

Avaliação dos Ativos Biológicos de uma Empresa Vitivinícola: Adequação às Normas Contábeis

RESUMO

A Lei número 11.638, trouxe novos regramentos na divulgação das demonstrações contábeis, incluindo a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, que já estão em vigor no Brasil através das normas emitidas pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC). O CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola é equivalente a IAS 41, norma emitida pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), que traz a obrigatoriedade da avaliação e divulgação do valor justo destes bens das empresas, mensurando assim ganhos e perdas que deverão ser reconhecidos e apresentados em cada demonstração contábil. Entretanto essa nova norma traz muitas dúvidas e com certeza resultará em mais acúmulo de trabalho para as empresas, como investimentos em tecnologia da informação e desenvolvimento de controles, mas em contrapartida, os resultados podem ser benéficos para as entidades do Brasil, pois, a apresentação das demonstrações com transparência, proporcionará uma melhor análise de negócios, tanto para dirigentes, colaboradores e clientes. Assim, o objetivo desse estudo é compararmos a metodologia antiga com a nova norma, após analisarmos os impactos que esse valor justo trará para o lucro contábil sem infringir o fisco, para só então, propor a uma empresa que possui ativos biológicos em seu patrimônio a adequação às Novas Normas.

Palavras-chave: novas normas, demonstrações contábeis, ativo biológico, valor justo.

1 INTRODUÇÃO

As organizações passaram a ter um grande desafio em relação às demonstrações contábeis emitidas a partir do ano de 2010. Esse se resume em enquadrar-se no padrão internacional de contabilidade (IFRS), conforme resolução 1.255/2009. Diante da nova regra, empresas que desempenham atividades agrícolas terão de se adequar a aplicação do CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola, que traz a obrigatoriedade da avaliação e divulgação do valor justo destes bens. Assim os ganhos (ou perdas) da transformação desses ativos passam a ser reconhecidos e apresentados nas demonstrações contábeis.

A publicação da KPMG Business Magazine (2010) destaca que na determinação do valor justo, é importante que as empresas não confundam a valorização desses ativos com a valorização de sua atividade própria. Estes devem ser avaliados isoladamente, desse modo itens como o custo do uso de outros ativos relacionados à produção agrícola devem ser imputados aos ativos biológicos. Da mesma forma, custos de financiamentos ou o custo de restabelecimento desses não devem ser considerados.

Segundo as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC T 19.29):

Produção agrícola é o produto colhido de ativos biológicos da entidade. Já o ativo biológico é uma planta ou um animal vivo, que passa por transformações que compreendem processos de crescimento, degeneração, produção e procriação que causam mudanças qualitativas e quantitativas neste ativo.

Segundo Ernest & Young (2009), no Brasil o segmento agrícola é muito representativo, sendo o 4º maior exportador do mundo, perdendo somente para EUA, França e Holanda. Sendo assim, percebemos a relevância e a importância de uma análise mais

profunda desta norma e do seu impacto nas demonstrações contábeis das empresas que possuem ativos biológicos.

Esse estudo torna-se de grande relevância, pois tem como objetivos descrever o processo tradicional de contabilização, ou seja, pelo valor histórico dos ativos biológicos; avaliar o valor justo dos mesmos; analisar os impactos que esta nova metodologia de contabilização traz para as empresas; e por fim propor os ajustes necessários para a regularização contábil dos ativos biológicos conforme os novos critérios estabelecidos pela IAS 41.

Além dos objetivos citados o presente estudo propõe a uma empresa do ramo vitivinícola, que possui videiras em diversas regiões do nosso país e utiliza seu produto agrícola para produzir aproximadamente 100 cortes de vinhos de marcas renomadas, próprios e para terceiros, uma análise para adequar-se a legislação e dar redirecionamento contábil em suas demonstrações, com foco específico em ativos biológicos, e ainda propõe uma pesquisa de mercado para identificar o valor real e justo desses ativos por variedade, podendo analisar vida útil, preparação e climatização.

O restante deste artigo está estruturado da seguinte forma: O segundo tópico revê a literatura, a qual se constata que, por ser um assunto novo, possui pouca bibliografia disponível. Desta forma Leis, artigos e CPC se farão presentes, o que torna a contribuição deste artigo relevante. O terceiro descreve a metodologia aplicada. No quarto são apresentados e discutidos os resultados e por fim no quinto apresentam-se as considerações finais.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 NOVAS NORMAS CONTÁBEIS

Para Ernst & Young (2009) a grande transformação da contabilidade começou no ano de 2001 quando a comissão Européia adotou as Normas Internacionais como base para preparação das demonstrações contábeis. Desde então foi criado o IASB (*International Accounting Standards Board*), o qual passou a revisar as normas e a emitir novas para padronizar a forma como as empresas da Europa deveriam divulgar suas demonstrações. Mas foi somente em 2005 que os europeus decidiram adotar de forma integral pela primeira vez a Norma Internacional de Relatórios Financeiros – IFRS (comumente denominadas Normas Internacionais de Contabilidade – IAS).

