consideração a projeção de fluxo de caixa esperado do ativo.

O ganho ou perda deve ser mensurado no momento inicial até o final de cada período, devendo ser incluído no resultado do exercício que teve origem. A perda ou ganho pode ocorrer no reconhecimento inicial do ativo biológico, onde as despesas de venda são deduzidas do valor justo. Como por exemplo, o ganho quando ocorre o nascimento de um bezerro.

Segundo a NBC TG 29, os ativos biológicos podem ser considerados maduros e imaturos. Os maduros são os ativos biológicos consumíveis, ou seja, aqueles que já estão em ponto de colheita, já os imaturos são capazes de sustentar colheitas regulares (ativos

biológicos de produção). Toda entidade deve fornecer uma descrição de cada grupo de ativos biológicos, separando entre consumíveis e de produção ou entre maduros e imaturos.

Com ênfase no parágrafo acima, pode-se citar o item 43, da Norma Brasileira de Contabilidade TG 29:

A entidade é encorajada a fornecer uma descrição da quantidade de cada grupo de ativos biológicos, distinguindo entre consumíveis e de produção ou entre maduros e imaturos, conforme apropriado. Por exemplo, a entidade pode divulgar o total de ativos biológicos passíveis de serem consumidos e aqueles disponíveis para produção por grupos. A entidade pode, além disso, dividir aquele total entre ativos maduros e imaturos. Essas distinções podem ser úteis na determinação da influência do tempo no fluxo de caixa futuro. A entidade deve divulgar a base para realizar tais distinções.

Posto isso, entende-se a necessidade de um acompanhamento detalhado, em relação a cada grupo de ativos biológicos da entidade, a fim de que essas distinções sejam úteis para a influência de fluxo de caixa futuros.

2.2. Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TG 46 - Mensuração a Valor Justo

Mensuração a valor justo é o preço recebido pela venda de um ativo ou o valor pago em uma transferência de um passivo, feita em uma transação entre participantes do mercado. Entende-se que se trata de uma avaliação baseada no mercado e não em critérios estabelecidos pela entidade.

Vale salientar que essa mensuração é feita para um ativo ou passivo em particular, pois leva-se em consideração características específicas, tais como estado de conservação, localização, restrições para uso ou venda. A maneira com que esse ativo ou passivo é mensurado, é importante que seja esclarecido em notas explicativas.

O objetivo desta norma é definir o valor justo, estabelecer a estrutura e as divulgações para mensurar o valor justo. De acordo com a NBC TG 46, item 2:

O valor justo é uma mensuração baseada em mercado e não uma mensuração específica da entidade. Para alguns ativos e passivos, pode haver informações de mercado ou transações de mercado observáveis disponíveis e para outros pode não haver. Contudo, o objetivo da mensuração do valor justo em ambos os casos é o mesmo – estimar o preço pelo qual uma transação não forçada para vender o ativo ou para transferir o passivo ocorreria entre participantes do mercado na data de mensuração sob condições correntes de mercado (ou seja, um preço de saída na data de mensuração do ponto de vista de participante do mercado que detenha o ativo ou o passivo).

Desta maneira, o valor justo é o valor de mercado, no qual ressalta-se premissas que os participantes do mercado, utilizam para precificar o ativo ou o passivo. Valor justo concentra-se em ativos e passivos, pois eles são objetos primários da mensuração contábil, essa norma também se aplica aos instrumentos patrimoniais próprios da entidade que são mensurados a valor justo.

