



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas (FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA) Curso de Graduação em Ciências Contábeis

Vilma Machado Pinto

CONTABILIDADE RURAL: Uma análise da percepção dos alunos de Ciências Contábeis sobre a mensuração de ativos biológicos e do nível de capacitação dos mesmos.

Brasília - DF
2021

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Sérgio Antônio Andrade de Freitas
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutor Alex Laquis Resende
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Doutor José Lúcio Tozetti Fernandes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

Vilma Machado Pinto

CONTABILIDADE RURAL: Uma análise da percepção dos alunos de Ciências Contábeis sobre a mensuração de ativos biológicos e do nível de capacitação dos mesmos.

Trabalho de Conclusão de Curso, monografia apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Linha de Pesquisa: Pesquisa exploratoria

Área: Contabilidade Agrária

Orientador: Me. Lucas Teles de Alcantara

Pinto, Vilma Machado

CONTABILIDADE RURAL: Uma análise da percepção dos alunos de Ciências Contábeis sobre a mensuração de ativos biológicos e do nível de capacitação dos mesmos.

Vilma Machado Pinto. Brasília, DF, 2021. 106 f.

Orientador: Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara

Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília. Faculdade de Economia, Administração e Ciências Contábeis e Políticas Públicas – FACE. Departamento de Ciências Contábeis e atuariais.

1. Palavras chaves. Ativo Biológico, Mensuração, Valor Justo, Reconhecimento, Contabilidade Rural

I.ALCANTARA, Lucas Teles. II. Universidade de Brasília.

Vilma Machado Pinto

CONTABILIDADE RURAL: Uma análise da percepção dos alunos de Ciências Contábeis sobre a mensuração de ativos biológicos e do nível de capacitação dos mesmos.

Trabalho de Conclusão de Curso monografia apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação da Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara

Aprovado em 29 de Outubro de 2021.

Prof^a. Me. Lucas Teles de Alcantara

Orientador

Prof^a. Me. Wallace Gonçalves de Andrade

Avaliador

Brasília - DF, 29 de outubro de 2021.

“Faça o teu melhor, na condição que você tem, enquanto você não tem condições melhores, para fazer melhor ainda”.
(Mario Sergio Cortella)

AGRADECIMENTOS

Gostaria de expressar minha gratidão primeiramente a Deus, por me manter firme até aqui.

Aos meus pais, Diogo e Rosa, por toda a educação que me deram, pelo incentivo, amor, cuidado, e pelos valores que jamais esquecerei. Essa vitória eu dedico a vocês!

Aos meus queridos irmãos, Márcia, Apoliana, Divino e Diego, agradeço pelo amor, por todo cuidado e companheirismo que tiveram durante todos esses anos comigo.

Ao meu orientador, Prof. Me. Lucas Teles de Alcantara, a quem admiro muito, agradeço por acreditar neste trabalho, por toda a atenção e dedicação com que sempre me atendeste, e por todo o conhecimento transmitido.

Ao avaliador do meu trabalho, Me. Wallace Gonçalves de Andrade, pela disposição e pelas sugestões que foram de extrema relevância para o aprimoramento do meu trabalho, meu muito obrigada.

Aos meus amigos, obrigada por tornarem meus dias mais leves.

A todos os professores que fazem parte desta trajetória, agradeço por todo empenho, dedicação diária e carinho com que se dedicam à nobre arte de ensinar.

RESUMO

A contabilidade rural, em especial os ativos biológicos, tem ganhado destaque nos últimos anos devido ao protagonismo do agronegócio no Brasil e de suas dificuldades relacionadas a sua mensuração e contabilização, tendo em vista suas particularidades. Este estudo apresenta o seguinte objetivo: analisar a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração dos ativos biológicos, produtos derivados e o seu nível de conhecimento da contabilidade rural, considerando a necessidade de conhecimento especializado sobre o tema. Os dados foram coletados por meio de questionário aplicado a 42 estudantes de ciências contábeis e analisados por meio de estatísticas descritivas. No que tange a mensuração a maioria dos alunos apontou o valor justo como a forma mais adequada de mensuração dos produtos agrícolas e dos animais de corte e o custo histórico como a mensuração mais adequada para as culturas permanentes, temporárias, e animais produtores de leite. E sobre o nível de conhecimento, a maioria não se sente capacitado para realizar consultorias contábeis na área rural, demonstrando a necessidade de capacitação para prestar serviços. Este estudo demonstra a carência de capacitação aos alunos e a relevância de pesquisas relacionadas a mensuração de ativos biológicos e o nível de capacitação dos alunos.

Palavras-chave: Ativo Biológico, Mensuração, Valor Justo, Reconhecimento, Contabilidade Rural.

ABSTRACT

Rural accounting, especially biological assets, has gained prominence in recent years due to the leading role of agribusiness in Brazil and its difficulties related to its measurement and accounting, in view of its particularities. This study has the following objective: to analyze the perception of students about the most appropriate way to measure biological assets, derived products and their level of knowledge of rural accounting, considering the need for specialized knowledge on the subject. Data were collected through a questionnaire applied to 42 studies of accounting sciences and analyzed using descriptive statistics. With regard to measurement, most students pointed out fair value as the most appropriate way to measure agricultural products and beef animals, and historical cost as the most appropriate measurement for permanent and temporary crops and dairy animals. And about the level of knowledge, most do not feel qualified to carry out accounting consultancy in rural areas, demonstrating the need for training to provide services. This study demonstrates the lack of training for students and the relevance of research related to the measurement of biological assets and the level of training of students.

Keywords: Biological Asset, Measurement, Fair Value, Recognition, Rural Accounting.

LISTA DE TABELAS E GRÁFICOS

Tabela 1 - Exemplos de Ativos Biológicos, Produto Agrícola e Produtos Processados	19
Tabela 2 - Levantamento de estudos sobre valor justo e ativos biológicos.....	21
Tabela 3 – Perfil dos respondentes	28
Gráfico 1 – Plantação de Soja	30
Gráfico 2 – A soja colhida.....	31
Gráfico 3 - O produto café.....	31
Gráfico 4 - O leite produzido.....	32
Gráfico 5 - Uma plantação de café	33
Gráfico 6 - Gado de corte	34
Gráfico 7 - Gado de leite	35
Gráfico 8 - (CPC 29), Internacionais (IASB - IAS 41) e Americanas (FASB - ASC 905– Agriculture) que regulamentam os Ativos Biológicos	36
Gráfico 9 – Necessidade de capacitação contábil para atuar no ramo rural	37
Gráfico 10 – Análise do ensino da contabilidade agrária nas universidades.....	37
Gráfico 11 – Capacitação para realização uma consultoria contábil em uma fazenda.....	37

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
1 REFERENCIAL TEÓRICO	15
1.1 Gestão no Agronegócio.....	15
1.2 Contabilidade Rural e Ativos biológicos	17
1.3 Estudos sobre Ativo Biológico	20
1.4 Mensuração ao valor justo.....	23
1.5 Método custo histórico	24
2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	26
2.1 Questionário e Análise	27
2.2 Análises dos Resultados	28
<i>2.2.1 Perfil.....</i>	<i>28</i>
<i>2.2.2 Mensuração</i>	<i>29</i>
<i>2.2.3 Cultura temporária.....</i>	<i>29</i>
<i>2.2.6 Animais</i>	<i>33</i>
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	38
REFERÊNCIAS	40

INTRODUÇÃO

Segundo Barros (2012, p. 01) “pode-se definir a Contabilidade como uma ciência social que estuda e prática as funções de controle e de registro relativas aos atos e fatos da Administração e da Economia”. Trata-se especificamente do estudo e do controle do patrimônio das empresas. E Iudícibus (2004), complementa que o estudo e a busca por qualidade da informação está relacionada ao compromisso inalienável de evidenciar com segurança e que essas devem ser tempestivas e que possam ser adequadamente mensuradas, quantitativa e qualitativamente, de forma a permitir a tomada de decisão relevantes e em tempo hábil por usuários internos e externos.

Dentre diversos setores da economia o agronegócio tem sido um dos protagonistas, devido a sua participação no PIB e o baixo impacto da pandemia no setor. Para Buranello (2018), o agronegócio, setor que contempla as fases antes da porteira (insumos), dentro da porteira (produção), depois da porteira (transformação), é extremamente importante para o mundo e para economia brasileira.

Segundo estudos de Oliveira *et al* (2014, p. 42), “a contabilidade do agronegócio ou também descrita como contabilidade rural é conceituada como um ramo da contabilidade aplicada que se utiliza de todos os conceitos e da metodologia contábil para mensurar o patrimônio e o resultado”.

Dentre as normas contábeis que regem o setor destaca-se o Pronunciamento Contábil 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola que está correlacionada com a IAS 41 (IASB) ambas as normas tem como objetivo estabelecer o tratamento contábil relacionado aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas. No FASB dentre as normas que versa sobre a contabilidade rural destaca-se a ASC 905 – Agriculture.

O CPC 29 e a IAS 41 determina que todas as empresas relacionadas com ativos biológicos escolham a mensuração de tais ativos a valor justo nas quais anteriormente era realizada a mensuração a custo histórico. Esses ativos incluem trigo, animais vivos pronto para serem abatidos, plantas que estão sujeitas a serem colhidas e florestas derrubadas para exploração de madeira. Para Burritt e Cummings (2002, p. [s.p]) “todos esses ativos mudam e agregam valor ao longo do tempo originando-se em produtos agrícolas”.

Segundo o IAS 41, a mensuração de ativos biológicos é o valor justo subtraído das despesas de venda com exceção de quando este não puder ser mensurado de maneira confiável. O IAS 41 destacou ainda a mensuração a valor justo no qual envolve mercados

ativos onde o bem deve ser transacionado homoganeamente onde todas as partes envolvidas, podem ser encontradas normalmente e os preços estejam disponíveis. Contudo, existem dificuldades no reconhecimento da existência de mercados para determinados ativos biológicos por vários fatores.

Marsh e Fischer (2013) destacam que a principal diferença entre os relatórios agrícolas produzidos segundo o US GAAP e o IAS 41 é a mensuração a valor justo. A norma americana permite a divulgação a valor justo, no entanto, uma vez eleita, a entidade não pode reverter para valores de custo histórico. Deste modo devido as dificuldades da mensuração a valor justo, principalmente no que tange a obtenção de mercados líquidos, o custo histórico é amplamente utilizado.

Os estudos realizados por Bohušová *et al.* (2012) destacam que a atividade agrícola é reconhecida por atividades específicas que requerem operações contábeis adequados. Entretanto reconhecer ativos a valor justo resultou em uma série de divergências relacionadas à subjetividade do seu reconhecimento e mensuração (RECH, 2012).

Já para Brito (2010) a mensuração dos ativos biológicos é dada de subjetividade e são inerentemente difícil quando se tem um valor de mercado. Desta forma, a temática relacionada a contabilização de ativos biológicos e produtos agrícolas vem sendo pauta de discussões devido aos problemas encontrados por ocasião do processo contábil de convergência (BRITO, 2010).

Considerando as particularidades da contabilidade rural e das dificuldades da mensuração relatada, o contador que atuará na contabilidade rural deve está apto para exercer a mesma. Deste modo observando dois gargalos, mensuração e conhecimento sobre as normas, tendo em vista suas particularidades, este estudo possui dois eixos de problemáticas:

- Qual a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração dos ativos biológicos e seus produtos derivados? E qual nível de conhecimento destes sobre a contabilidade rural ?

Objetivo geral:

- Analisar a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração dos ativos biológicos e seus produtos derivados e seu nível de conhecimento da contabilidade rural.

Objetivo específico:

- Analisar a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração dos ativos biológicos e seus produtos derivados, por características qualitativas da informação e de modo geral.

- Verificar o nível de conhecimento dos alunos sobre contabilidade agrária e suas normas nacionais e internacionais, o grau de capacitação contábil para atuar no ramo rural, tendo em vista as suas particularidades de sua contabilização.
- Adicionalmente, verificar a importância do ensino da contabilidade agrária nas universidades.

A relevância deste artigo está em verificar a carência de capacitação dos alunos e em incentivar o avanço de pesquisas relacionadas ao reconhecimento e a mensuração de ativos biológicos. Dado o caráter normativo do CPC 29, IAS 41 e ASC 905 e seus impactos no reconhecimento e mensuração de ativos biológicos esta pesquisa pode contribuir para ajudar a esclarecer sobre a conceituação, práticas de reconhecimento e mensuração.

1 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste ponto será apresentado o levantamento de todos os conceitos teóricos sobre os assuntos que serão estudados no decorrer da pesquisa, sendo assim, uma parte de grande importância para a exploração sobre o tema.

1.1 Gestão no Agronegócio

O agronegócio não se limita somente nas atividades dentro da fazenda, compreendendo todo um ciclo, onde segundo Buranello (2018, p. 31) é dividido em “antes da porteira, dentro da porteira e após a porteira, representadas pelo conceito de agribusiness, que visa a dar amplitude ao termo agricultura para antes da porteira até o pós a porteira em todas suas relações e desdobramentos de mesmo sentido econômico”.

Para Bacha (2000 *apud* PACHECO *et al.* 2012), ao definir o termo agronegócio, associar-se ao princípio de cadeia produtiva, apresentando atividades e/ou operações relacionadas entre si. Portanto, a agricultura não está mais limitada a barreiras de propriedade tangíveis. Assim, é cada vez mais dependente de insumos de fora da fazenda. Além disso, as estratégias de produção estão intimamente relacionadas ao mercado consumidor, e os agricultores estão envolvidos neste processo para conseguir uma coordenação constante entre quantidade e preço.

Este setor é um dos principais motores da economia brasileira. Estudos já realizados mostram que “O agronegócio possui fundamental importância na economia brasileira, devido à participação no PIB na balança comercial, bem como pelos empregos gerados” (CEPEA, 2012).

Segundo José Aristeu (2019) o agronegócio tem apresentado um desempenho positivo que reflete diretamente no crescimento econômico do país e representa uma expressiva parcela de participação na formação do Produto Interno Bruto do Brasil. Neste contexto, encontram-se as empresas do setor do agronegócio que é um dos maiores negócios mundial e brasileiro. E em todo o mundo, representa 6 trilhões de dólares americanos por ano e, no Brasil, cerca de 350 bilhões de reais, ou 29% do PIB Cepea (2021).

O PIB do agronegócio brasileiro vem evidenciando os resultados alçados e em uma comparação nacional, mostra a importância do agronegócio na composição do PIB no Brasil. Depois de alcançar crescimento recorde no ano de 2020, o Produto Interno Bruto (PIB) do

agronegócio brasileiro, calculado pelo Centro de Estudos Avançados em Economia Aplicada (Cepea), da Esalq/USP, em parceria com a Confederação da Agricultura e Pecuária do Brasil (CNA), teve alta de 5,35% no primeiro trimestre de 2021 todos os dados foram obtidos através do site do Cepea (2021).

A agricultura, que se encontra como o segmento-chave da indústria, manteve seu papel dominante registrado no ano passado, crescendo 11,16% trimestralmente. O maior crescimento se voltou para a agricultura com (14,77%), onde o PIB se impulsionou pela produção e pelos preços esperados serem maiores (Cepea 2021).

Segundo dados do Cepea (2021) o PIB da pecuária primária teve um aumento bem menor (2,54 %). Apesar da alta nos preços de carnes, lácteos e ovos, o forte aumento nos custos dos insumos impactou negativamente o PIB desse segmento, em função da alta dos preços dos grãos e dos elevados preços dos medicamentos e combustíveis.

Nos últimos anos o agronegócio tem sido reconhecido como um vetor crucial do crescimento econômico brasileiro devido ao seu alto crescimento diante dos outros países em produção de produtos agrícolas. Em 2019, a soma de bens e serviços gerados no agronegócio chegou a R\$ 1,55 trilhão ou 21,4% do PIB brasileiro. Entre os segmentos, a que alcançou maior crescimento foi o do ramo agrícola, que corresponde a 68% desse valor (R\$ 1,06 trilhão), a pecuária corresponde a 32%, ou R\$ 494,8 bilhões de acordo com os dados divulgados pela confederação da Agricultura e pecuária do Brasil (CNA, 2020).