Conforme Guia Prático da COAD (2009) foi a adoção desses padrões pela Europa que impactou a cultura contábil brasileira, e que no ano de 2005, trouxe para o Brasil dois grandes acontecimentos para a contabilidade nacional: a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), o qual ficou responsável por emitir os pronunciamentos brasileiros de contabilidade e a publicação da deliberação número 488 pela Comissão de valores Monetários (CVM) do Brasil, buscando a convergência das práticas contábeis brasileiras com as internacionais, traduzindo mais transparência e segurança nas informações contábeis. Apesar do CPC ter a incumbência de analisar essas normas, e fazer o julgamento da aplicação delas para empresas brasileiras, que por sua vez, apresenta a melhor prática para sua adoção, é importante ressaltar, que este comitê não possui força regulatória. Os órgãos que autorizam a adoção destas são órgãos reguladores e fiscalizadores, tais como o CFC, CVM e BACEN.

Essas iniciativas começaram a ser percebidas fortemente no Brasil a partir do ano de 2008, denominada por muitos profissionais como “Nova Era”. Esta iniciou com alterações apenas na estrutura do balanço contábil/fiscal, mas existem muitas outras exigências, como

por exemplo, empresas de capital aberto devem elaborar demonstrações financeiras consolidadas com base nos pronunciamentos do IFRS, divulgados no Brasil através do CPC e CVM. Estas demonstrações serão denominadas “Demonstrações Financeiras Consolidadas em IFRS”, conforme publicação da PWC Brasil (2010), no Manual de Contabilidade: IFRS/CPC - Demonstrações financeiras consolidadas. Já o CFC (Conselho Federal de Contabilidade), menciona que num primeiro momento, essas mudanças foram sentidas por empresas de grande porte, mas que médias e pequenas também deverão buscar adequação ao IFRS conforme resolução 1.255/2009, ou seja, também apresentarão suas demonstrações contábeis para fins gerais, as quais são dirigidas as necessidades comuns de sócios, acionistas, credores, empregados e público em geral.

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul através da publicação Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (2010) destaca que o objetivo das demonstrações contábeis de forma global é oferecer informação sobre a posição financeira (balanço patrimonial), o desempenho (demonstração do resultado) e fluxos de caixa da entidade, que seja útil aos usuários para a tomada de decisões econômicas.

O Presidente do CRC/RS, Contador Zulmir Breda, em entrevista publicada em janeiro de 2011 pela Revista Conselho Regional de Contabilidade do RS, destaca que diante de tantas mudanças o nosso país esta em uma situação intermediária, porque já existe mais de cem países onde esse padrão já esta implementado; por outro lado, há diversos países que sequer iniciaram o processo, como exemplo, a América Central e a África. Nesta mesma edição o profissional comenta baseado em um congresso que participou na Malásia, que definitivamente a contabilidade assumiu uma linguagem única e que a necessidade de atualização e aperfeiçoamento que sentimos aqui é a mesma que dos profissionais do outro lado do mundo.

Como toda a mudança é motivo de não aceitação, descompasso, desconforto, Ernst & Young (2010) afirma que a primeira tarefa dos profissionais brasileiros é entender essa estruturação das Novas Normas Contábeis e como ela afeta a interpretação e aplicação de cada norma especifica. Menciona também que há uma barreira conceitual no entendimento, e aplicação prática das mesmas, pois o sistema contábil em nosso país sempre sofreu muita influência do ambiente fiscal, que é baseado em regras definidas, enquanto que as IFRS têm sido tradicionalmente baseadas em princípios, bem menos detalhadas, com ênfase na substância econômica das operações e no exercício de julgamento.