A Norma Brasileira de Contabilidade TG 49, cita nos itens 57 a 59:

Quando o ativo é adquirido ou o passivo assumido em transação de troca para esse ativo ou passivo, o preço da transação é o preço pago para adquirir o ativo ou recebido para assumir o passivo (preço de entrada). Por outro lado, o valor justo do ativo ou passivo é o preço que seria recebido para vender o ativo ou pago para transferir o passivo (preço de saída). As entidades não necessariamente vendem ativos pelos preços pagos para adquiri-los. Similarmente, as entidades não necessariamente transferem passivos pelos preços recebidos para assumi-los. Em muitos casos, o preço da transação é igual ao valor justo (esse pode ser o caso, por exemplo, quando, na data da transação, a transação para a compra do ativo ocorre no mercado em que o ativo seria vendido). Ao determinar se o valor justo no reconhecimento inicial é igual ao preço da transação, a entidade deve levar em conta fatores específicos da transação e do ativo ou passivo.

Entre as principais aplicações a valor justo, pode-se citar: combinação de negócios, reconhecimento de receitas, propriedades para investimento, ativos biológicos, etc. Ainda de acordo com a NBC TG 46, item 62, existem três técnicas para determinar o valor justo, que são eles:

- Abordagem de mercado: é utilizado para calcular o valor justo, levando em ~~consideração~~ informações relevantes ao produto e preços observados em operações do mercado que contêm ativos ou passivos considerados semelhantes.
- Abordagem de receita: esta abordagem converte valores futuros, como por exemplo valores de fluxo de caixa, em um valor na data da mensuração.
- Abordagem de custo: retrata o valor que seria atualmente para substituir a capacidade de serviço de ativo.

Essas técnicas de avaliação precisam ser aplicadas, de forma consistente e dentro dos parâmetros que melhor represente o valor justo.

Essa norma que estabelece uma hierarquia para aumentar a consistência e a comparabilidade do valor justo, classifica-se em três níveis, de acordo com o item 72, os níveis são:

- Informação do Nível 1: são os preços não ajustados no mercado ativo, no qual a entidade tenha acesso na data da mensuração, para ativos e passivos idênticos. Estes

preços não ajustados em mercado ativo evidenciam de maneira mais confiável o valor justo e deve ser utilizado sem nenhum tipo de ajuste.

- Informação do Nível 2: utilizam-se informações que são observáveis de forma direta ou indireta, para mensuração de ativo ou passivo, com exceção dos valores não ajustados citados no nível 1.
- Informações (inputs) de Nível 3: ao contrário do nível 2, as informações utilizadas são as não observáveis, estes dados devem ser aplicados, quando os dados observáveis relevantes não estejam disponíveis. No entanto, os dados não observáveis refletem as premissas que os participantes de mercado utilizariam para precificar os ativos ou passivos.

Estes níveis variam de acordo com as técnicas de avaliação utilizadas, isso significa que elas têm por objetivo, aumentar a consistência e a comparabilidade das mensurações a valor justo nas divulgações.

Iudícibus e Marion (2001, p. 91) apontam “Valor justo como: importância pela qual um ativo poderia ser transacionado entre um comprador disposto e conhecedor do assunto e um vendedor também disposto e conhecedor do assunto em uma transação sem favorecimento”. Posto isso, é possível verificar a importância de se classificar um ativo pelo seu valor justo, visto que, este visa realizar transações sem favorecimento a ambas as partes.

Com relação a divulgação das informações relativas ao valor justo, a NBC TG 46, cita no item 91 que:

A entidade deve divulgar informações que auxiliem os usuários de suas ~~demonstrações contábeis~~ a avaliar ambas as seguintes opções:

- (a) para ativos e passivos que sejam mensurados ao valor justo de forma recorrente ou não recorrente no balanço patrimonial após o reconhecimento inicial, as técnicas de avaliação e informações utilizadas para desenvolver essas mensurações;
- (b) para mensurações do valor justo recorrentes que utilizem dados não observáveis significativos (Nível 3), o efeito das mensurações sobre o resultado do período ou outros resultados abrangentes para o período.

Posto isso, a entidade deve divulgar e seguir de forma concisa, a política para determinar o valor justo de seus ativos e passivos.

2.3. Conceito sobre o agronegócio

O agronegócio, também chamado como agrobusiness (agronegócio em inglês), é caracterizado pela junção de diversas atividades, que estão ligadas diretamente à produção e subprodução de produtos oriundos da pecuária e da agricultura.