Conforme o CNA (2020) o comércio internacional também se destaca: em 2019, com 43% das exportações brasileiras foram produtos do agronegócio. O agronegócio vem contribuindo fortemente para o crescimento da economia brasileira. Além de contribuir para a recuperação dos recursos econômicos durante a pandemia, o setor agropecuário também aumentou seu PIB em 1,9% no primeiro trimestre de 2020, além de garantir o abastecimento interno, em comparação ao ano de 2019 que tinha uma grande retração com o ano de 2018. Segundo dados da CNA, no primeiro quadrimestre de 2020 em comparação ao mesmo período do ano anterior as exportações do agronegócio aumentaram 11%, e sua receita em dólares norte-americanos foi de 5,9%. Só na China, as vendas aumentaram 28% e as receitas aumentaram 26%.

Observado a importância do setor, na seção a seguir será apresentado conceitos de contabilidade rural e ativos biológicos bem como suas particularidades de mensuração e reconhecimento.

1.2 Contabilidade Rural e Ativos biológicos

Para Crepaldi (2017, p. 83), no momento em que se analisa o poder da Contabilidade Rural em elaborar informações para a tomada de decisões, a empresa, para obter sucesso, terá que estar subordinada a uma administração eficiente, e isso requer conhecimento do negócio, do capital, da especialização e da modernização da agropecuária. É justamente nestes elementos que a empresa rural apresenta carências e interfere em todo processo de construção e modernização do setor. No mesmo estudo destaca que a contabilidade rural estuda o ativo, passivo e o patrimônio líquido expondo subgrupos específicos relacionados à atividade desenvolvida. Informa ainda, como a contabilidade exerce importante papel como ferramenta gerencial, tendo informações que facilitam o planejamento, o controle e a tomada de decisão, conduzindo a atividade rural e pecuária em empresas rentáveis e com grande possibilidade de geração de riqueza.

Em estudos de Marion (2014), destaca que a capacidade de mudança dos ativos biológicos acarreta na necessidade de proceder continuas considerações e avaliações, que normalmente se reflete de forma positiva, formando um aumento no patrimônio da organização ou da pessoa física que atua na atividade agrícola. Atualmente, o Brasil é identificado como um país forte no agronegócio e um dos maiores exportadores mundiais de frutas frescas, suco de laranja, açúcar, etanol, derivados da soja, café, carne bovina e outros bens.

No sentido de padronizar e estabelecer critérios internacionais que pudessem contabilizar adequadamente os ativos biológicos, o IASB lançou em 2000 a *International Accounting Standards 41* (IAS 41) – Agricultura, o qual dispõe sobre o tratamento de tais ativos. De acordo com a norma, a base de mensuração preferencial para os ativos biológicos deve ser o valor justo, ou, devendo-se usar o custo histórico apenas quando não for possível a utilização da mensuração a valor justo.

No Brasil, em processo de convergência internacional, foi aprovado por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo biológico e Produto Agrícola, cujo propósito é determinar o tratamento contábil e as devidas divulgações correspondentes a estes ativos. Na definição de ativo biológico entende-se que são animais ou plantas vivos que através do processo de crescimento, degeneração produção e procriação sofrem mudanças qualitativas e quantitativas (CPC 29).

Segundo estudos de Rech *et al* (2006), a exploração do agronegócio sempre foi um setor econômico que apresentou pouca tradição na elaboração e apresentação de relatórios

contábeis. O que proporcionou certa diversidade no que se refere ao tratamento contábil dos ativos biológicos e produtos agrícolas, o que não permite uma comparação razoável em empresas do mesmo ramo.

Já em estudos realizados por Brito (2010) e Fiovarante *et al* (2010), O tratamento contábil das atividades agrícolas das companhias abertas no Brasil está vinculado aos princípios contábeis básicos emitidos pela Conselho Federal de Contabilidade, tendo como premissa a utilização do custo histórico de todos os ativos, mesmo os classificados como biológicos e agrícolas.

Em alguns estudos de Elad; Herbohn (2011) Fioravante *et al*, (2010) verifica-se que os ativos biológicos tradicionalmente em todo o mundo também são contabilizados com base em seus custos históricos ou custos de formação. Por outro lado, os produtos agrícolas têm duplo tratamento, valor de mercado ou custo histórico, geralmente determinado pelos órgãos emissores de normas contábeis dos países.

Relacionado a classificação de ativos biológicos e de produção, existe uma diferença de acordo com o CPC 29:

Ativos biológicos consumíveis são aqueles passíveis de serem colhidos como produto agrícola ou vendidos como ativos biológicos. Exemplos de ativos biológicos consumíveis são os rebanhos de animais mantidos para a produção de carne, rebanhos mantidos para a venda, produção de peixe, plantações de milho e trigo, produto de planta portadora e árvores para produção de madeira. Ativos biológicos para produção são os demais tipos como, por exemplo: rebanhos de animais para produção de leite; árvores frutíferas, das quais é colhido o fruto. Ativos biológicos de produção (plantas portadoras) não são produtos agrícolas, são, sim, mantidos para produzir produtos (Alterado pela Revisão CPC 08) (CPC, 2009, p. 10).

Para deixar claro, os conceitos definidos na norma, o CPC 29 apresentou exemplos práticos de ativos biológicos, produtos agrícolas e produtos processados pós-colheita, conforme mostrado na tabela 1:

Tabela 1 - Exemplos de Ativos Biológicos, Produto Agrícola e Produtos Processados

Ativos biológicos	Produto agrícola	Produtos resultantes do processamento após a colheita
Carneiros	Lã	Fio, tapete
Árvores de uma plantação	Madeira	Madeira serrada, celulose
Plantas	Algodão Cana colhida Café	Fio de algodão, roupa Açúcar, álcool Café limpo em grão, moído, torrado
Gado de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaça	Salsicha, presunto
Arbustos	Folhas	Chá, tabaco
Videiras	Uva	Vinho
Árvores frutíferas	Frutas colhida	Frutas processada

Fonte: CPC 29 (2009)

Segundo o IAS 41 os ativos biológicos que são colhidos e vendidos são chamados de ativos biológicos consumíveis, e ativos biológicos portadores que são aqueles que não são ativos biológicos colhidos e vendidos. Portanto os ativos biológicos da IAS 41 representam criaturas vivas, por exemplo, animais e plantas.

Com base nos conceitos apresentados observa-se um tratamento diferenciado aos ativos biológicos e seus produtos, onde primeiro deve ser observado a finalidade do ativo biológico e segundo a viabilidade de mensuração. Tendo em vista que o IAS 41 faz uma segregação dos tipos de ativos biológicos, para determinar quais ativos são aplicados a norma, e na aplicação do valor justo menos o custo de venda no reconhecimento inicial somente quando for aplicável, apresentando a viabilidade de mensuração.

Contudo, há autores como Firoz e Ansari (2010) que analisaram em seus estudos que, apesar das dificuldades para a mensuração desses ativos de maneira separadas, defendem a linha de adoção do valor justo. E pode-se usar como exemplo, uma plantação que terá trinta anos de maturação e no decorrer do processo de desenvolvimento desse ativo, a receita poderá ser reconhecida através do valor justo, já na adoção do custo histórico, a empresa só poderá reconhecer alguma receita no momento da colheita.

O IAS 41 tem sido aplicado em muitos países por mais de 7 anos e será adotado em países que estão atualmente convergindo com o IFRS. No entanto, um estudo recente publicado pelo Institute of Chartered Accountants da Escócia mostra que a adoção da IAS 41 parece ter resolvido muitos problemas. Além disto, existem alguns países que ainda não adotaram o IAS 41 em processo de convergência com as normas do IFRS, como Índia, Malásia e Indonésia. Isso indica que há um problema com o IAS 41.

No contexto americano, segundo estudos Marsh e Fischer (2013), “não havia um sistema uniforme de relatórios financeiros para produtores agrícolas nos EUA antes da crise agrícola na década de 1980 (Barney 2010, 8) já que a indústria estava focada na produção, marketing ou relatórios fiscais, em vez de tomada de decisões.”

Os estudos de Marsh e Fischer (2013), identifica diferenças sistemáticas entre a contabilidade e relatórios dos EUA e internacionais para ativos e produtos agrícolas. IAS 41 é um esforço para melhorar comparabilidade das demonstrações financeiras agrícolas. A base das principais diferenças de relatórios são as variações de avaliação e diferenças de definição. A orientação atual dos EUA sobre o reconhecimento e relato de ativos agrícolas é mais conservadora do que orientação internacional. No geral, o reconhecimento agrícola dos EUA e orientação de relatórios contêm menos informações e é, menos benéfico para os usuários das demonstrações financeiras.

Marsh e Fischer (2013) destacam também que a principal divergência entre o relatório agrícola dos EUA e o IAS 41 é o relatório do valor justo para ativos e produtos agrícolas como inventário. Os custos históricos são amplamente utilizados devido à dificuldade de determinar um valor justo de ativos biológicos, visto que muitos não possuem mercado líquido, ou podem estar avaliados abaixo do custo histórico.

1.3 Estudos sobre Ativo Biológico

Com uma análise dos estudos relacionados ao ativo biológico ver-se que muitos dos autores e produtores de artigos científicos vem discutido com muita frequência a questão da mensuração e reconhecimento de ativos biológicos por meio do CPC 29 e IAS 41. É necessário ressaltar a importância dos estudos que já foram realizados e vem sendo expostos até o momento, e devido a isto, foi elaborado o quadro a seguir, com alguns dos estudos identificados na literatura.

Tabela 2 - Levantamento de estudos sobre valor justo e ativos biológicos

Temática abordada e Resultados	Periódico	Autores
Foi realizado na Austrália um estudo de caso em uma empresa de manutenção pública durante sete anos, fase de relato financeiro de 1995 a 2001. Os resultados especificam que ausência de valores de mercado e bases de medição afetaram a qualidade de evidenciação dos ativos biológicos.	Asian Review of Accounting	Burritt e Cummings (2002)
Investigaram sobre a mensuração de ativos florestais (madeira) em 13 empresas estatais da União Europeia. Os resultados sugerem que é provável que o reconhecimento dos ganhos e perdas de ativos biológicos proveniente de mudanças no valor justo vieram afetar significativamente o lucro declarado. O ganho médio na venda da madeira expressa em percentagem do lucro líquido variou de 44,5% a 79,9% em anos individuais.	Small-scale Forest Economics, Management and Policy	Herbohn e Herbohn (2006)
Avaliaram o impacto da mensuração de ativos biológicos a custo histórico e valor justo nas demonstrações financeiras de empresas agrícolas espanholas. O estudo envolveu uma amostra de 334 empresas. Os resultados apontam que o poder preditivo de ganhos futuros no âmbito de avaliação dos ativos biológicos a valor justo não é explicado pela diferença na volatilidade das receitas e rentabilidade.	Revista de Contabilidad	Argilés, Garcia-Blandon, Monllau (2011)
Foi estudado uma amostra de 81 empresas do setor de vitivinícola a adoção da norma internacional IAS41. A autora conclui que as alterações resultantes do valor justo das videiras podem estar condicionadas a fatores climáticos que levam essas a adotarem o IAS 41 de maneira voluntária.	Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)	Do Carmo Azevedo (2011)
Analisaram o impacto do valor justo na mensuração dos ativos biológicos de empresas listadas na BM&BOVESPA nos exercícios de 2008 a 2010. O estudo de abordagem qualitativa contou com a análise de conteúdo das notas explicativas de 23 companhias que reconheceram ativos biológicos no período analisado. Os autores concluíram que a aplicação do CPC29 apresentou forte impacto na evidenciação contábil das empresas pesquisadas e que as informações sobre a mensuração dos ativos biológicos disponibilizados nas notas explicativas em geral são superficiais, desse modo insuficientes para a compreensão dos critérios utilizados no reconhecimento, mensuração e evidenciação de seus ativos biológicos.	Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ	Barros <i>et al.</i> (2012)
Analisaram o grau das disposições exigidas pelo CPC29 em 3 empresas de capital aberto: a JBS, a BRF e Marfrig. Os autores concluíram que as empresas não apresentaram e nem divulgaram os ativos biológicos em quantias escrituradas de forma separada. A JBS e Marfrig não evidenciaram os métodos utilizados na determinação do valor justo.	Pensar Contábil	Wanderley, da Silva e Leal (2012)
Estudo descritivo realizado por meio de pesquisa documental e abordagem quantitativa. A amostra compreendeu em 21 empresas de diferentes segmentos que apresentaram saldo nas contas de ativos biológicos no ano de 2010. As autoras concluíram que as empresas listadas na Bovespa, que apresentaram saldo nas contas do ano referenciado, de modo geral, cumpriram a maioria das orientações do CPC29 no que tange à prática de divulgação dos ativos biológicos.	Registro Contábil	Theiss <i>et al.</i> (2014)

<p>Avaliaram em empresas de capital aberto os determinantes da avaliação dos ativos biológicos a valor justo. As autoras verificaram que na medida que o tamanho da empresa aumenta, melhora também o nível de evidenciação dos ativos biológicos. Já quando o ROA aumenta, diminui a divulgação de ativos biológicos e vice-versa.</p>	<p>Revista Ambiente Contábil</p>	<p>Brizolla <i>et al.</i> (2014)</p>
<p>Avaliar a adequação dos critérios de mensuração do valor justo dos ativos biológicos dispostos no CPC 29 em relação à teoria contábil e as especificidades do setor. Concluíram pela utilidade do método do valor justo, destacando sua adequação com o objetivo da norma contábil de evidenciar os benefícios futuros que poderão ser oriundos da venda do bem.</p>	<p>Ativos Biológicos: uma análise documental e descritiva sobre a mensuração da IAS 41 e do CPC 29 numa perspectiva de Teoria Contábil Normativa.</p>	<p>Lima e Pereira (2011)</p>
<p>Verificar o nível de evidenciação dos ativos biológicos das empresas listadas na BM&FBovespa, a partir de um check-list de divulgação com base no CPC 29. Concluíram que as empresas listadas divulgam em um nível razoável de informação os seus ativos biológicos. O atendimento aos itens do checklist variou de 54% a 93%.</p>	<p>Evidenciação de ativos biológicos nas demonstrações contábeis: Uma análise das empresas do sub-setor de agropecuária e alimentos processados da BM&FBovespa.</p>	<p>Gonçalves, Szuster e Santos (2012)</p>
<p>Efetuar análise crítica da formação do valor justo para ativos que não possuem mercado ativo, usando como base os fundamentos e técnicas de valor presente, sendo que o autor buscou explorar principalmente a receita; custo de produção e taxa de desconto. Dentre outras conclusões o autor destacou que as empresas analisadas não adotam os parâmetros recomendados. Para taxa de desconto utilizam a taxa WACC, para custos consideram a remuneração do capital investido na terra, infraestrutura e imposto de renda, e os preços utilizados para cotação são o de mercado no período anterior e os cotados no mercado de futuros.</p>	<p>Formação do valor justo dos ativos biológicos sem mercado ativo: uma análise baseada no valor presente.</p>	<p>Rech (2012a)</p>
<p>Analisou três métodos de mensuração do ativo biológico, restringindo o campo de observação a bens de natureza fixa. Tomou-se como base, hipoteticamente, um pomar de laranjas, visto que reúne características comuns dos bens de natureza fixa. Dificuldade do setor em mensurar esta classe de ativos pelo valor justo, em razão da subjetividade deste e da carência de informações confiáveis de mercado para o setor.</p>	<p>Valor Justo: análise dos métodos de mensuração aplicáveis aos ativos biológicos de natureza fixa.</p>	<p>Rech (2012b)</p>
<p>Analisa a adoção do CPC 29 – ativos biológicos por empresas que participavam do Ibovespa em 2010, ano em que se tornou obrigatório sua adoção, de acordo com a CVM. Ficou evidenciado que todas as empresas do setor de papel e celulose divulgam ativos biológicos, contra 1/3 das empresas do setor de petróleo e gás e 3/5 do setor de alimentos e bebidas.</p>	<p>Ativos Biológicos: Evidenciação das Empresas Participantes do Ibovespa.</p>	<p>Carvalho <i>et al</i> (2013)</p>

<p>Foi analisado a adoção do valor justo tem como objetivo refletir o valor econômico da transação minimizando a defasagem ocasionada pelo custo histórico. Para eles o MacNeal (1939) foi o primeiro na formação de conceituação de valor justo, na verdade, falava-se em <i>fair and true</i> que seria o que é justo e verdadeiro, determinando às valorações, e dando um significado de valor econômico. E como a mensuração é considerada por Petterson “aproximação da realidade, ao qual a subjetividade é inerente, e a confiabilidade é o grande desafio para a adoção de um novo modelo contábil amparado em avaliações econômicas dos ativos” (PETTERSON <i>et al.</i>, 2010, p.280). Tendo essas definições, existem três abordagens para determinar o valor justo: i) abordagem de mercado, ii) abordagem de custo e iii) abordagem da receita.</p>	<p>Uma investigação e uma proposição sobre o conceito e o uso do valor justo.</p>	<p>Iudícibus e Martins (2007)</p>
<p>Exploram a aplicabilidade do CPC 29 e a mensuração pelo valor justo aos animais do Jardim Zoológico de Brasília. O resultado é que, caso tal pronunciamento fosse aplicado, o valor dos ativos biológicos subiria 416% em relação ao valor escriturado, ou seja, existe evidência de que os valores estejam subestimados.</p>	<p>Valor justo dos ativos biológicos: um estudo sobre a aplicabilidade do CPC 29 em um jardim zoológico.</p>	<p>Freire <i>et al</i> (2012)</p>
<p>Ganhos são aumentos em ativos líquidos, provenientes de operações periféricas ou incidentais, e de outros eventos que podem estar em grande parte além do controle da firma.” Kam (1986) também acredita que, o custo histórico representa o registro dos ativos por seus valores de aquisição.</p>	<p>Accounting Theory</p>	<p>Kam (1986)</p>

Fonte: Elaborado pela autora.