2.2 COMPARAÇÕES COM AS NORMAS E PRÁTICAS CONTÁBEIS BRASILEIRAS

O Guia Prático COAD (2009), destaca algumas das primeiras mudanças impostas pelas novas normas contábeis, as quais o Brasil esta inserido neste contexto através das Leis 11.638 de 28/12/2007 com complementação da 11.941 de 28/05/2009. A partir deste momento nas demonstrações contábeis o DOAR deixa de existir, passando a ser obrigações o Balanço Patrimonial, Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, Demonstração do Resultado do Exercício, Demonstração de Fluxos de Caixa, Demonstração de Valor Adicionado, este somente para companhias de capital aberto. A companhia fechada que apresentar um Patrimônio Líquido inferior a dois milhões de reais fica, desobrigada da apresentação da Demonstração de Fluxos de Caixa. No Ativo Permanente sai o Diferido e fica dividido em: Investimentos; Imobilizado, no qual, poderão ser contabilizados somente bens corpóreos, ou seja, os destinados à manutenção das atividades da empresa ou exercidos com essa finalidade; e Intangível, onde serão classificados os bens incorpóreos destinados a manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade. No que tange o Patrimônio Líquido as contas Reservas de Reavaliação, Reserva de Lucros e Prejuízos Acumulados

deixam a estrutura contábil, passando a mesma a ter a seguinte formação: Capital Social, Reservas de Capital, Ajustes de Avaliação Patrimonial, Reservas de Lucros, Ações em Tesouraria e Prejuízos Acumulados.

Ainda destaca Ernst & Young (2009), que além das demonstrações contábeis obrigatórias citadas acima, o parágrafo quarto do artigo 176 da Lei 6.404/76 determina a elaboração de notas explicativas para que essas demonstrações tenham maior esclarecimento. Já o artigo 133 desta mesma lei, alterada pela Lei 10.303/01 determina que o relatório da administração seja publicado juntamente com as demonstrações financeiras, e que deve conter uma descrição dos negócios da entidade e os principais fatos administrativos ocorridos no período. Também deverão ser divulgadas as aquisições de debêntures de emissão própria; política de reinvestimento de lucros e distribuição de dividendos; e relação dos investimentos em sociedades coligadas e controladas ocorridas no ano.

Neste breve exposto percebemos que as mudanças na contabilização são muitas e que algumas chamam mais a atenção e deixam os profissionais com muitas dúvidas, como por exemplo, o segmento de *commodities* agrícolas, que é muito representativo no Brasil conforme pesquisa recente da Ernst & Young (2009), segmento este derivado de ativos biológicos, os quais sofreram alterações significativas na nova forma de contabilizar. É por essas e outras mudanças que estão acontecendo que se faz necessário entender as alterações e avaliar os impactos, de maneira geral, que essas normas trarão para os resultados das empresas.

Para a KPMG (2010), a grandes mudanças em relação a contabilização dos ativos biológicos é a obrigatoriedade da avaliação e divulgação do valor justo destes, pois os ganhos ou perdas da transformação biológica desses ativos passam a ser reconhecidos e apresentados em cada demonstração. Até então, qualquer ganho ou perda da atividade biológica somente era reconhecido no momento da realização ou vendas dos ativos biológicos.

A título de exemplo dos impactos causados pela implantação desta norma, Ernst & Young (2010) cita o grupo sueco Sveaskog (reflorestamento para venda de madeira) em ativos florestais: a aplicação inicial em 2005 gerou aproximadamente um aumento de 837 milhões de euros no patrimônio líquido do grupo. Assim como o grupo Sveaskog, outras empresas também apresentaram aumentos patrimoniais expressivos por conta da aplicação da norma. Essa norma requer que as entidades determinem o valor justo com base na localização e condições presentes do ativo biológico. Entretanto cabe salientar que um país como o Brasil de dimensões continentais, com problemas de logística e custos altos de fretes para transporte de animais e plantas, há vários valores justos possíveis de serem aplicados dependendo da localização da empresa e do mercado ativo. Por exemplo: uma empresa pode estar situada na região Norte do Brasil por eventuais incentivos fiscais, sendo o mercado ativo de seu ativo biológico a região Sudeste. O valor justo deste ativo passa a ser o valor de mercado da região Sudeste menos os gastos de transporte necessários para que esse ativo seja transferido da região Norte para a Sudeste.

Ernst & Young (2010), ilustra exemplo da contabilização atual e da passada, para podermos entender melhor os impactos da nova norma contábil nos resultados das entidades. Considerando que o ativo biológico demonstrado trata-se de florestas, e que o mesmo leve em torno de sete anos para transformar-se em produto agrícola (madeira para produção de celulose), e que foi possível mensurar o valor justo através do mercado menos as despesas de comercialização.

Tabela 1 – Contabilização Atual – Nova Norma Contábil.