Este campo está ligado a três setores importantes para a economia, que são eles: o setor primário (com a agropecuária), o setor secundário (com as indústrias de tecnologias e de transformação de matérias primas) e o setor terciário (com o transporte e comercialização dos produtos advindos do campo). O agronegócio brasileiro é um dos mais representativos do mundo.

Vale destacar que o agronegócio no Brasil possui características relevantes como: a) Disponibilidade de área de cultivo; b) Ambiente Favorável, incluindo a abundância de água, solo e luminosidade natural; c) Diversificação, com um grande número de produtos (frutas, flores, hortaliças, café, soja etc);

Segundo a Embrapa, “Nos últimos 40 anos, o Brasil saiu da condição de importador de alimentos para se tornar um grande provedor para o mundo. Foram conquistados aumentos significativos na produção e na produtividade agropecuárias.”

Elevando assim, o Produto Interno Bruto (PIB) do agronegócio brasileiro, calculado pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada da Universidade de São Paulo (Cepea – USP) em parceria com a Confederação Nacional da Agricultura e Pecuária (CNA), o crescimento de 8,36 % em 2021.

Segundo a Sociedade Nacional de Agricultura, o agronegócio segue todas as atividades da cadeia industrial, pois ela envolve atividades antes da porteira (sementes, defensivos, máquinas), dentro da porteira (agropecuária básica ou primária) e depois da porteira (indústria e serviços), envolvendo também o processamento e distribuição e consumo.

No agronegócio pode-se citar também a abrangência ao setor da agricultura e da pecuária, que também são setores de suma importância para a economia brasileira.

A agricultura é um conjunto de técnicas, utilizadas para cultivar a terra com o objetivo de obter produtos extraídos dela. A atividade agrícola também é dividida em dois grupos: Agricultura intensiva que consiste em ter uma alta produtividade e é realizada em grandes extensões de terras (latifúndios), com uso de técnicas mais modernas. Por sua vez, a agricultura extensiva é uma produtividade mais baixa e é feita em pequenas extensões de terras (minifúndios), com técnicas mais simples.

Segundo matéria divulgada pela Cepea em parceria com a CNA, o PIB do setor agrícola teve um aumento de 15,88% com relação ao ano de 2020.

Ainda sobre a agricultura, vale ressaltar que ela também possui cinco tipos diferentes, são eles: a) agricultura de subsistência: que tem como objetivo principal a produção para o autoconsumo, ou seja, é destinada para garantir a sobrevivência do agricultor e da sua família. b) agricultura familiar: o cultivo é feito em pequenas terras, tendo como mão de obra

principal, o núcleo familiar. c) agricultura orgânica (biológica), tem como objetivo principal o equilíbrio ambiental, está intimamente relacionada ao desenvolvimento sustentável. d) agricultura comercial: é direcionada para o plantio em larga escala, de cultivos de interesse econômico mundial. e) permacultura: visa cultivar de forma ambientalmente sustentável, utilizando como insumo os recursos naturais disponíveis na área, sem descartá-los.

Com ênfase em outro setor de suma importância para o agronegócio, será apresentado o setor de pecuária, este setor é voltado diretamente para a criação de animais. Este ramo tem por objetivo a criação e a comercialização de animais diversos, como boi, porcos, frangos e etc.

A pecuária é dividida em dois tipos diferentes, que são eles: a) pecuária leiteira: que é caracterizada pela produção de leite, o principal componente na fabricação de produtos como manteigas e queijos. b) pecuária de corte: está diretamente ligada à produção de carne.

Da mesma maneira da agricultura, a pecuária também é separada em tipos que são a extensiva e a intensiva. A extensiva é a criação de animais soltos, com uma alimentação pouco balanceada e baseada em alimentos oferecidos pelo meio natural. Na pecuária extensiva não são utilizados métodos modernos de produção e sim métodos mais rústicos. Já na intensiva são aplicadas diferentes técnicas de manejo do rebanho, o qual os animais são criados confinados, com uma alimentação regrada e balanceada.