1.4 Mensuração ao valor justo

A adoção da mensuração e valoração ao valor justo em ativos foi um dos mais importantes passos na adoção das práticas contábeis apresentadas pelo CPC 29 e o valor justo foi um dos presentes tópicos discutidos nessa proposta.

De acordo com o CPC 46 (2012, p. 2) a mensuração a valor justo é definida:

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).

Deste modo, o processo de mensuração precisa levar em consideração os atributos específicos do ativo ou passivo, tais como premissas, localização e até restrições para uso ou venda.

Relacionado com a forma de mensuração dos ativos biológicos no CPC 29 (Item 30):

Há uma premissa de que o valor justo dos ativos biológicos pode ser mensurado de forma confiável. Contudo, tal premissa pode ser rejeitada no caso de ativo biológico cujo valor deveria ser cotado pelo mercado, porém, este não o tem disponível e as alternativas para mensurá-los não são, claramente, confiáveis. Em tais situações, o ativo biológico deve ser mensurado ao custo, menos qualquer depreciação e perda por irrecuperabilidade acumuladas. Quando o valor justo de tal ativo biológico se tornar mensurável de forma confiável, a entidade deve mensurá-lo ao seu valor justo menos as despesas de venda. Quando o ativo biológico classificado no ativo não circulante satisfizer aos critérios para ser classificado como mantido para venda (ou incluído em grupo de ativo mantido para essa finalidade), de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, presume-se que o valor justo possa ser mensurado de forma confiável. (Alterado pela Revisão CPC 03).

Segundo Nakao e Silva Hiroshi (2017, p. [s.p]) “Ativo Biológico e Produto Agrícola pode ter trazido certa surpresa e até mesmo desconforto às empresas brasileiras pelo fato de a mensuração desses ativos ser pelo valor justo (menos custos de se vender) e não mais pelo custo histórico, como era a prática anterior”, como toda mudança essa foi mais uma que trouxe certos desconfortos, mas a ideia dessas mudanças é de mostrar ao decorrer do tempo em que a entidade controla e administra a evolução econômica desse ativo biológico e do desempenho de administrar o ativo. É evidente que o custo histórico não realizava essa análise e não tinha como demonstrar de forma clara e transparente o controle que a entidade tinha sobre o ativo pois antes do surgimento do valor justo eram tratados de forma muito semelhante não tinha clara diferenciação entre ativos biológicos e não biológicos.

1.5 Método custo histórico

O custo histórico representa o valor efetivamente pago por uma entidade por um determinado ativo. Portanto, são mensurados pelo valor pago na data da compra.

A adoção da mensuração ao custo histórico aprovisiona informações monetárias sobre ativos, passivos e respectivas receitas e despesas, utilizando das informações do preço da transação ou de outros eventos que deram origem a elas (CPC 00), alguns autores defendem sua utilização pelo fato de serem objetivos. Segundo Niyama e Silva (2008, p. 131) “o custo histórico é a base de avaliação mais comum na preparação das demonstrações contábeis”.

Em estudo para mensurar o custo histórico e o valor justo de ativos biológicos, Silva Filho, Martins e Machado (2013) analisaram a correlação entre o valor justo e o custo histórico. Os resultados obtidos foram que a troca um pelo outro não tem nada a ver com os usuários das informações contábeis, devido a mensuração do custo histórico ser mais verificável, e de fácil compreensão. O valor justo constantemente é calculado como base para a estimativa, principalmente descontando os fluxos de caixa futuros.

Nos Estados Unidos, eles acreditam que é razoável usar a medição do custo histórico para calcular o valor dos ativos biológicos. No entanto, também é necessário selecionar um método de medição adequado de acordo com a categoria específica de ativos biológicos. Por exemplo, nas diretrizes do AICPA, os ativos biológicos são divididos em duas categorias: ativos biológicos produtivos e ativos biológicos consumíveis. No que se refere aos ativos biológicos produtivos e os ativos biológicos consumíveis pertencem ao ativo imobilizado e os ativos de estoque no balanço patrimonial. O valor destes ativos podem ser calculados com referência aos métodos de medição de ativos fixos e estoques (NÚÑEZ-SÁNCHEZ *et all*, 2019).

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Considerando a importância do agronegócio e as suas particularidades de contabilização, reconhecimento e mensuração, o presente trabalho teve o seguinte objetivo: Analisar a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração dos ativos biológicos e seus produtos derivados e seu nível de conhecimento da contabilidade rural.

Para atingir o objetivo do estudo a coleta de dados se deu por meio de aplicação de questionário à estudantes de graduação em ciências contábeis, buscando analisar a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração do ativo biológico e seus produtos derivados, por características qualitativas da informação e de modo geral e capturar seu nível de conhecimento sobre a contabilidade rural.

Por essa razão, caracteriza-se como de caráter exploratório e descritivo, visto que serão analisados e descritos os dados contidos na pesquisa realizada através da aplicação de questionário para alunos de graduação. Será efetuada uma abordagem quantitativa, analisando os dados coletados de forma descritiva.

Sobre o método da pesquisa exploratória é possível dizer :

Proporcionar um meio de busca quando o pesquisador está começando o estudo de determinado tema. Por exemplo, um grupo de pesquisadores que está planejando um estudo detalhado da natureza das fontes e consequências da pobreza. Tendo algumas ideias sobre o tema, está preocupado em não deixar de fora alguns aspectos importantes que possam contribuir para a explicação do problema (RICHARDSON, 1999, p. 90).

Quanto aos procedimentos técnicos e as fontes de informação, o presente artigo constitui-se em pesquisas bibliográficas e documental, pois é desenvolvido com base em artigos científicos, normativos e publicações sobre o assunto e no que tange ao levantamento, segundo Gil (1999, p. 70):

Se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados Gil (1999, p. 70).

Além deste embasamento teórico, a pesquisa terá o objetivo de analisar, respostas de estudantes de ciências contábeis com o objetivo de mitigar e esclarecer as possíveis dificuldades a respeito da mensuração de ativos biológicos pelos contadores.

Os tópicos a seguir fará o detalhamento do instrumento de coleta dos dados, assim como as bases para a definição da amostra da pesquisa.

2.1 Descrição de coleta e Análise

Tendo em vista que este é um dos primeiros estudos sobre a percepção dos alunos de contabilidade sobre a mensuração de ativos biológicos e a capturação do nível de conhecimento de contabilidade rural foi realizado um pré-teste qualificado do questionário com uma mestra e três pós-graduandos em ciências contábeis. A escolha desse público alvo para pré-teste se deu pela qualidade dos possíveis feedbacks, os quais foram coletados a partir de uma questão aberta inserida no final do questionário incentivando sugestões e críticas ao mesmo.

A partir dos feedbacks, foi alterado a sequência das questões, o texto das questões e o texto das respostas. De modo geral os respondentes julgaram o trabalho como interessante e relevantes para pesquisas. Antes de disponibilizar o questionário final foi checadadas as respostas recebidas no pré-teste com o objetivo de mitigar respostas incompletas ou inadequadas.

Após ajustes na fase de pré-teste a versão final do questionário está estruturado em três partes; perfil dos respondentes, mensuração de ativos biológicos e nível de conhecimento sobre contabilidade rural. Na parte do perfil buscou-se capturar as características sociais dos alunos, sexo e idade, e características acadêmicas, período do curso, se cursou teoria da contabilidade e/ou contabilidade agrária.

No que tange a mensuração de ativos biológicos, o questionário foi inspirado nos estudos; de Marsh e Fischer (2013), que relata como a principal diferença entre os relatórios agrícolas produzidos segundo o US GAAP e o IAS 41 e a mensuração a valor justo e custo histórico; Herbohn (2006), Argilés, Garcia-Blandon, Monllau (2011), Barros *et al.* (2012), Lima e Pereira (2011), Rech (2012b), Iudibus e Martins (2007) sobre as dificuldades de mensuração de ativos biológicos. As questões foram estruturadas em 7 cenários diferentes de contabilização de ativos biológicos e seus produtos. Onde buscou-se capturar, por meio de escala likert, a percepção dos alunos sobre a melhor forma de mensuração entre custo histórico e valor justo para cada cenário, onde o aluno apontavam a forma de mensuração mais adequada para o cenário exposto, avaliando o cenário também por características qualitativas da informação, relevância, representação fidedigna, comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade.

Considerando as particularidades da contabilidade rural, de forma inovadora foram pensadas em questões que capturassem o nível de conhecimento dos alunos sobre a contabilidade rural.

Devido a pandemia do Covid-19, o questionário, construído na plataforma microsoft forms, foi aplicado de forma online, no período de 6 a 19 de setembro de 2021, disponibilizado nos grupos de ciências contábeis de uma universidade. A amostra final foi composta por 42 graduandos de Ciências Contábeis. Os dados coletados foram analisados por meio de estatística descritiva, análise apresentada na seção a seguir.

2.2 Análises dos Resultados

2.2.1 Perfil

Inicialmente é apresentado o perfil da nossa amostra composta por 42 graduandos de Ciências Contábeis, os quais 59% eram do sexo masculino e 40% do sexo feminino, onde a grande maioria tinham idades até 25 anos e estão concluindo a graduação. Dos respondentes 88% já fizeram a disciplina de teoria da contabilidade os quais devem ter estudado custo histórico e mensuração ao valor justo em algum período da graduação, ao contrário da disciplina de contabilidade agrária onde apenas 23,8% dos estudantes já cursaram.

Tabela 3 – Perfil dos respondentes

Variável	Quantidade	%
Sexo		
Masculino	25	59,5%
Feminino	17	40,5%
Idade		
Até 25 anos	38	90,5%
Entre 25 e 40	4	9,5%
Entre 40 e 60	0	0,0%
Mais de 60	0	0,0%
Período do Curso		
1 ao 3	2	4,8%
4 ao 6	3	7,1%
A partir do 7 semestre	37	88,1%
Cursou Teoria da Contabilidade		
Sim	37	88,1%
Não	5	11,9%
Cursou Contabilidade Agrária		
Sim	10	23,8%
Não	32	76,2%
Total	42	100,0%

Fonte: Elaborado pela autora

Atendendo o objetivo específico: de analisar a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração do ativo biológico e seus produtos derivados, por características qualitativas da informação e de modo geral. A partir da seção a seguir, será apresentado uma análise da percepção dos alunos sobre a forma mais adequada de mensuração dos ativos biológicos e seus produtos derivados.

2.2.2 Mensuração

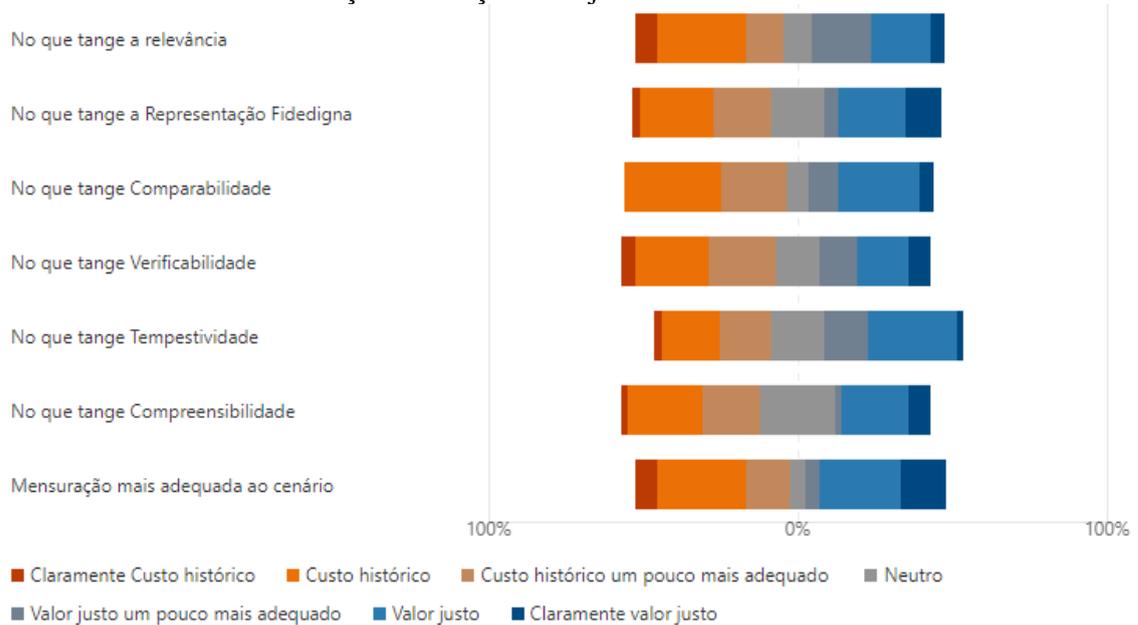
No questionário aplicado foram apresentados cenários de uma cultura temporária e seu produto, cultura permanente e seu produto, animal de leite e seu produto e um animal de corte. Considerando que os produtos agropecuários vão apresentar a mesma classificação segundo o CPC 29 e os mesmos são classificados em conjunto o que proporcionou a análise do mesmo tipo de ativo em diversos cenários também possibilitando a verificação de uniformidade entre as respostas.

No primeiro momento será apresentado a análise do cenário da cultura temporária seguida da análise dos produtos agropecuários, culturas permanentes e animais.

2.2.3 Cultura temporária

Para exemplificar uma cultura temporária e facilitar a compreensão, foi utilizada a plantação de soja como exemplo. Dentre o custo histórico e o valor justo 50% dos respondentes acreditam que a mensuração a Custo histórico seja mais adequado. Quando analisados individualmente cada característica qualitativa da Estrutura Conceitual das Demonstrações Contábeis, grande parte dos graduandos no quesito relevância, representação fidedigna, comparabilidade e compreensibilidade escolheram o custo histórico como mais adequado. No que concerne a tempestividade os respondentes acreditam que o valor justo seja mais adequado para disponibilizar informações aos tomadores de decisões.