ANO	CLASSIFICAÇÃO	SALDO INICIAL	GASTOS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DOS ATIVOS	SALDO PARCIAL APÓS CAPITALIZAÇÃO DOS GASTOS	VALOR JUSTO MENOS DESPESAS P/VENDAS	EFEITO NO RESULTADO DO EXERCÍCIO RECEITA (DESPESA)	EFEITO ACUMULADO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO
1	Ativo Biológico	0	1.000	1.000	3.000	2.000	2.000
2	Ativo Biológico	3.000	1.000	4.000	4.500	500	2.500
3	Ativo Biológico	4.500	1.000	5.500	5.500	0	2.500
4	Ativo Biológico	5.500	1.000	6.500	7.500	1.000	3.500
5	Ativo Biológico	7.500	1.000	8.500	8.200	-300	3.200
6	Ativo Biológico	8.200	1.000	9.200	9.500	300	3.500
7	Produto Agrícola	9.500	1.000	10.500	11.000	500	4.000
					TOTAL	4.000	

Fonte: Ernst & Young (2010, p.74)

Para fins práticos, no primeiro exemplo foi assumido que a cada exercício a empresa desembolsou 1 milhão para manter este ativo biológico e os gastos subsequentes com a manutenção e desenvolvimento foram capitalizados no ativo sob premissa de que seriam capitalizáveis independentemente de o ativo ser mensurado ao valor justo.

Tabela 2 – Contabilização Passada – Valor Histórico.

ANO	CLASSIFICAÇÃO	SALDO INICIAL	GASTOS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DOS ATIVOS	VALOR CONTÁBIL DO ATIVO BIOLÓGICO (custo histórico)	EFEITO NO RESULTADO DO EXERCÍCIO RECEITA (DESPESA)	EFEITO ACUMULADO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO
1	Ativo Biológico	0	1.000	1.000	0	0
2	Ativo Biológico	1.000	1.000	2.000	0	0
3	Ativo Biológico	2.000	1.000	3.000	0	0
4	Ativo Biológico	3.000	1.000	4.000	0	0
5	Ativo Biológico	4.000	1.000	5.000	0	0
6	Ativo Biológico	5.000	1.000	6.000	0	0
7	Produto Agrícola	6.000	1.000	11.000	4.000	0
					TOTAL	4.000

Fonte: Ernst & Young (2010, p.74)

No exemplo apresentado na tabela 2, também foi assumido que para cada exercício a empresa teve que desembolsar R\$ 1 milhão para manter e desenvolver esse ativo biológico, considerando um efeito de marcação ao valor justo: 11.000 menos custos de 7.000 (6.000 + 1000).

Em ambos os exemplos citados por Ernst & Young (2010), o último é o que vinha sendo usado no Brasil, o qual representa um impacto desproporcional em um único exercício, já no primeiro modelo esta apresentada uma volatilidade diluída adequadamente aos longos dos anos que esse ativo se desenvolve, traduzindo o valor presente e justo deste bem.

Esses exemplos provam que as empresas devem sempre procurar mensurar seus ativos biológicos ao valor justo menos despesas para vendas, pois imaginem para uma organização que ainda contabiliza seus ativos biológicos pela modelo histórico, e que no quarto ano um dos sócios decida deixar o negócio, as demonstrações contábeis e os balanços de nada valeriam para fins de negociação e avaliação.

2.3 ATIVOS BIOLÓGICOS

A IAS 41- Ativo Biológico e Produto Agrícola sofreram significativas alterações na nova estruturação contábil. Desta forma destacam Ernst & Young (2010) que a contabilização tradicional dos ativos biológicos, no mundo sempre foi com base no custo histórico, ou seja, anteriormente os custos relacionados a compra e desenvolvimento de animais, florestas ou plantações eram acumulados em uma conta do ativo, para então serem baixados como resultando quando existisse a venda, ou reclassificados para outro ativo quando de sua utilização ou ainda passavam pelo processo de depreciação ou amortização.

Porém nem todos os países utilizavam a avaliação pelo custo, embora grande maioria das empresas optasse pela forma tradicional, algumas entidades empregavam outras práticas. As mesmas traduziam diversidade de tratamento contábil, dificultando a comparação razoável de empresas do mesmo setor. Essa diversidade era provocada geralmente pelos órgãos emissores de normas, os quais acabavam emitindo pronunciamentos raros focando ativos biológicos para os quais esses países possuíam maior vocação.