De acordo com a matéria publicada pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada da Universidade de São Paulo (Cepea – USP), em parceria com a Confederação Nacional da Agricultura e Pecuária (CNA), o ramo pecuário retrocedeu 8,95% em 2021 e essa queda foi decorrente do aumento da matéria prima e de outros custos industriais para o consumidor brasileiro. Ainda segundo a matéria, houve uma escassez de bois prontos para o abate, que também afetou as indústrias.

A pecuária está diretamente ligada à obtenção de alimento para a sociedade, através da produção de carnes, leite, ovos e outros insumos que são importantes para a sobrevivência humana.

3. APLICAÇÃO DA METODOLOGIA

Quanto aos objetivos, a pesquisa classifica-se como descritiva, a qual descreve um fenômeno ou objeto de estudo e analisa a relação entre suas variáveis. Para Andrade (2005, p. 124), este tipo de pesquisa se preocupa em observar os fatos registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles.

Quanto à abordagem, classifica-se como qualitativa, visto que ela identifica-se com o estudo de caso. Logo, para Lakatos, Eva Maria (2017, p. 305) “estudo de caso refere-se ao levantamento mais aprofundado de determinado caso ou grupo humano sob todos os seus aspectos”.

Assim, quanto aos procedimentos caracteriza-se como bibliográfica, visto que permite a análise do uso de publicações e materiais já existentes sobre o assunto proposto, de forma a analisar os procedimentos e atributos das contribuições de vários autores. Neste artigo encontrou-se uma dificuldade em obter informações que retratassem sobre o tema proposto.

Segundo Lima e Miotto (2007, p.44) “ao tratar da pesquisa bibliográfica, é importante destacar que ela é sempre realizada para fundamentar teoricamente o objeto de estudo, contribuindo com elementos que subsidiam a análise futura dos dados obtidos”.

Desta maneira, segundo os instrumentos metodológicos relatados, a pesquisa fundamenta-se em evidenciar a NBC TG 29 - Ativos Biológicos versus NBC TG 46 - Valor justo e sua aplicabilidade no setor do agronegócio.

4. RESULTADO DA DISCUSSÃO

O presente tópico descreve a análise do resultado de pesquisa, apresentando a relação entre valor justo e ativos biológicos, elencados as Normas Brasileiras de Contabilidade TG 29 e 46 e evidenciando a sua aplicabilidade no agronegócio.

4.1. Compreender a NBC TG 29, ativos biológicos e produtos agrícolas e a NBC TG 46 mensuração a valor justo

A análise sobre a NBC TG 29, que trata dos ativos biológicos, expõe seus objetivos que é estabelecer o tratamento contábil, e as respectivas divulgações, relacionadas aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas. Sua aplicabilidade, suas mudanças na contabilização relacionada às atividades agrícolas e seus produtos em desenvolvimento. Existem algumas características comuns entre as atividades agrícolas como: capacidade de mudanças, gerenciamento de mudanças e mensuração de mudanças. Os termos usados nesta norma é o valor contábil que corresponde ao montante pelo qual um ativo é reconhecido no balanço.

Segundo Almeida (1997) a evolução teórica do conceito de ativo e, mais ainda, de sua mensuração, vem merecendo atenção de pesquisas e discussões. Para Lustosa (2010) dos conceitos baseados no custo histórico até aqueles baseados em mercado, existem inúmeras discussões sobre avaliação patrimonial e de ativos em particular, que rendem estudos relevantes e mudanças nos estabelecimentos dos órgãos reguladores e dos comitês internacionais de contabilidade, que têm buscado integrar conceitos e entendimentos.

Trata também do valor justo que diz que a entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando controla o ativo, quando for provável que gere benefícios econômicos para entidade, e quando o valor justo ou o custo do ativo puder ser mensurado confiavelmente.