Gráfico 1 – Cenário de mensuração: Plantação de Soja



Fonte: Elaborado pela autora.

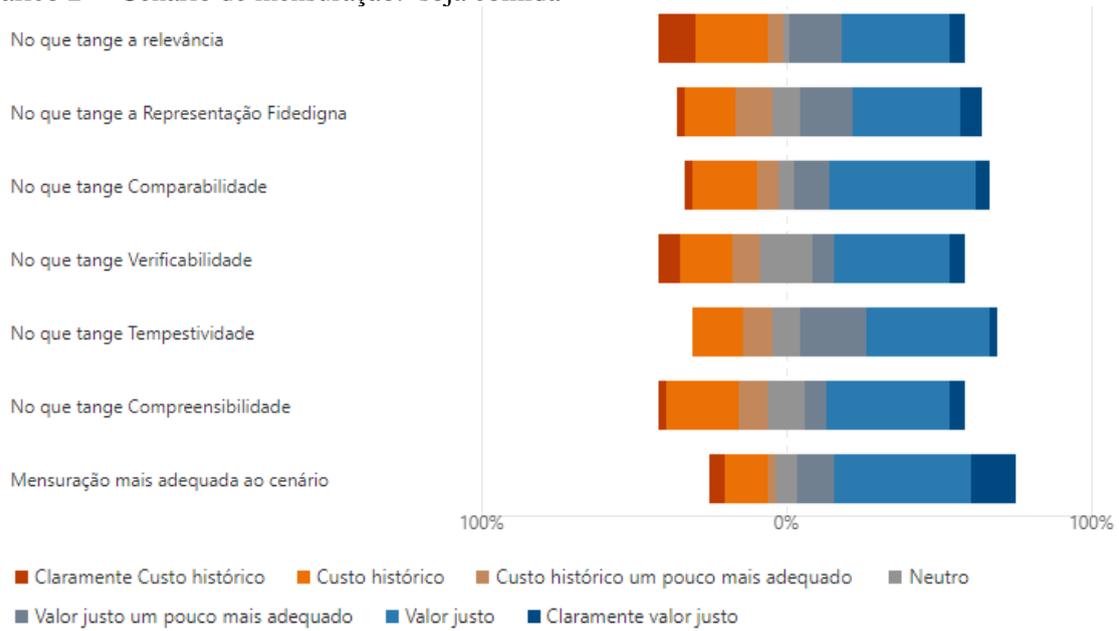
Este resultado pode está associado a dificuldade de aplicar o valor justo, que consiste predominantemente no valor de saída, onde em uma lavoura de soja, por exemplo, existe a dificuldade de obtenção de *inputs* de mercados ativos ou similares, bem como a falta de previsibilidade da safra dificulta a aplicação da hierarquia nível 3 do valor justo.

2.2.4 Produto Agrícola

Para exemplificar produto agrícola e facilitar a compreensão, foi utilizada a soja colhida, o produto café e o leite produzido como exemplos.

No gráfico 2 no que tange a soja colhida, 69% dos respondentes acreditam que a mensuração mais adequada a ser aplicada será a mensuração a valor justo. Quando questionados sobre cada características qualitativas a maioria dos respondentes apontaram o valor justo no quesito relevância, Representação fidedigna, comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade como o mais adequado. Ou seja de forma global ou por cada característica qualitativa o valor justo foi apontado como ideal.

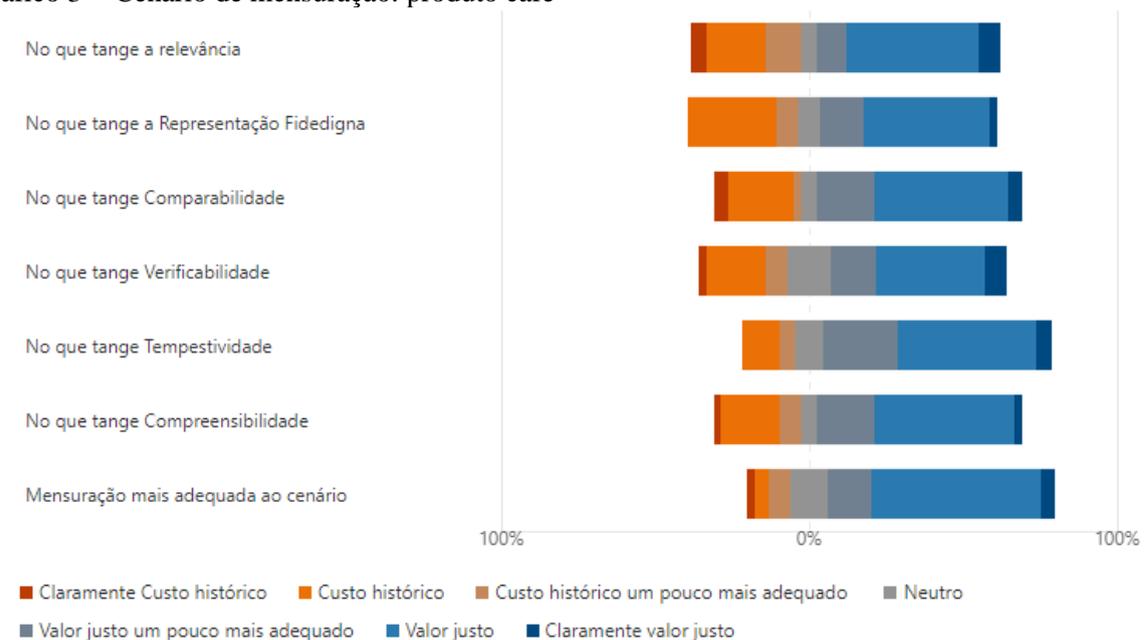
Gráfico 2 – Cenário de mensuração: soja colhida



Fonte: Elaborado pela autora.

No mesmo sentido do produto anterior, a mensuração do produto café, apresentado no gráfico 3, no qual 71,4% dos respondentes também acreditam que a mensuração a valor justo seja mais adequada. Os respondentes acreditam que todas as características qualitativas sejam mais adequadas a aplicação do valor justo, este resultado possa ser devido ao café ser um produto ativo no mercado brasileiro.

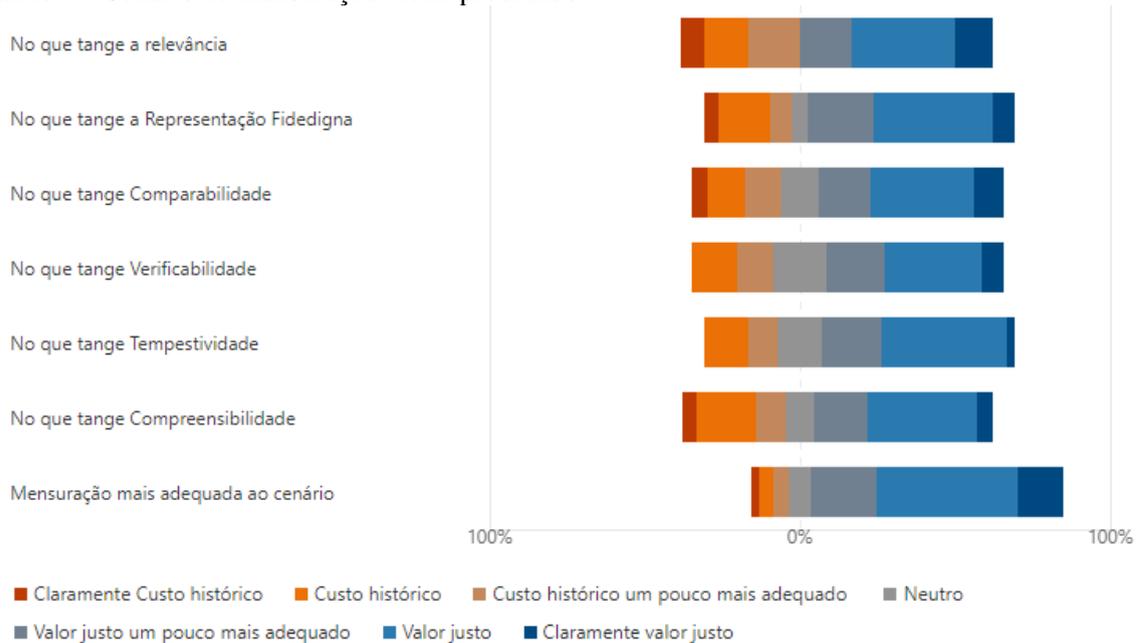
Gráfico 3 - Cenário de mensuração: produto café



Fonte: Elaborado pela autora.

No cenário do leite produzido, 78,6% dos respondentes acreditam que a mensuração a valor justo seja a mais adequada, conforme pode ser observado no gráfico 4. Também na avaliação por características qualitativas os respondentes apresentaram ao valor justo é mais adequado.

Gráfico 4 - Cenário de mensuração: leite produzido



Fonte: Elaborado pela autora.

De modo geral no que concerne aos produtos de ativos biológicos, tanto os de origem animal ou vegetal, seja culturas permanentes ou temporárias, os estudantes relataram o valor justo como a forma de mensuração mais adequada. Este resultado pode estar associado à facilidade da obtenção de *inputs* de mercados, considerando que a maioria dos produtos possuem mercados ativos, podendo aplicar as hierarquias de nível 1 ou 2.

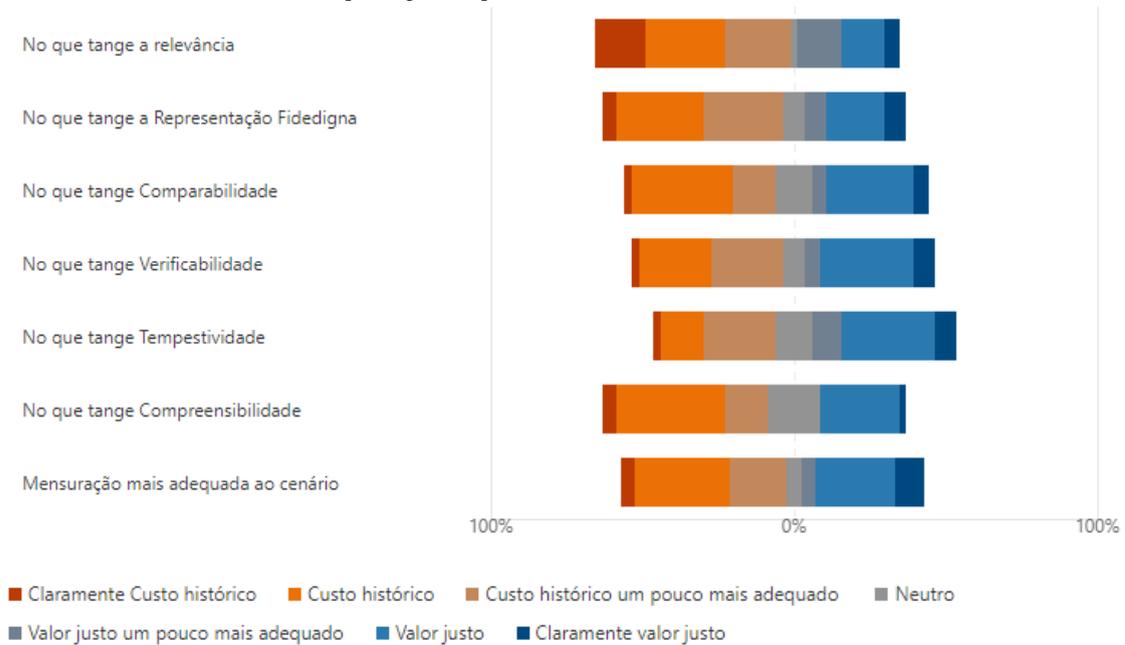
2.2.5 Cultura Permanentes

Para exemplificar cultura permanente e para melhor compreensão, foi utilizada uma plantação de café e gado de leite como exemplos.

No que tange a plantação de café conforme o gráfico 5 abaixo, 54,8% dos respondentes acreditam que a mensuração a Custo histórico seja mais adequada. Na plantação de café os respondentes marcaram custo histórico para os quesitos relevância, representação

fidedigna, comparabilidade, verificabilidade e compreensibilidade no quesito tempestividade os respondentes ficaram divididos meio a meio, o que nos dá a visão de que ambas podem ser capazes de influenciar na tomada de decisões.

Gráfico 5 - Cenário de mensuração: plantação de café

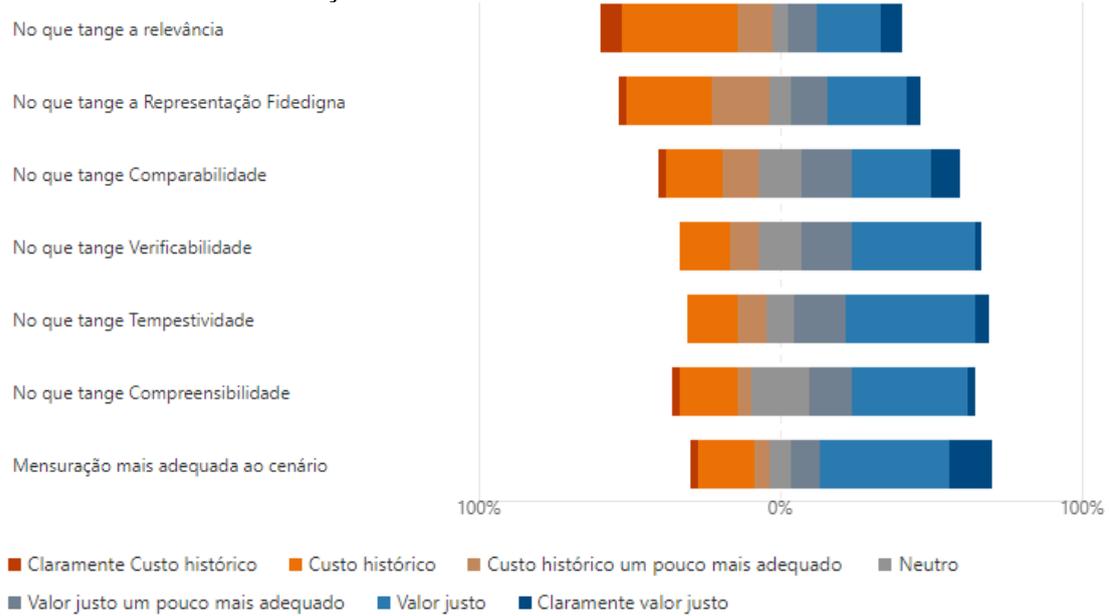


Fonte: Elaborado pela autora.

2.2.6 Animais

Para exemplificar animais, foi utilizada o gado de leite como exemplo, como exemplo. No gráfico 6 para o reconhecimento do gado de corte 64,3% dos respondentes acreditam que a mensuração a valor justo seja mais adequada. Quando questionados por características qualitativas, os respondentes marcaram custo histórico como mais adequado no quesito relevância e representação fidedigna. No que tange comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade o valor justo foi o mais escolhido pelos graduandos como o mais adequado.