Diante da dificuldade e clareza da contabilização destes bens, o IASC em julho de 1999, conforme mencionado por Ernst & Young (2010), emitiu o *Exposure Draft e 65 – Agriculture*, o qual não foi bem aceito pela nação, por rejeitar o modelo de custo histórico como forma de contabilização para os ativos biológicos, estabelecendo o valor justo (fair valuer) como base, partindo de um pressuposto de que há um valor de mercado observável ou então de que haverá meios de se determinar um valor justo no caso de não haver mercado para esses ativos.

A KPMG Business Magazine (2010) destaca que um dos principais conceitos da norma é que o ativo biológico deve ter seu valor justo determinado de acordo com a sua localização e condições presentes, contudo, menciona que há dificuldades de mensuração, pois muitas vezes não se encontram no mercado. Na ausência deste elemento ativo para o ativo biológico em questão outras abordagens devem ser utilizadas como: cotações de mercado de ativos similares (devidamente ajustados) ou padrões do setor. Se ainda assim não for possível estabelecer o valor justo faz-se necessária a utilização do critério de fluxo de caixa descontado conforme divulgação no item 20 do CPC 29.

Como o ativo biológico pode ser uma planta ou animal vivo, ele tem suas próprias características, como ciclo de vida, amadurecimento, reprodução, entre outras. O CPC 29 coloca que as entidades são encorajadas a fornecer uma descrição da quantidade de cada grupo de ativos biológicos, distinguindo entre consumíveis (maduros) e de produção (imaturos). Os maduros são os passíveis de colheita como produto agrícola ou vendido como ativo biológico conforme segue exemplos: animais mantidos para a produção de carne; plantações de milho; soja; café; laranja dentre outras. Entretanto como imaturos são classificados: rebanhos de animais para produção de leite; vinhas, árvores frutíferas e árvores das quais se produz lenha por desbaste, mas com manutenção das mesmas.

A avaliação da KPMG (2010) salienta que na opção de mensuração pelo fluxo de caixa, essas características precisam ser consideradas e tratadas adequadamente, por exemplo, em uma floresta plantada o ciclo de vida pode ser de décadas, já na atividade de piscicultura esse período é bem inferior, o qual necessita de uma avaliação e análise diferenciada. O fluxo de caixa é bem mais complexo, pois demanda a atenção da administração para que os resultados sejam consistentes, ou seja, dependem claramente das premissas e dos conceitos utilizados, uma vez que qualquer premissa altera o valor do objeto avaliado. Entretanto destacam ainda que as empresas tenham atenção e não confundam a valorização desses ativos com a sua própria atividade. Os ativos biológicos devem ser avaliados isoladamente, desta forma itens como o custo de outros ativos relacionados a produção agrícola devem ser imputados aos ativos biológicos em contrapartida custos com financiamentos destes não devem ser considerados.

Para que não tenhamos dúvidas entre atividade principal, e ativos biológicos o Comitê de Pronunciamentos Contábeis responsável pela emissão de pareceres das novas normas contábeis no Brasil, fornece em seu pronunciamento 29 exemplos de ativos biológicos, produto agrícola e produtos resultantes depois da colheita conforme demonstrado no quadro 1.

Ativos biológicos	Produto agrícola	Produtos resultantes do processo após colheita
Carneiros	Lã	Fio, tapete
Árvore 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	Fruta colhida	Fruta processada

Quadro 1 – Ativos biológicos, produto agrícola e produtos resultantes depois da colheita.
Fonte: CPC 29 (2009, p.03)

Conforme o CPC 29, a entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando, e somente quando: “(a) controla o ativo como resultado de eventos passados; (b) for provável que benefícios econômicos futuros associados com o ativo fluirão para a entidade; e (c) o valor justo ou o custo do ativo puder ser mensurado confiavelmente”. Já em relação a mensuração os ativos biológicos devem ser mensurados a valor justo no reconhecimento inicial e ao final dos períodos de reporte. Os produtos agrícolas por sua vez devem ser mensurados pelo seu valor justo por força desta norma somente uma vez, que é no momento de colheita.

Diante do exposto, Ernst & Young (2010) enfatizam que a não mensuração a valor justo de um ativo biológico pode acarretar impactos relevantes nas demonstrações contábeis da companhia quando este se transformar num produto agrícola no ponto de colheita. Mas ressaltam que o principal desafio é a aplicação desta norma, pois a visão cultural do custo histórico ainda é muito forte entre os contadores.

O esperado é que as dúvidas e dificuldades da convergência do Brasil para as novas normas sejam superadas e compreendidas para que se tornem benefícios para as entidades.