“Valor justo é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração” segundo NBC TG 46.

Se por um lado, o método do custo histórico traz consigo a praticidade e a objetividade de se considerar um valor de entrada indiscutível, pautado nos valores dos fluxos de caixa desembolsados para obtenção do ativo; o valor justo carrega consigo toda a potencial carga de subjetividade e eventual desconfiança (LUSTOSA, 2010).

4.2. Explicar sobre aplicabilidade dessas normas contábeis no setor do agronegócio

As particularidades do Agronegócio e sua representatividade com cerca de um quinto do Produto Interno Bruto Brasileiro (CEPEA, 2018) contribuíram para um tratamento contábil específico. No qual representa um dos setores mais dinâmicos e relevantes da economia brasileira, fazendo do setor um complexo campo de aplicação dos procedimentos contábeis.

“O setor, portanto, demanda atenção e tratamento especial da Contabilidade, levando em conta suas especificidades e seus atributos significativos para a evidenciação das demonstrações contábeis em nível internacional (BARROS et al., 2012)”.

A aplicação da contabilidade no agronegócio auxilia na gestão e no controle de custos, compreende os impactos provocados por fatores naturais, e a contínua maximização do lucro, que não é utilizada somente para a tomada de decisões do gestor, como também dos financiadores, investidores, clientes e do governo. Com a análise dos relatórios contábeis, é possível se averiguar o cenário atual da empresa, retorno de investimentos, condições de planejamento, entre outros.

Conforme citado por Fioravante (2010) antes da aplicação das normas, a mensuração desses ativos era realizada de modo antiquado. Após a convergência às normas internacionais, conduzido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, se teve um novo paradigma na prática contábil das empresas brasileiras.

A principal alteração introduzida no tratamento contábil de ativos biológicos é a mensuração dos ativos pelo valor justo menos despesas de vendas, a partir do exercício de 2010, o que representa desafios para os profissionais contábeis. Esses desafios circundam a mensuração a valor justo, especialmente, quando inexistente mercado ativo para os ativos biológicos envolvidos.

Algumas particularidades da contabilidade aplicada ao agronegócio são quanto ao ano agrícola e exercício social. Segundo a NBC T 10.14 “o exercício social das entidades rurais é aquele estabelecido no seu instrumento societário e, na ausência dele, o ano-calendário”, enquanto o ano agrícola, devido a sazonalidade da produção no agronegócio, é estipulado entre o início do cultivo, até a colheita e/ou comercialização da safra Crepaldi (2017), de mesmo modo a receita, que é capaz de centralizar-se durante ou logo após a colheita (MARION, (2010).

A tabela a seguir, evidencia a avaliação do rebanho a valor justo:

Tabela 1 - Avaliação do Rebanho a Valor Justo no Período de 01/01/X4 a 31/12/X4

Descrição do Rebanho	Reb. Inicial	Nascim.	Crescim.	Morte	Venda	Transf.	Reb. Final
Bezerros de 0 a 6 meses		49.200				-49.200	
(-) Ajuste desp. Venda		-3.600				3.600	
Bezerras de 0 a 6 meses		37.400				-37,4	
(-) Ajuste desp. Venda		-3.300				3.300	
Bezerros de 7 a 12 meses			32.400				81.600
(-) Ajuste desp. Venda			-1.800				-5.400
Bezerras de 7 a 12 meses			24.200				61.600
(-) Ajuste desp. Venda			-1.650				-4.950
Novilhos de 19 a 24 meses	52.800		39.420	-4.620			87.600
(-) Ajuste desp. Venda	-3.200		-5.840	280			-8.760
Novilhas de 19 a 24 meses	46.750		8.500				55.250
(-) Ajuste desp. Venda	-3.400		-6.800				-10.200
Novilhos de 31 a 36 meses	93.500		42.500		-136.000		
(-) Ajuste desp. Venda	-8.500		-4.250		12.750		
Novilhas em experiment.	105.400		41.600		-11.000	-4.400	92.000
(-) Ajuste desp. Venda	-14.750		-4.000		1.350	5.400	-12.000
Matrizes incorporadas (X1)	44.000						44.000
(-) Ajuste desp. Venda	-5.400						-5.400
Total	307.200	79.700	164.280	-4.340	-132.900	-41.337	375.340

Fonte: Oliveira, Deyvison de Lima, Contabilidade Rural, 2019, p. 186..