Gráfico 6 - Cenário de mensuração: Gado de corte

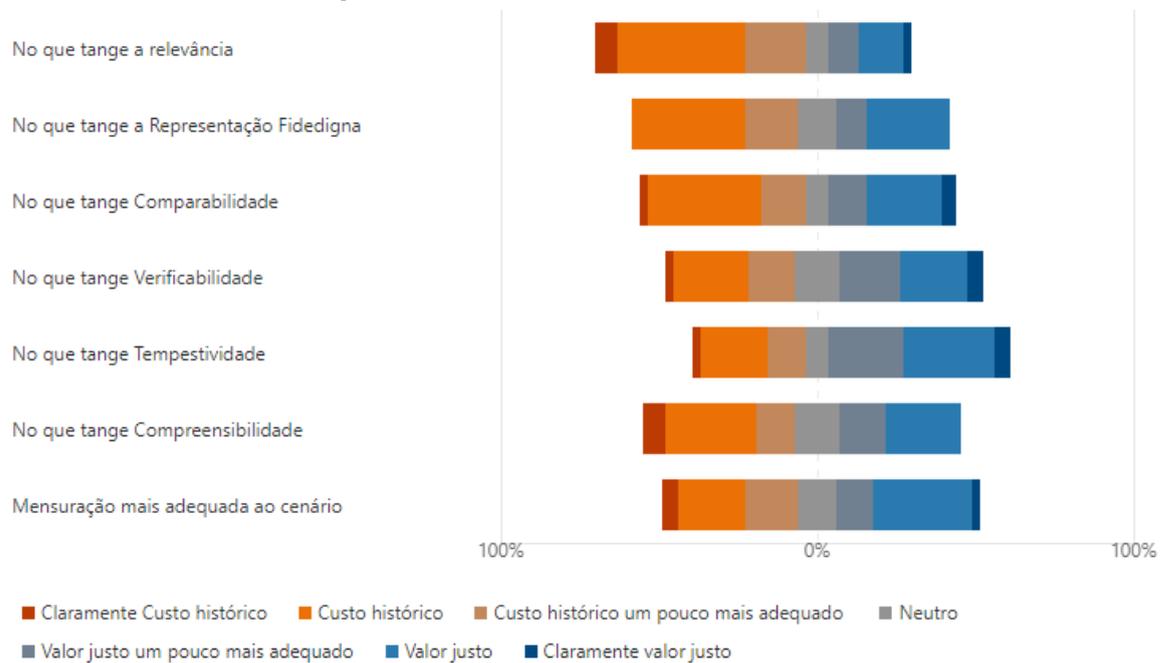


Fonte: Elaborado pela autora.

O gado de corte também teve o valor justo como a forma mais adequada de mensuração, o racional desse resultado se assemelha ao apresentado anteriormente, visto que também possuem mercados ativos nas fases cria, recria e engorda.

No que se refere ao reconhecimento de Gado de leite no gráfico 7, observa-se que os respondentes ficaram divididos, 45,3% acreditam que o valor justo seja mais adequado. Quando questionados por características qualitativas os respondentes acreditam que o custo histórico seja mais adequado no quesito relevância, representação fidedigna, comparabilidade e compreensibilidade. Já no que tange a verificabilidade e tempestividade os respondentes optaram pelo valor justo.

Gráfico 7 - Cenário de mensuração: Gado de leite



Fonte: Elaborado pela autora.

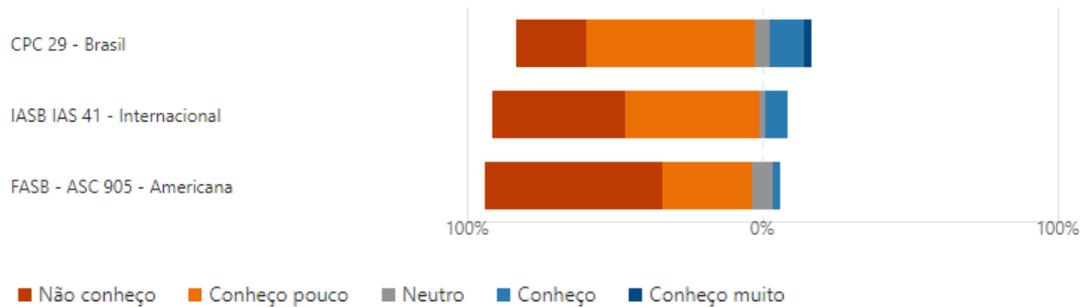
Um fato interessante é que no cenário das culturas permanentes e dos animais de leite, que são classificados como ativo imobilizado, tiveram o custo histórico como a forma de mensuração mais respondida, resultados estes alinhados com a forma de mensuração estabelecida no CPC 27 – Ativo Imobilizado.

Atendendo aos objetivos específicos: e verificar o nível de conhecimento dos alunos sobre contabilidade agrária e suas normas nacionais e internacionais, o grau de capacitação contábil para atuar no ramo rural, tendo em vista as suas particularidades de sua contabilização; e verificar a importância do ensino da contabilidade agrária nas universidades. A partir da seção a seguir, será apresentada uma análise do nível de conhecimento e necessidade de capacitação dos graduandos.

2.2.7 Conhecimento e necessidade de capacitação

Ao que se refere as normas brasileiras e internacionais os graduandos demonstraram pouco conhecimento sobre as mesmas, conforme mostra o gráfico 9, a seguir:

Gráfico 8 - Níveis de conhecimento sobre as normas



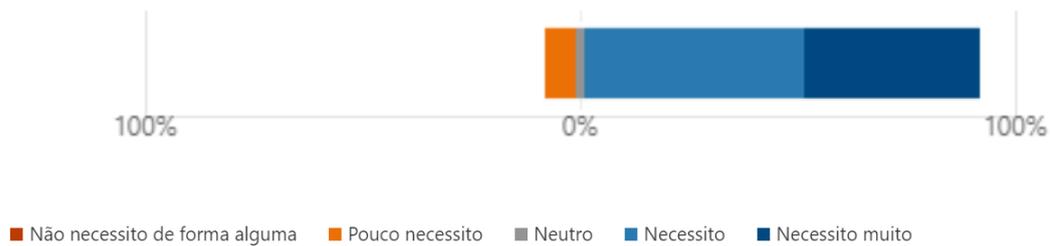
Fonte: Elaborado pela autora.

Essas normas tem um teor de conhecimento específico aplicado diretamente para estudantes de contabilidade, e para disciplinas específicas como demonstrado na tabela 3. É notório que a maioria dos respondentes já estudaram Teoria da contabilidade e já tiveram algum contato com as normas descritas, contudo a análise dos resultados mostram uma relevante falta de conhecimento pois 57% marcaram que tinham pouco conhecimento e 24% não conheciam e apenas 15 % conhecia ou conhecia pouco o CPC 29 que é uma norma brasileira. Já em relação ao IAS 41 que é uma norma internacional a qual o CPC 29 se baseou, 45% não conhecem, 45% conheciam pouco e apenas 10% conheciam ou conheciam muito. A ASC 905 - Agriculture americana, os graduandos marcaram 60% não conheciam, 30 % conheciam pouco e apenas 2 % conheciam a norma e 8% ficaram neutros.

Foi apresentado aos respondentes 10 classificações de ativos biológicos e seus produtos com o objetivo de verificar o nível de conhecimento dos alunos sobre contabilidade rural. De modo geral observou-se que 50% dos respondentes marcaram que classificaria corretamente acima de 5 alternativas, o que percebemos que mesmo não tendo muito conhecimento das normas os graduandos relataram um desempenho mediano .

Segundo os graduandos mesmo depois de conhecer a classificação acima, mais de 90% relataram que necessitam de capacitação contábil para atuar no ramo rural, conforme apresentado no gráfico 11. Com este resultado é possível observar que os estudantes sentem-se inseguros para atuação no ramo rural por falta de conhecimento e de capacitação.

Gráfico 9 – Necessidade de capacitação contábil para atuar no ramo rural



Fonte: Elaborado pela autora.

Conforme os resultados do gráfico 12, os alunos relataram que o ensino da contabilidade agrária deve ser incentivado nas universidades. Este resultado pode ser justificado devido ao protagonismo do setor no cenário brasileiro.

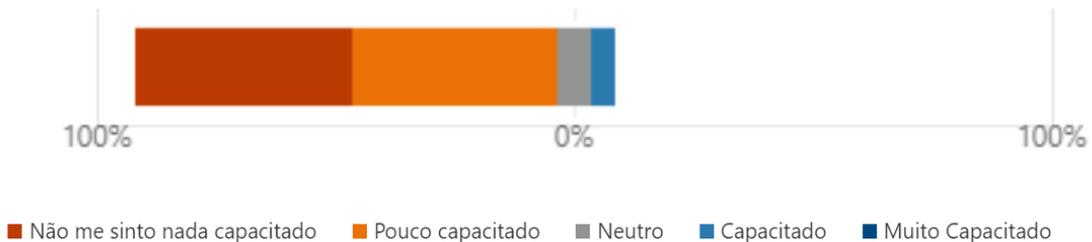
Gráfico 10 – Importância do ensino da contabilidade agrária nas universidades



Fonte: Elaborado pela autora.

De acordo com os dados demonstrado no gráfico 14, percebe-se que mais de 85% dos respondentes marcaram que precisam de capacitação, este resultado evidencia a necessidade do ensino de contabilidade rural nas universidades.

Gráfico 11 – Nível de capacitação sobre contabilidade rural



Fonte: Elaborado pela autora.

Os resultados apresentados estão em consonância com os dados do gráfico 9, onde a maioria dos estudantes responderam que não conheciam ou conheciam pouco as normas. Percebe-se, que o estudantes se sentem pouco capacitado para a realização de uma consultoria agrária, devido ao conhecimento a respeito do assunto ainda ser pouco discutido nas universidades.

O agronegócio é um mercado que cresce constantemente no Brasil e no mundo, e com o crescimento deste mercado o conhecimento e capacitação no setor é essencial além de ser um diferencial para o contador.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este presente estudo teve como principal objetivo analisar a percepção dos estudantes sobre a forma mais adequada de mensuração do ativo biológico, seus produtos derivados e seu nível de conhecimento da contabilidade rural.

No que tange a mensuração, os graduandos julgaram o custo histórico como a forma mais adequada para mensuração das culturas temporárias, este resultado pode estar associado a dificuldade de aplicar o valor justo, que consiste predominantemente no valor de saída, onde em uma lavoura de soja, por exemplo, existe a dificuldade de obtenção de *inputs* de mercados ativos ou similares, bem como a falta de previsibilidade da safra dificulta a aplicação da hierarquia nível 3 do valor justo.

Já no que concerne aos produtos de ativos biológicos, tanto os de origem animal ou vegetal, seja culturas permanentes ou temporárias, os estudantes relataram o valor como a forma de mensuração mais adequada. Este resultado pode estar associado a facilidade da obtenção de *inputs* de mercados, considerando que a maioria dos produtos possuem mercados ativos, podendo aplicar as hierarquias de nível 1 ou 2. O gado de corte também teve o valor justo como a forma mais adequada de mensuração, o racional desse resultado se assemelha ao apresentado anteriormente, visto que também possuem mercados ativos nas fases cria, cria e engorda.

As culturas permanentes e os animais de leite, que são classificados como ativo imobilizado, tiveram o custo histórico como a forma de mensuração mais respondida, resultados estes alinhados com a forma de mensuração estabelecida no CPC 27 – Ativo Imobilizado.

Os resultados sobre a mensuração apresentaram uma maior aderência às normas nacionais e do IASB, que pode ser fruto da base acadêmica, apesar de somente 24% da amostra terem cursado contabilidade agrária, não tendo contato com as particularidades contábeis do setor.

No que tange ao nível de conhecimento, os graduandos demonstraram pouco conhecimento das normas e se consideraram pouco capacitados para atuar no ramo rural, demonstrando assim um *gap* de conhecimento para atuarem no setor. Apesar do baixo nível

de conhecimento os alunos relataram necessidade de capacitação e de incentivo das universidades no ensino da contabilidade agrária.

Durante a construção deste trabalho observou-se que foram realizados diversos estudos sobre ativos biológicos como os estudos de Buranello (2018), Burrit e Cummings (2002), Herbohn (2006), Argilés, Garcia-Blandon, Monllau (2011), Barros *et al* (2012), Lima e Pereira (2011), Rech (2012b), Iudibus e Martins (2007), Freire *et al* (2012), porém observa-se que o tema ainda está muito prematuro precisando ser discutido tanto na visão dos contadores sobre a utilização das normas, quanto na visão dos usuários da informação sobre a qualidade da informação e o que eles acham mais interessante.

Este trabalho foi idealizado para, primeiramente, ser aplicado aos alunos da graduação e, após amadurecimento do mesmo, em alunos da pós-graduação, produtores rurais e contadores, com as devidas adaptações, sendo estas as sugestões de pesquisas futuras. Estudos como este podem contribuir no processo de normatização da contabilidade rural e da mensuração de ativos biológicos, bem como no incentivo do ensino desta matéria.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Massilon J. **Fundamentos de Agronegócios**. 2. ed. São Paulo, Atlas, 2007.
- ARGILÉS, J. M.; GARCIA-BLONDON, J.; MONLLAU, T. Fair Value versus historical costbased valuation for biological assets: Predictability of financial information. **Revista de Contabilidad**, v. 14, n. 2, p. 87-113, 2011.
- ARGILÉS, Josep M.; GARCIA-BLONDON, Josep; MONLLAU, Teresa. Fair Value versus historical cost-based valuation for biological assets: Predictability of financial information. **Revista de Contabilidad**, v. 14, n. 2, p. 87-113, 2011.
- BARROS, C. da C *et al.* 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**, v. 17 n. 3, p. 41-59, 2012.
- BOHUŠOVÁ, H. *et al.* Biological assets reporting: is the increase in value caused by the biological transformation revenue. **Agricultural Economics Czech**, v. 58, p. 520-532, 2012.
- BRITO, E. **Um estudo sobre a subjetividade na mensuração do valor justo na atividade da pecuária bovina**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010.
- BRIZOLLA, M. M. B. *et al.* Determinantes da avaliação dos ativos biológicos a valor justo, em empresas listadas na BM&FBovespa. **Revista Ambiente Contábil**, v. 6, n. 2, p. 152-169, 2014.
- BUAINAIN, Antônio Márcio *et al.* **O mundo rural no Brasil do século 21: a formação de um novo padrão agrário e agrícola**. Brasília, DF: Embrapa, 2014., 2014.
- BURANELLO, Renato. **Manual de direito do Agronegócio**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.
- BURRITT, R. L.; CUMMINGS, L. S. Accounting for biological assets-the experience of Australian conservation company. **Asian Review of Accounting**, v. 10, n. 2, p. 17-42, 2002.
- C. NETO, José Aristeu S. Análise do desempenho do agronegócio brasileiro entre 2008-2018. **Revista de Agronegócio**, v. 8, n. 2, jul./dez. 2019 .
- CARVALHO, Flavia. S.; PAULO, Edilson; SALES, Isabel C.H.; IKUNO, Luciana M. Ativos Biológicos: Evidenciação das Empresas Participantes do Ibovespa. **Custos e @gronegócio online**, v. 9, p. 106-130, 2013.
- CENTRO DE ESTUDOS AVANÇADOS EM ECONOMIA APLICADA. Pib-agro/cepea: impulsionado por ramo agrícola, pib agro cresce 5,35% no 1º trimestre. **CPEA**, 2021. Disponível em: <https://www.cepea.esalq.usp.br/br/releases/pib-agro-cepea-impulsionado-por-ramo-agricola-pib-agro-cresce-5-35-no-1-trimestre.aspx>. Acesso em: 27 set. 2021.
- CONFEREDAÇÃO DA AGRICULTURA E PECUÁRIA DO BRASIL. Panorâma do Agro. **CNA**, 2021. Disponível em: <https://www.cnabrazil.org.br/cna/panorama-do-agro>. Acesso em: 28 jul. 2021.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural**. 9. ed. Contabilidade rural [livro eletrônico]. Curitiba: Inter Saberes, 2017.

DO CARMO AZEVEDO, G. M. Factores influentes na aplicação da IAS 41 “*agricultura*” nas empresas vitivinícolas portuguesas. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 5, n. 3, 2011.

ELAD, Charles; HERBOHN, Kathleen. **Implementing fair value in the agricultural sector**. Scotland: SATER, Working Paper, 2011.

FIORAVANTE, *et al.* IAS 41 – Ativo biológico e produto agrícola. *In*: ERNST & YOUNG; FIPECAFI. **Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus Normas Brasileiras**. São Paulo: Atlas, 2010.