3 METODOLOGIA

Pesquisa de caráter descritivo, baseadas em decretos divulgados em revistas, CPCs e bibliografia sobre o tema abordado, analisando o processo atual de contabilização dos ativos biológicos da empresa base de estudo. Quanto a bibliografia, a mesma possui limitações, pois o tema ainda é visto como uma novidade.

Inicialmente os dados foram coletados através de entrevistas semi estruturadas com os gestores da empresa, com o objetivo de entendermos o processo desde o início e poder indagar qual a melhor forma de contabilização de seus ativos biológicos. Os mesmos expressaram as dificuldades encontradas desde o início do plantio desses ativos, até o momento da primeira colheita. Destacaram ainda que no início não havia muito controle do processo e que nos dias atuais a evolução da contabilidade expressa a linguagem dos negócios, pois é possível controlar ganhos ou perdas da entidade.

O estudo de caso refere-se a uma entidade do setor vitivinícola, a qual possui suas videiras plantadas nas regiões Sul e Nordeste. Foram feitos levantamentos específicos, por região, variedade e solo, através de pesquisa interpessoal de campo, com coletas de dados que posteriormente foram analisadas. Nesta coleta foram escolhidos e entrevistados, gestores,

técnicos e colaborador com conhecimento empírico em videiras, que em seu conjunto, poderiam fornecer informações necessárias e confiáveis.

Foi elaborado pela equipe do setor contábil da empresa, a qual coletou dados para esse estudo de caso, um questionário simples, o qual foi enviado via e-mail durante o mês de junho, para três empresas da região Sul com atividade semelhante a da empresa em estudo, para buscarmos desta forma um conhecimento mais amplo de como estariam as implementações das novas normas, e qual a forma que outras empresas estariam avaliando seus ativos biológicos. As questões para a futura análise foram as seguintes:

- a) A empresa adequou-se ou esta buscando adequação as novas normas contábeis, no que tange ativos biológicos?
- b) Qual a vida útil dos ativos biológicos?
- c) Qual forma a empresa considera justa para a valorização destes bens (valor de mercado, fluxo de caixa, e ou outro)?
- d) A região, clima, solo, mudas para plantio podem influenciar na vida útil?
- e) A empresa concorda que todos os gastos de formação com um parreiral ou pomar devem ser contabilizados como ativo biológico?

Nosso questionário foi respondido apenas por duas empresas, e para nossa surpresa as mesmas colocaram que não estão em pleno acordo com a legislação em vigor e que ainda estão em fase de estudo para implementar as mesmas. Destacamos a resposta de uma delas a qual, não quer ser identificada, onde nos coloca que mesmo não estando de acordo com as normas, entendem que as videiras na região Sul tenham aproximadamente vida útil de 20 anos e que a forma de chegar ao valor justo seria pelo fluxo de caixa descontado, pois desta forma os investidores poderão avaliar a empresa de maneira precisa, minimizando os efeitos do mercado.

Diante do exposto acima, juntamos todos os dados que nossa equipe coletou, desde a análise de documentos, entrevistas, questionário, levantamento dos parreirais por variedade, ano de plantio, separando por região, com o objetivo de propor para a empresa à importância da adequação as normas e a de mensurar a vida útil destes ativos, depreciando os mesmos mensalmente para que traduzam a realidade e também apresentar a importância da contabilização do valor justo para uma possível tomada de decisão.

A análise de todo o conteúdo foi minuciosa com a participação de toda a equipe, incluindo gestores, técnicos e homens envolvidos diretamente no cultivo e manutenção destes bens, podendo esta pesquisa em análise ser comparada a um parecer de uma empresa técnica especializada em avaliações patrimoniais, a qual foi contratada para desenvolver uma pesquisa paralela a nossa. Todo esse processo tornou-se uma ferramenta básica para propor a empresa, adequação a nova legislação traduzindo em seu balanço social o valor real e justo de contabilização dos seus ativos biológicos.

Na comparação da nossa pesquisa com o parecer da empresa contratada, podemos verificar muitas divergências, principalmente pela vida útil das videiras. Ao final deste trabalho, poderemos analisar essas não concordâncias através dos levantamentos que serão apresentados no próximo tópico e pareceres técnicos dos envolvidos neste estudo.

4 PESQUISA E RESULTADO

A entidade base da pesquisa é uma empresa vitivinícola, fundada no ano de 1994, a qual se destaca nos dias atuais entre as maiores produtoras de vinhos finos do país.

Nos últimos anos a empresa investiu mais de 100 milhões em vinhedos, buscando desta forma, tornar-se a vinícola brasileira com maior plantio de vinhedos próprios. No ano de

2006 a empresa passou a reunir mais de 100 produtos elaborados, os quais possuem parcerias nacionais e internacionais.