Como demonstrado na tabela, quando o rebanho é avaliado a valor justo são deduzidos os valores referentes às despesas de venda, fazendo com que os proprietários rurais consigam mensurar seus rebanhos no valor mais aproximado ao valor de mercado.

Ainda de acordo com o Oliveira, Deyvison de Lima, Contabilidade Rural, 2019, o ciclo operacional de uma empresa rural pode em alguns casos durar mais de um ano, interferindo assim na classificação de circulante e não circulante, tanto para ativos quanto para passivos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Concluimos com a presente pesquisa que, para um ativo biológico ser mensurado a valor justo é necessário que ele atinja alguns requisitos tais como: ser mensurado de forma confiável, não ser uma transação forçada entre os participantes, que seja provável que gere benefícios econômicos para a entidade e que esse ativo seja controlado pela entidade decorrente de eventos passados.

Além disso, identificamos que as Normas Brasileiras de Contabilidade TG 29 e 46 estão ligadas uma a outra, ou seja, elas se complementam. A criação de uma norma específica para as empresas rurais foi de suma importância, para que os usuários das informações contábeis obtivessem informações relevantes quanto a cada ativo biológico da entidade.

A dificuldade encontrada para a realização desta pesquisa, foi a deficiência de pesquisas com teor científico, que tratem sobre o assunto proposto. Diante do crescimento do agronegócio para a economia brasileira, ainda não é possível encontrar com facilidade empresas do ramo que evidenciem seus ativos biológicos a valor justo em suas demonstrações financeiras.

Diante de toda a pesquisa apresentada, o trabalho contribuiu para um melhor entendimento sobre as Normas Brasileiras de Contabilidade, em específico a NBC TG 29 que trata de ativos biológicos e produtos agrícolas e a NBC TG 46 que trata sobre a mensuração a valor justo, e as aplicabilidades destas normas no agronegócio. A pesquisa também se tornou relevante, pois amplia o conhecimento de acadêmicos e a quem se interessar.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, M.G.M. e El Hajj, Z.S. 1997. **Mensuração e Avaliação do Ativo: uma revisão conceitual e uma abordagem do Goodwill e do ativo intelectual**. Caderno de Estudos. 16 (dez. 1997)

CARRIJO, Wesley. REDE JORNAL CONTÁBIL. **Normas brasileiras de contabilidade: O que é e quais são.**

<https://www.jornalcontabil.com.br/normas-brasileiras-de-contabilidade-o-que-e-e-quais-sao/>. Acesso em: 03 mai 2022

CEPEA. CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA DEPARTAMENTO DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E SOCIOLOGIA. **PIB – AGRO/ CEPEA: PIB do Agro cresce 8,36% em 2021; Participação no PIB brasileiro chega a 27,4%.**

<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/releases/pib-agro-cepea-pib-do-agro-cresce-8-36-em-2021-participacao-no-pib-brasileiro-chega-a-27-4.aspx#:~:text=O%20PIB%20tamb%C3%A9m%20cresceu%20para,pecu%C3%A1rio%20recuou%208%2C95%25>. Acesso em: 15 abr 2022

CEPEA. CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA DEPARTAMENTO DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E SOCIOLOGIA. **PIB do Agronegócio Brasileiro.**

<https://www.cepea.esalq.usp.br/br/pib-do-agronegocio-brasileiro.aspx>. Acesso em: 01 abr 2022