FIROZ, M.; ANSARI, A. Environmental Accounting and International Financial Reporting Standards (IFRS). **International Journal of Business and Management**. v. 5, 2010.

FREIRE, Fátima S.; PRADO, Sara S.; MARQUES, Matheus M.; PEREIRA, Ednei M. Valor justo dos ativos biológicos: um estudo sobre a aplicabilidade do CPC 29 em um jardim zoológico. **Gestão Contemporânea**, n. 12, 2012.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Metodos e tecnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S, VAN BREDA, Michael F. **Teoria da contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HERBOHN, K.; HERBOHN, J. International Accounting Standard (IAS) 41: what are the implications for reporting forest assets?. **Small-scale Forest Economics, Management and Policy**, v. 5, n. 2, p. 175-189, 2006.

IUDÍCIBUS, S. **Contribuição à teoria dos ajustamentos contábeis**. São Paulo: FEA-USP, 1966.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da Contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, S. *et al.* **Manual de Contabilidade Societária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

IUDÍCIBUS, S; MARTINS, E. Uma investigação e uma proposição sobre o conceito e o uso do valor justo. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. spe, p. 09-18, 2007.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu R. Uma investigação e uma proposição sobre o conceito e o uso do valor justo. **Cont. Fin. USP São Paulo Edição 30 Anos de Doutorado**, p. 9, Jun. 2007.

KAM, V. **Accounting Theory**. California: Jonh Wiley & Sons, 1986.

LIMA, Silene J; PEREIRA, Antônio N. Ativos Biológicos: uma análise documental e descritiva sobre a mensuração da IAS 41 e do CPC 29 numa perspectiva de Teoria Contábil Normativa. **XIII ENGEMA**, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

MARION, J. C. **Contabilidade rural**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MARSH, Treba; FISCHER, Mary. Accounting for Agricultural Products: US Versus IFRS GAAP. **Journal of Business & Economics Research**, v. 11, n. 2, p. 79 – 88, 2013.

MARTINS, G. A. Manual para elaboração de monografias e dissertações. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Vinícius Gomes; MACHADO, Márcio André Veras; CALLADO, Aldo Leonardo Cunha.

Relevância e representação fidedigna na mensuração de ativos biológicos a valor justo por empresas listadas na BM&FBovespa. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, UFSC, Florianópolis, v.11, n.22, p. 163-188, 2014.

MIZIARA, Lucas Ferreira. **Mensuração e divulgação de ativos biológicos à luz do CPC 29**. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) – Centro Universitário de Brasília, Brasília, 2012.

NAKAO, Sílvio H. **Contabilidade Financeira no Agronegócio**. [s.l]: Grupo GEN, 2017.

NÚÑEZ-SÁNCHEZ, N Nieves *et al.* Predicción del contenido en energía digestible de alimentos para equinos a partir de la composición química proximal. **Revista Científica**, v. 29, n. 126, p. 132, 2019.

OLIVEIRA, Neuza Corte de. **Contabilidade do agronegócio: teoria e prática**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2014.

PACHECO, Alessandro Mendes *et al.* A importância do agronegócio para o Brasil – revisão de literatura. **Revista Científica Eletrônica de Medicina Veterinária**, São Paulo, a. 10, n. 19, jul. 2012

PADOVEZE, Clovis Luis; BENEDICTO, Gideon Carlos; LEITE, Joubert da Silva Jerônimo. **Manual de contabilidade internacional: IFRS: US Gaap – BR Gaap: Teoria e Prática**. 1 ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PEREIRA, I. V. **Valor justo: análise dos métodos de mensuração aplicáveis aos ativos biológicos de natureza fixa**. **Custos e agronegócios online**, v. 8, n. 2, p.55-70, 2012.

RECH, I. J, *et. al.* IAS 41 – Agriculture: Um Estudo da Aplicação da Norma Internacional de Contabilidade às Empresas de Pecuária de Corte. **VI Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, CONGRESSO USP, São Paulo, 2006.

RECH, Ilirio José. **Formação do valor justo dos ativos biológicos sem mercado ativo: uma análise baseada no valor presente**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.

RECH, Ilirio José. Valor Justo: análise dos métodos de mensuração aplicáveis aos ativos biológicos de natureza fixa. **Custos e @gronegócio**, v. 8, n. 2, abr./jun., 2012. Disponível em: <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero2v8/valor.pdf>. Acesso em: 01 ago. 2021.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSATELI, Caio. Importância da contabilidade para os negócios. **ADEALQ**, 2019. Disponível em: <https://www.adealq.org.br/acontece/%20importancia-da-contabilidade-para-os-negocios-1499>. Acesso em: 16 out. 2021.

SILVA FILHO, Augusto C. C.; MARTINS, Vinícius G.; MACHADO, Márcio A. V. Adoção do valor justo para os ativos biológicos: análise de sua relevância em empresas brasileiras. **Revista Universo Contábil**, v. 9, n. 4, p. 110-127, 2013.

SILVA FILHO, Augusto Cezar da Cunha e; MACHADO, Márcio André Veras; MACHADO, Márcia Reis. Custo histórico x valor justo: qual informação é mais value relevant na mensuração dos ativos biológicos? *In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*, São Paulo, 12, 2012.

SILVA FILHO, Augusto Cezar da Cunha e; MARTINS, Vinícius Gomes; MACHADO, Márcio André Veras. Adoção do valor justo para os ativos biológicos: análise de sua relevância em empresas brasileiras. **Revista Universo Contábil**, FURB, Blumenau, v. 9, n. 4, p. 110-127, 2013.

SZUSTER, Natan; GONÇALVES, Joao C; SANTOS, Lidiano J. Evidenciação de ativos biológicos nas demonstrações contábeis: Uma análise das empresas do subsetor de agropecuária e alimentos processados da Bm&fBovespa. **VIII Congresso Nacional de Excelência em Gestão**, UFRJ – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro/RJ, 2012.

THEISS, V. *et al.* Práticas de divulgação dos ativos biológicos pelas companhias listadas na BM&FBOVESPA. **Registro Contábil**, v. 5, n. 3, p. 41-58, 2014.

WANDERLEY, C. A. N; SILVA, A. C. da; LEAL, R. B. Tratamento contábil de ativos biológicos e produtos agrícolas: uma análise das principais empresas do agronegócio brasileiro. **Pensar Contábil**, v. 14, n. 53, 2012.

Dificuldades na mensuração de Ativos Biológicos

Uma análise das dificuldades dos contadores na aplicação das normas brasileiras (CPC 29), Internacionais (IASB - IAS 41) e Americanas (FASB - ASC 905– Agriculture).

Bem-vindo(a)!

Diante do crescimento do agronegócio, estou realizando esta pesquisa com o propósito de analisar as dificuldades na mensuração de Ativos Biológicos: uma análise das dificuldades dos contadores na aplicação do CPC 29, IAS 41 e FASB ASC 905 – Agriculture e de estudos já realizados.

O professor orientador Lucas Teles de Alcantara e eu, Vilma Machado Pinto, Graduanda em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, gostaríamos de contar com a sua colaboração, o questionário leva cerca de 8 minutos.

Se você é estudante de graduação e pós - graduação em Ciências Contábeis, te convido a responder esse simples questionário e colaborar com o avanço de pesquisas no setor do agronegócio. Sua contribuição é valiosa para o desenvolvimento do meu trabalho.

Os dados fornecidos serão tratados com sigilo e de forma agregada, não sendo necessário à sua identificação. Ao participar, você concorda que os resultados sejam divulgados em publicações científicas.

Informações e dúvidas sobre a pesquisa podem ser enviadas nos e-mails: lucasteles@unb.br (<mailto:lucasteles@unb.br>) e vilma.pinto@aluno.unb.br (<mailto:vilma.pinto@aluno.unb.br>).

Agradecemos sua valiosa contribuição.

* Obrigatória

1. Faixa etária

- Até 25 anos
- Entre 25 e 40
- Entre 40 e 60
- Mais de 60

2. Gênero

- Feminino
- Masculino
- Não-binário
- Prefiro não declarar

Outra

3. Semestre que esta cursando o Curso de ciências contábeis; *

- 1 ao 3
- 4 ao 6
- A partir do 7 semestre
- Pós-Graduação

4. Você já cursou Teoria da Contabilidade? *

- Sim
- Não

5. Você já cursou Contabilidade Agrária ? *

Sim

Não

Para auxiliar nas respostas das seções a seguir, apresentamos os seguintes conceitos:

Valor justo

O CPC 46 define o Valor Justo como “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 da mensuração”.

Custo histórico

De acordo com o CPC 00, o custo histórico de ativo, quando é adquirido ou criado, é o valor dos custos incorridos na aquisição ou criação do ativo. Compreendendo a contraprestação paga para adquirir ou criar o ativo mais custos de transação. O custo histórico de passivo quando é incorrido ou assumido é o valor da contraprestação recebida para incorrer ou assumir o passivo menos custos de transação.

Conceito de características qualitativas conforme o CPC 00 (R1):

Relevância

Informações financeiras relevantes são capazes de fazer diferença nas decisões tomadas pelos usuários. Podem ser capazes de fazer diferença em uma decisão ainda que alguns usuários optem por não tirar vantagem delas ou já tenham conhecimento delas a partir de outras fontes.

Representação Fidedigna

Para ser representação perfeitamente fidedigna, a representação tem três características: completa, neutra e isenta de erros. Obviamente, a perfeição nunca ou raramente é atingida. O objetivo é maximizar essas qualidades tanto quanto possível.

Comparabilidade

Comparabilidade é a característica qualitativa que permite aos usuários identificar, compreender similaridades e diferenças entre itens. A comparabilidade não se refere a um único item. A comparação exige, no mínimo, dois itens.

Verificabilidade

A verificabilidade ajuda a assegurar os usuários que a informação representa fidedignamente o fenômeno econômico que se propõe representar. A informação apresentada deve ser perfeitamente verificável.

Tempestividade

Tempestividade significa disponibilizar informações aos tomadores de decisões a tempo para que sejam capazes de influenciar suas decisões.

Compreensibilidade

Classificar, caracterizar e apresentar informações de modo claro conciso para torna-las compreensíveis.

A partir de agora serão apresentados alguns cenários da agricultura, os quais solicitamos que informem qual mensuração acha mais adequada dentre o valor justo e o custo histórico, em uma escala likert, de modo geral e de cada característica qualitativa. Deste modo, marque a opção que você considera mais adequada para mensuração dos ativos biológicos e produtos agrícolas.

6. Uma **plantação** de Soja: *

	Claramente e Custo histórico	Custo histórico	Custo histórico um pouco mais adequado	Neutro	Valor justo um pouco mais adequado	Valor justo	Claramente e valor justo
No que tange a relevância	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange a Representação Fidedigna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Comparabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Verificabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Tempestividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Compreensibilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mensuração mais adequada ao cenário	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

7. A soja **colhida**: *

	Claramente e Custo histórico	Custo histórico	Custo histórico um pouco mais adequado	Neutro	Valor justo um pouco mais adequado	Valor justo	Claramente e valor justo
No que tange a relevância	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange a Representação Fidedigna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Comparabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Verificabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Tempestividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Compreensibilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mensuração mais adequada ao cenário	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

8. Uma **plantação** de Café: *

	Claramente e Custo histórico	Custo histórico	Custo histórico um pouco mais adequado	Neutro	Valor justo um pouco mais adequado	Valor justo	Claramente e valor justo
No que tange a relevância	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange a Representação Fidedigna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Comparabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Verificabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Tempestividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Compreensibilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mensuração mais adequada ao cenário	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

9. O **Produto** Café: *

	Claramente e Custo histórico	Custo histórico	Custo histórico um pouco mais adequado	Neutro	Valor justo um pouco mais adequado	Valor justo	Claramente e valor justo
No que tange a relevância	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange a Representação Fidedigna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Comparabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Verificabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Tempestividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Compreensibilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mensuração mais adequada ao cenário	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

10. Gado de **Corte:** *

	Clarament e Custo histórico	Custo histórico	Custo histórico um pouco mais adequado	Neutro	Valor justo um pouco mais adequado	Valor justo	Clarament e valor justo
No que tange a relevância	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange a Representação Fidedigna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Comparabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Verificabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Tempestividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Compreensibilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mensuração mais adequada ao cenário	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

11. Gado de **Leite**: *

	Claramente e Custo histórico	Custo histórico	Custo histórico um pouco mais adequado	Neutro	Valor justo um pouco mais adequado	Valor justo	Claramente e valor justo
No que tange a relevância	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange a Representação Fidedigna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Comparabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Verificabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Tempestividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Compreensibilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mensuração mais adequada ao cenário	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

12. O leite **produzido**: *

	Claramente e Custo histórico	Custo histórico	Custo histórico um pouco mais adequado	Neutro	Valor justo um pouco mais adequado	Valor justo	Claramente e valor justo
No que tange a relevância	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange a Representação Fidedigna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Comparabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Verificabilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Tempestividade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No que tange Compreensibilidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mensuração mais adequada ao cenário	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

13. Dentre o valor justo e o custo histórico, qual dos dois apresenta uma melhor forma de mensuração para os ativos biológico? *

Valor Justo

Custo Histórico

Outra

Na seção seguinte serão apresentadas perguntas sobre contabilização de ativos biológicos.

14. Você conhece as normas brasileiras (CPC 29), Internacionais (IASB - IAS 41) e Americanas (FASB - ASC 905– Agriculture) que regulamentam os Ativos Biológicos?

	Não conheço	Conheço pouco	Neutro	Conheço	Conheço muito
CPC 29 - Brasil	<input type="radio"/>				
IASB IAS 41 - Internacional	<input type="radio"/>				
FASB - ASC 905 - Americana	<input type="radio"/>				

15. O CPC 29 e a literatura existente determina a seguinte classificação dos ativos:

1. Uma **plantação** de soja: Estoque
2. A soja **colhida**: Estoque
3. **Plantação** de Café: Imobilizado
4. O **Produto** Café: Estoque
5. Gado de **Corte**: Estoque
6. Gado de **Leite**: Imobilizado
7. O leite **produzido**: Estoque
8. Animais de **Trabalho**: Imobilizado
9. Animais **Reprodutores**: Imobilizado
10. Lã da ovelha: Estoque

Da classificação dos ativos informado, quantos você acertaria a classificação? *

- 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10

16. Após conhecer a classificação acima, você acha que necessita de capacitação contábil para atuar no ramo rural? *

	Não necessito de forma alguma	Pouco necessito	Neutro	Necessito	Necessito muito
Resposta	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

17. Com o crescimento do agronegócio no Brasil e no mundo, você acha importante o incentivo do ensino da contabilidade agrária nas universidades? *

	Não acho importante	Pouco importante	Neutro	Acho importante	Acho muito importante
Resposta	<input type="radio"/>				

18. Você acredita que está capacitado para realizar uma consultoria contábil em uma fazenda? *

	Não me sinto nada capacitado	Pouco capacitado	Neutro	Capacitado	Muito Capacitado
Resposta	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Este conteúdo não é criado nem endossado pela Microsoft. Os dados que você enviar serão enviados ao proprietário do formulário.