O plantio de seus ativos biológicos próprios começou no ano de 2001. O processo de contabilização até o presente momento é com base no custo histórico, e sendo exaustado, ou seja, somente quando surgir a necessidade de plantio de um novo parreiral o atual será baixado como custo. Como os mesmos só começam a ser extintos após mais de 20 anos de colheita, a empresa por ser jovem, não teve nenhum processo de extinção destes ativos. Diante do exposto percebe-se que a empresa não está de acordo com as normas internacionais, por esse motivo esse estudo foi realizado com o intuito de propor a legalização.

Como a empresa não teve nenhum processo de exaustão a mesma contabilizou todas as videiras e seus investimentos até a formação de um parreiral em uma conta no grupo imobilizado denominada “culturas permanentes”, salientando que a mesma possui o plantio desses ativos em três regiões distintas e que no balanço fiscal não estão apresentadas separadamente, dificultando ainda mais o trabalho proposto. As mesmas são região da Campanha no RS, Vale dos Vinhedos também no RS e Vale do São Francisco na BA.

A coleta de dados, após entrevistas, começa com visita a cada campo, podendo desta forma separar os levantamentos por região, variedade, quadra e parcelas. Esse método de coleta foi decidido em conjunto para minimizar erros nos levantamentos. Já em relação a vida útil e valor de mercado os mesmos foram apresentados em laudos pela empresa contratada, ambos poderão ser verificados conforme segue tabelas abaixo.

Salientamos que todos os levantamentos foram feitos pela equipe de trabalho da empresa estudada, somente acoplamos os dados da empresa contratada no que se refere a vida útil e custo por hectare. As tabelas apresentam o vinhedo por variedade, onde precisamos dividir alguns por quadra e parcela por possuir plantio de diversas variedades em uma mesma área, ano de plantio, qual a metragem que a devida variedade tomou no hectare, considerando neste a quantidade de pés por área que o mesmo foi plantado, vida útil real, custo por hectare. Logo após apresenta-se o valor da área plantada (área por hectare multiplica pelo custo do hectare), com sua respectiva depreciação anual considerando a depreciação desde o ano de plantio até o ano de 2011. Por fim, estão demonstrados os valores considerados justos após todas as pesquisas e análises.

Para poder apurar o custo por hectare a empresa contratada apresenta os custos por variedade analisando, desde a aquisição da muda nacional ou importada, clima, terreno de plantio, mão de obra e insumos utilizados para a produção agrícola, e utilizou como base as publicações da Embrapa conforme segue: a) boletim número 2 série e sistemas de produção, setembro de 1983; b) circular técnica número 10, Cultivo da Videira, informações básicas; e c) Sistemas de produção número 4, Uvas Viníferas para processamento em clima temperado, janeiro de 2003.

4.1 ANÁLISE DOS DADOS DA REGIÃO DA CAMPANHA - RS

A tabela a seguir refere-se a região da Campanha – RS, esta de clima temperado com invernos rigorosos, verões quentes e secos. Apresenta uma amplitude térmica (diferente entre a temperatura do dia e noite) superior a 12 graus, fator esse importante para a boa maturação da uva. A topografia é com pequenas ondulações que permitem a ação dos ventos, eliminando grande parte da umidade. Quanto aos solos são arenosos, com baixas fertilidades naturais, mais leves e profundos, bem drenados, evitando assim a pressão de doenças e resultando em vinhos mais frutuosos com ótima potencia alcoólica. Geralmente nesta região, por se tratar de campos o plantio das mudas é bastante distante, o que leva a uma produção mais equilibrada. Atualmente os vinhedos desta região estão nas demonstrações contábeis da empresa como

ativo imobilizado, “culturas permanentes”, no valor de R\$ 3.845.211,23, sem quaisquer lançamentos de depreciação ou amortização, sendo que na composição deste montante foi considerado, compras de mudas, postes, arames, ou seja, somente custo histórico para a elaboração do parreiral.