CREPALDI, S. A. (2017). **Contabilidade Rural: Uma abordagem decisória** (8ª ed.). São Paulo: Atlas.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA AGRICULTURA. CNA. **O setor de agronegócio no Brasil.**

http://www.mdic.gov.br/sistemas_web/renai/public/arquivo/arq1273158100.pdf. Acesso em: 23 abr 2022

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas Completas**. Disponível em: <https://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/normas-completas/>. Acesso em: 10 mar 2022

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – NBC TG 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola**. Disponível em:

[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG29\(R2\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG29(R2).pdf). Acesso em: 01 mar 2022

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma Brasileira de Contabilidade Técnica – NBC TG 46 – Mensuração a Valor Justo**. Disponível em:

[https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG46\(R2\).pdf](https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG46(R2).pdf). Acesso em: 01 mar 2022

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resoluções e Ementas do CFC**. Disponível

em:

[https://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/NBCTG29\(R2\)](https://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2015/NBCTG29(R2)). Acesso em: 20 mar 2022

CONTABILIDADE RURAL: Particularidades, Benefícios, e Dificuldades de aplicação no setor agrícola. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/contabilidade-rural>. Acesso em: 26 mar 2022

FIORAVANTE, a. C et al. **Ativo biológico e produtos agrícolas**. São Paulo: Atlas, 2010, P. 69-87

GOV.BR. GOVERNO DO BRASIL. **Produção Agrícola Brasileira deve crescer 12,5% nesta safra**. Disponível em : <https://www.gov.br/pt-br/noticias/agricultura-e-pecuaria/2022/01/producao-agricola-brasileira-deve-crescer-12-5-nesta-safra>. Acesso em: 5 abr 2022

IAS 41. **Agricultura**. <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/>. Acesso em 08 mai 2022

INVESTOR AVALIAÇÕES. **Ativo Biológico: o que é e como mensurar**. <https://investorcp.com/gestao-ativo-imobilizado/ativos-biologicos/>. Acesso em: 27 abr 2022

LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2017

Lima, T.C.S de; Mioto, R.C.T. **Procedimentos metodológicos na construção do conhecimento científico: a pesquisa bibliográfica**. Katál, Florianópolis, v.10, spe, 2007.

LUSTOSA, P. R. B. A. **Justiça do Valor Justo: SFAS 157**, Irving Fisher e Gecon. Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2010. Anais... São Paulo: FIPECAFI, 2010

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural**. 14º Edição, Atlas, 2014

MARION, J. C. **O ensino da Contabilidade**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2001

NBC T 10 DOS ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS EM ENTIDADES DIVERSAS. **10.14 Entidade Agropecuárias**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1014.htm>. Acesso em 23 mai 2022

OLIVEIRA, Deyvison de Lima. **Contabilidade Rural: Uma abordagem do agronegócio dentro da porteira**. 11ª ed. Curitiba: Juruá, 2019

TERMO DE AUTORIZAÇÃO PARA PUBLICAÇÃO

Eu Raysse Kimberly do Silve RA 44054

Declaro, com o aval de todos os componentes do grupo a:

AUTORIZAÇÃO (x)

NÃO AUTORIZAÇÃO ()

Da submissão e eventual publicação na íntegra e/ou em partes no Repositório Institucional da Faculdade Unida de Campinas – FACUNICAMPS e da Revista Científica da FacUnicamps, do artigo intitulado: Análise descritiva: NBC T & 29 ativos biológicos versus NBC T & 46 valor justo, sua aplicabilidade no agronegócio
De autoria única e exclusivamente dos participantes do grupo constado em Ata com supervisão e orientação do (a) Prof. (a): Gildene G. de C. Barbosa

O presente artigo apresenta dados validos e exclui-se de plágio.

Curso: Ciências Contábeis. Modalidade afim Graduação

Raysse Kimberly do Silve

Assinatura do representante do grupo

Assinatura do Orientador (a):

Obs: O aval do orientador poderá ser representado pelo envio desta declaração pelo email pessoal do mesmo.

Goiânia, 13 de junho de 2022