 Microsoft Forms



Dificuldades na mensuração de Ativos Biológicos

42

Respostas

26:43

Tempo médio para concluir

Fechado

Status

1. Faixa etária

● Até 25 anos	38
● Entre 25 e 40	4
● Entre 40 e 60	0
● Mais de 60	0



2. Gênero

● Feminino  Insights	17
● Masculino	25
● Não-binário	0
● Prefiro não declarar	0
● Outra	0



3. Semestre que esta cursando o Curso de ciências contábeis;

● 1 ao 3  Insights	2
● 4 ao 6	3
● A partir do 7 semestre	37
● Pós-Graduação	0



4. Você já cursou Teoria da Contabilidade?

Insights

● Sim	37
● Não	5



5. Você já cursou Contabilidade Agrária ?

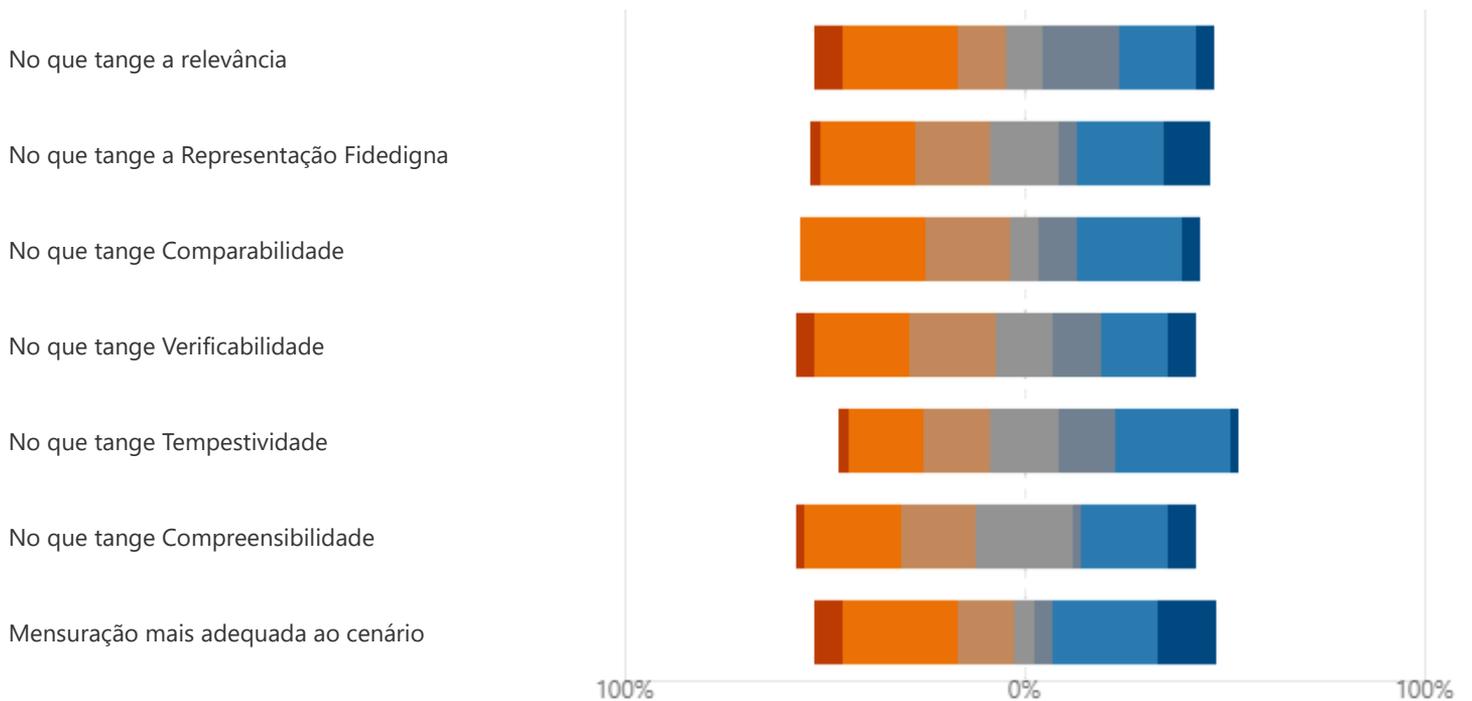
Insights

● Sim	10
● Não	32



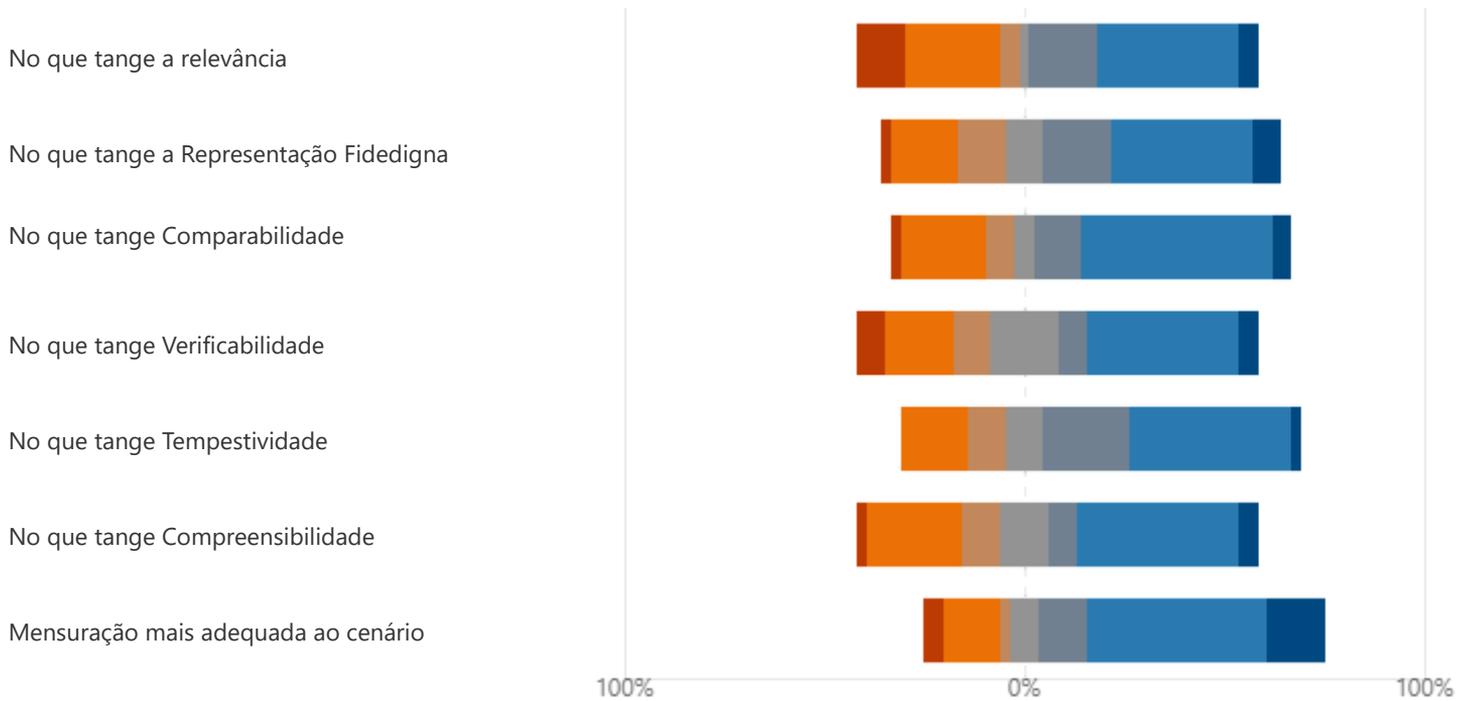
6. Uma **plantação** de Soja:

■ Claramente Custo histórico
 ■ Custo histórico
 ■ Custo histórico um pouco mais adequado
 ■ Neutro
 ■ Valor justo um pouco mais adequado
 ■ Valor justo
 ■ Claramente valor justo



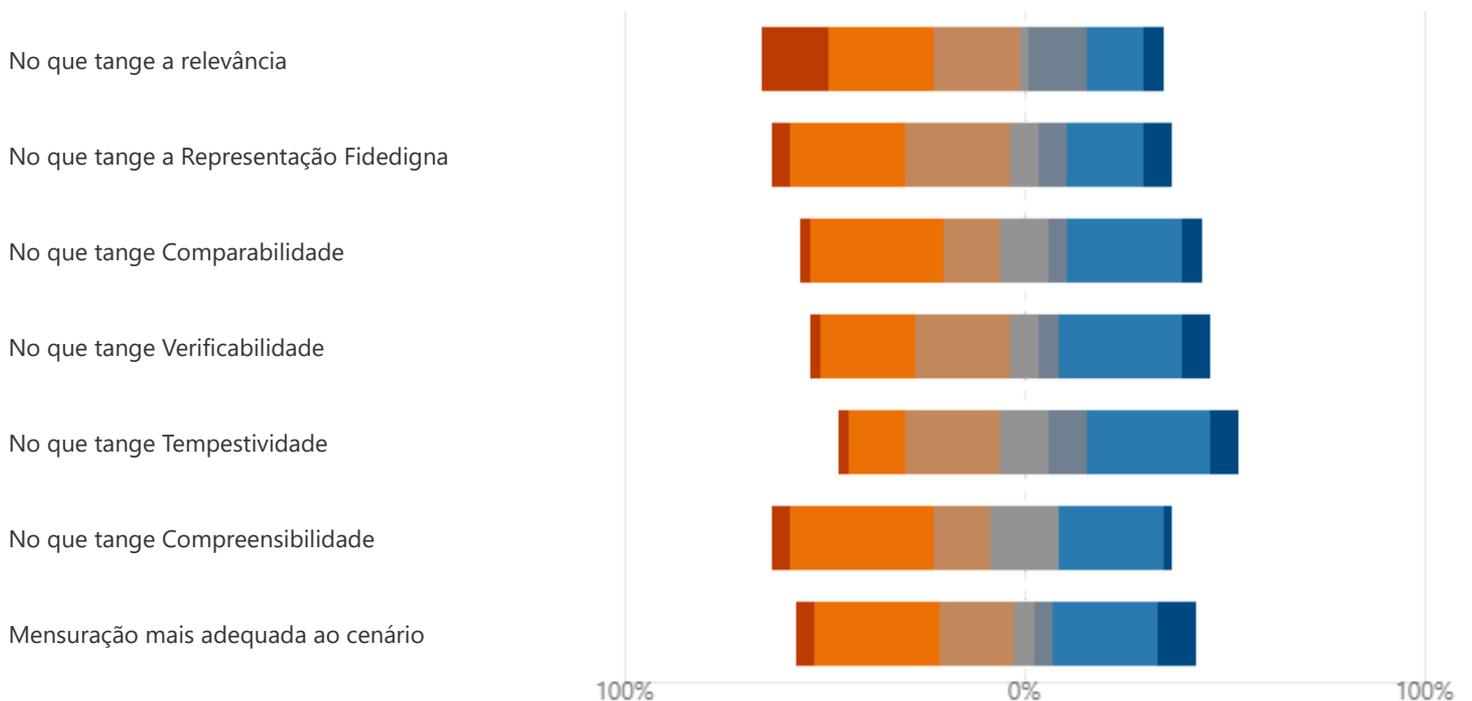
7. A soja **colhida**:

■ Claramente Custo histórico
 ■ Custo histórico
 ■ Custo histórico um pouco mais adequado
 ■ Neutro
■ Valor justo um pouco mais adequado
 ■ Valor justo
 ■ Claramente valor justo



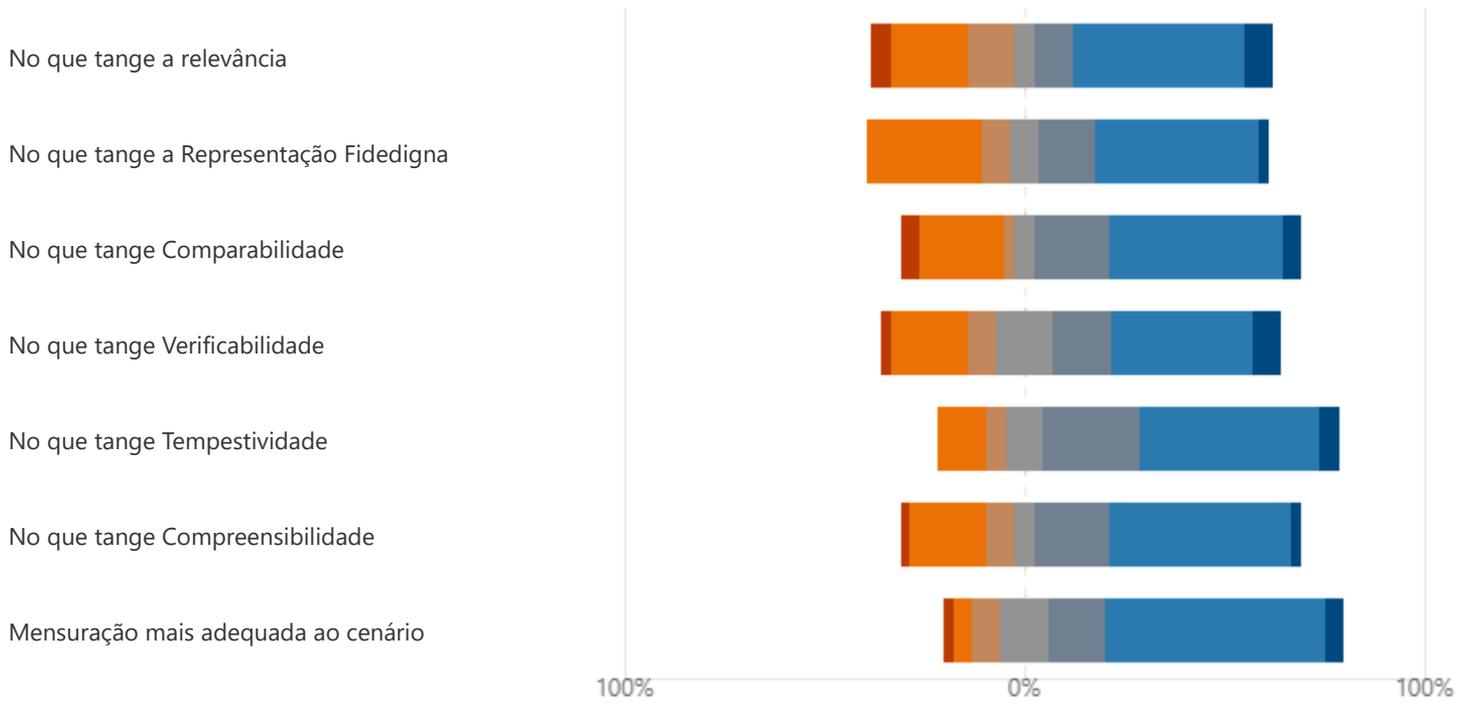
8. Uma **plantação** de Café:

■ Claramente Custo histórico
 ■ Custo histórico
 ■ Custo histórico um pouco mais adequado
 ■ Neutro
■ Valor justo um pouco mais adequado
 ■ Valor justo
 ■ Claramente valor justo



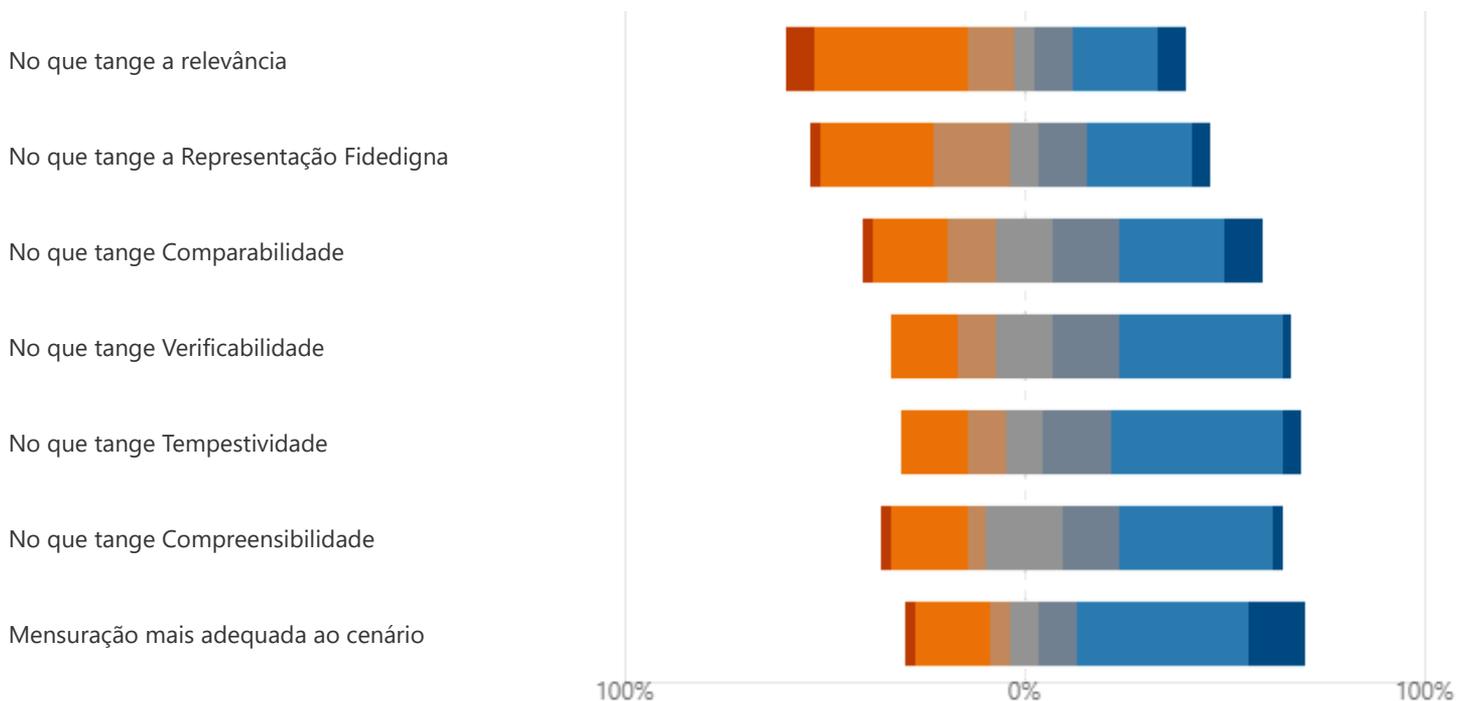
9. O **Produto** Café:

- Claramente Custo histórico ■ Custo histórico ■ Custo histórico um pouco mais adequado ■ Neutro
- Valor justo um pouco mais adequado ■ Valor justo ■ Claramente valor justo



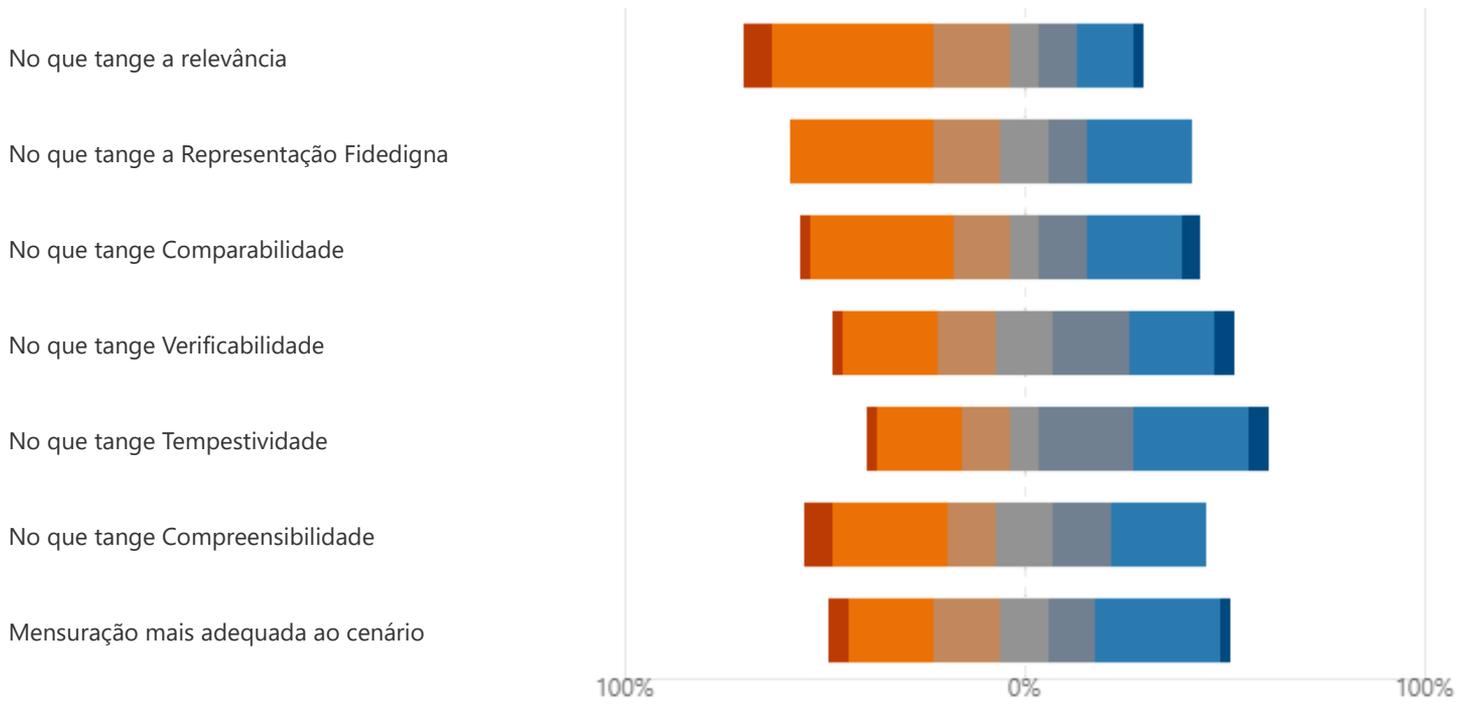
10. Gado de **Corte**:

- Claramente Custo histórico ■ Custo histórico ■ Custo histórico um pouco mais adequado ■ Neutro
- Valor justo um pouco mais adequado ■ Valor justo ■ Claramente valor justo



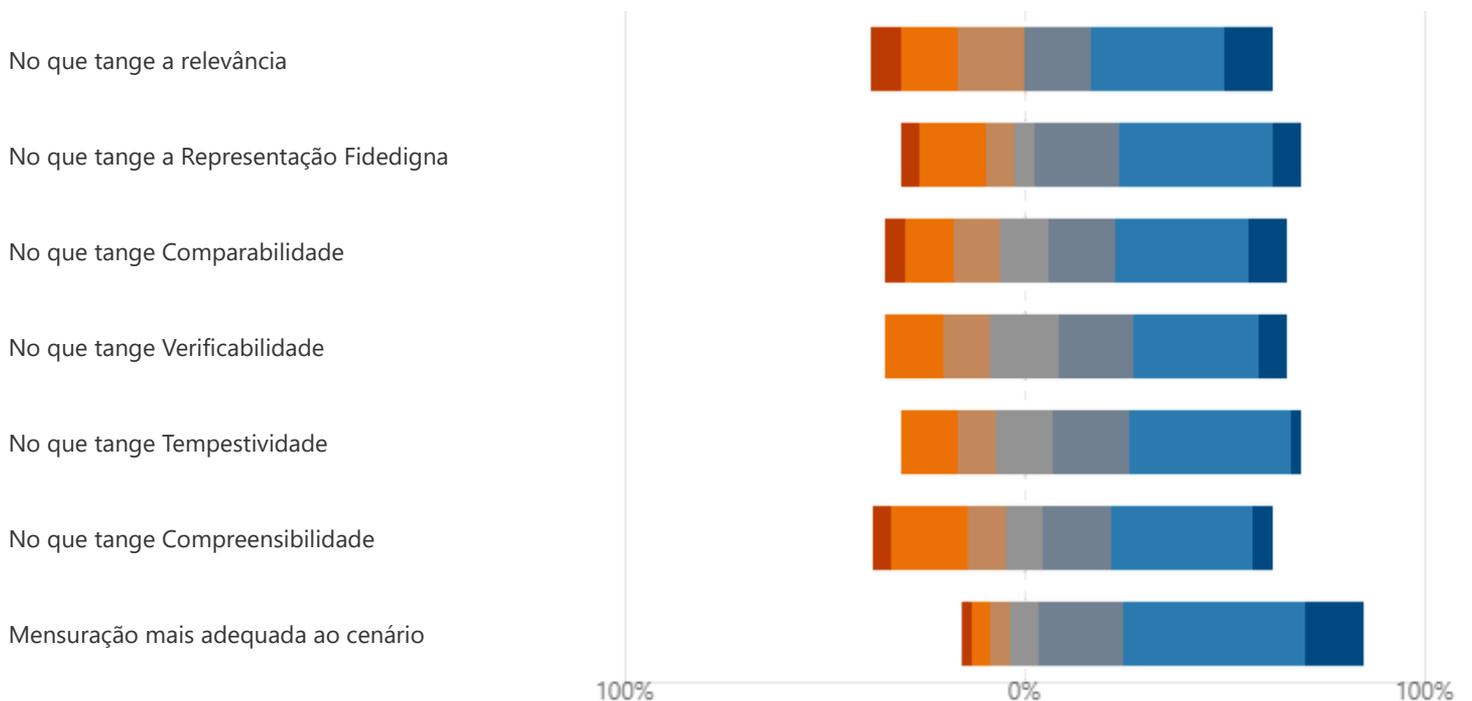
11. Gado de **Leite**:

■ Claramente Custo histórico
 ■ Custo histórico
 ■ Custo histórico um pouco mais adequado
 ■ Neutro
■ Valor justo um pouco mais adequado
 ■ Valor justo
 ■ Claramente valor justo



12. O leite **produzido**:

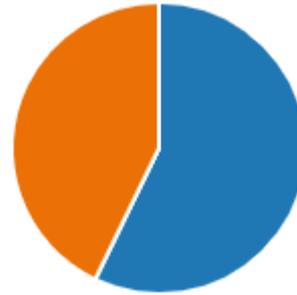
■ Claramente Custo histórico
 ■ Custo histórico
 ■ Custo histórico um pouco mais adequado
 ■ Neutro
■ Valor justo um pouco mais adequado
 ■ Valor justo
 ■ Claramente valor justo



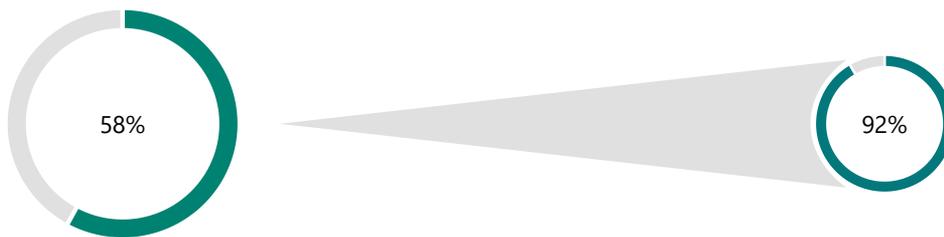
13. Dentre o valor justo e o custo histórico, qual dos dois apresenta uma melhor forma de mensuração para os ativos biológico?

Insights

● Valor Justo	24
● Custo Histórico	18
● Outra	0

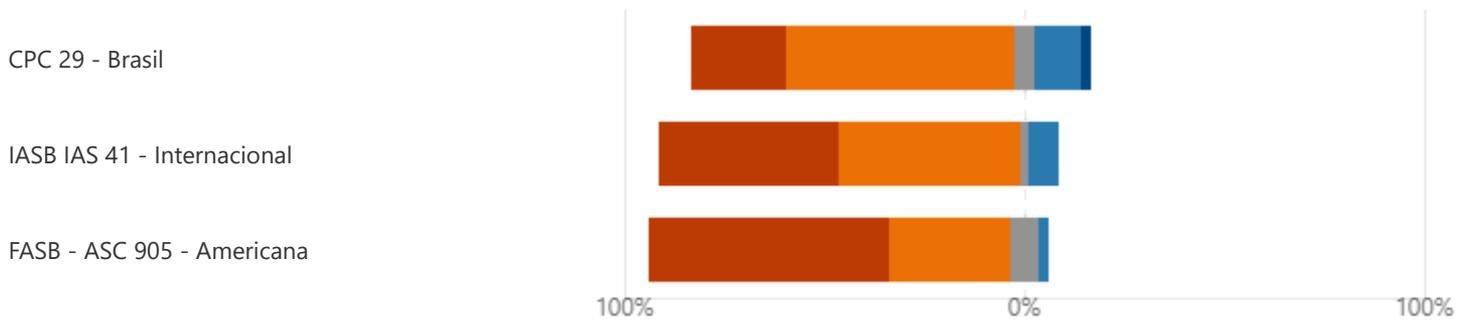


58% das pessoas responderam **Valor Justo** para esta pergunta, a maioria respondeu "**Sim**" para a Pergunta 4.



14. Você conhece as normas brasileiras (CPC 29), Internacionais (IASB - IAS 41) e Americanas (FASB - ASC 905– Agriculture) que regulamentam os Ativos Biológicos?

■ Não conheço
 ■ Conheço pouco
 ■ Neutro
 ■ Conheço
 ■ Conheço muito



15. O CPC 29 e a literatura existente determina a seguinte classificação dos ativos:

1. Uma **plantação** de soja: Estoque
2. A soja **colhida**: Estoque
3. **Plantação** de Café: Imobilizado
4. O **Produto** Café: Estoque
5. Gado de **Corte**: Estoque
6. Gado de **Leite**: Imobilizado
7. O leite **produzido**: Estoque
8. Animais de **Trabalho**: Imobilizado
9. Animais **Reprodutores**: Imobilizado
10. Lã da ovelha: Estoque

Da classificação dos ativos informado, quantos você acertaria a classificação?

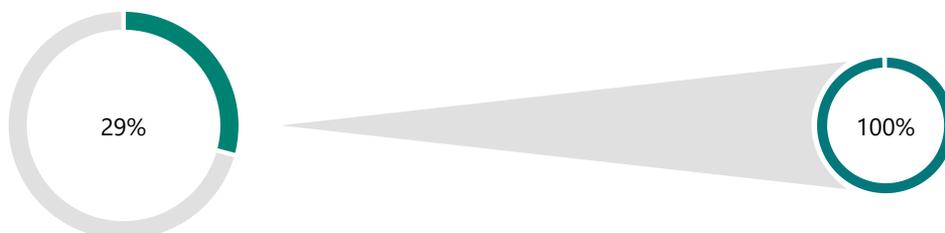
42 Insights

Respostas

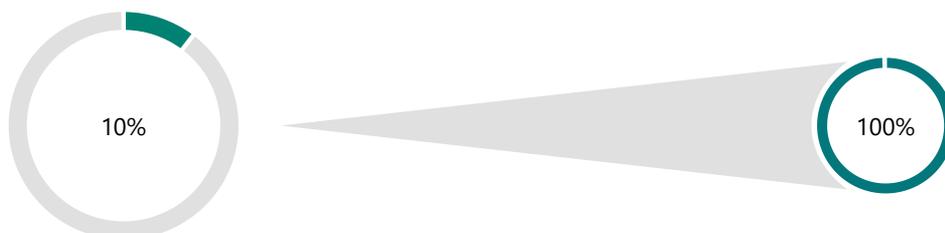
6.21

Número Médio

29% das pessoas classificaram **Classificação alta (7-10)** para esta pergunta, a maioria respondeu "**Até 25 anos**" para a Pergunta 1.



10% das pessoas classificaram **Classificação baixa (1-4)** para esta pergunta, a maioria respondeu "**Não**" para a Pergunta 5.



16. Após conhecer a classificação acima, você acha que necessita de capacitação contábil para atuar no ramo rural?

■ Não necessito de forma alguma ■ Pouco necessito ■ Neutro ■ Necessito ■ Necessito muito



17. Com o crescimento do agronegócio no Brasil e no mundo, você acha importante o incentivo do ensino da contabilidade agrária nas universidades ?

■ Não acho importante ■ Pouco importante ■ Neutro ■ Acho importante ■ Acho muito importante



18. Você acredita que está capacitado para realizar uma consultoria contábil em uma fazenda?

■ Não me sinto nada capacitado ■ Pouco capacitado ■ Neutro ■ Capacitado ■ Muito Capacitado