Tabela 3 – Dados e laudos dos vinhedos da região da Campanha – RS

QUADRA	PARCELA	VARIEDADE	AREA P/ HA	PÉS	ANO DE PLANTIO	VIDA ÚTIL	CUSTO POR HA-R\$	VLR ARÉA PLANTADA R\$	% DEPREC.A.A.	DEPREC.-R\$	VALOR JUSTO-R\$
1	A	CABERNET SAUVIGNON	6,67	18527	2001	25	49.515,8	330.270,12	2,857143%	94.362,89	235.907,23
1	B	MERLOT	3	8333	2001	25	49.515,8	148.547,28	2,857143%	42.442,08	106.105,20
1	C	TEMPRANILLO	4,41	12250	2001	25	49.515,8	218.364,50	2,857143%	62.389,86	155.974,64
1	D	PETIT VERDOT	5,55	15278	2002	26	49.515,8	274.812,47	2,857143%	70.666,06	204.146,40
2	A	ALICANTE BOUSCHET	1,7	4444	2007	31	49.515,8	84.176,79	2,857143%	9.620,20	74.556,59
2	D,	ALICANTE BOUSCHET	0,05	140	2002	26	49.515,8	2.475,79	2,857143%	636,63	1.839,16
2	B	CABERNET SAUVIGNON	3,2	8889	2001	25	49.515,8	158.450,43	2,857143%	45.271,55	113.178,88
2	K	GAMAY BEAUJOLAIS	1,8	5000	2002	26	49.515,8	89.128,37	2,857143%	22.918,72	66.209,64
2	F	PINOT NOIR	2,4	6667	2001	25	49.515,8	118.837,82	2,857143%	33.953,66	84.884,16
2	H	TEMPRANILLO	0,11	306	2007	31	49.515,8	5.446,73	2,857143%	622,48	4.824,25
2	L	TEMPRANILLO	0,34	944	2007	31	49.515,8	16.835,36	2,857143%	1.924,04	14.911,32
2	G	TOURIGA NACIONAL	0,29	967	2002	26	51.569,3	14.955,09	2,857143%	3.845,59	11.109,49
2	I	TOURIGA NACIONAL	0,05	140	2002	26	51.569,3	2.578,46	2,857143%	663,03	1.915,43
2	C	CHARDONNAY	1	2778	2001	25	51.569,3	51.569,26	2,857143%	14.734,07	36.835,19
2	E	CHARDONNAY	0,59	1640	2001	25	51.569,3	30.425,86	2,857143%	8.693,10	21.732,76
3	B	PINOT GRIS	3,1	8611	2002	26	49.515,8	153.498,86	2,857143%	48.242,50	105.256,36
3	A	VIOGNIER	2	5555	2002	26	56.053,7	112.107,32	2,857143%	35.233,73	76.873,59
3	C	CHARDONNAY	3	8333	2002	26	49.515,8	148.547,28	2,857143%	46.686,29	101.860,99
4	A	SAUVIGNON BLANC	4,4	12222	2002	26	54.037,2	237.763,50	2,857143%	74.725,67	163.037,83
5	C	PINOT NOIR	1,6	5333	2008	32	51.569,3	82.510,82	2,857143%	7.072,36	75.438,46
5	B	TANNAT	1,5	5000	2002	26	51.569,3	77.353,89	2,857143%	19.891,00	57.462,89
5	A	PETIT VERDOT	4,8	38400	2002	26	49.515,8	237.675,65	2,857143%	61.116,60	176.559,05
6	A	CHARDONNAY	0,6	1667	2002	26	54.459,3	32.675,56	2,857143%	8.402,29	24.273,27
6	B	PINOT NOIR	3,3	9167	2002	26	51.569,3	170.178,56	2,857143%	43.760,20	126.418,36
7	A	PINOT NOIR	1,4	4667	2002	26	51.569,3	72.196,96	2,857143%	18.564,93	53.632,03
7	C	PINOT NOIR	3,6	12000	2009	33	51.569,3	185.649,34	2,857143%	10.608,53	175.040,80
7	B	TOURIGA FRANCESA	5,3	17667	2002	26	49.515,8	262.433,53	2,857143%	67.482,91	194.950,62
8	B	MERLOT	3,1	10333	2002	26	51.569,3	159.864,71	2,857143%	41.108,07	118.756,64
8	A	TANNAT	7,8	26000	2002	26	51.569,3	402.240,23	2,857143%	103.433,20	298.807,03
8	C	TANNAT	0,85	2833	2007	31	49.974,9	42.478,63	2,857143%	4.854,70	37.623,93
9	A	PINOTAGE	5,1	17000	2002	26	51.569,3	263.003,23	2,857143%	67.629,40	195.373,83

Tabela 3 – Dados e laudos dos vinhedos da região da Campanha – RS

9	B	PINOTAGE	0,7	2333	2009	33	49.974,9	34.982,40	2,857143%	1.998,99	32.983,41
10	A	CABERNET SAUVIGNON	7,2	24567	2002	26	49.515,8	356.513,47	2,857143%	91.674,89	264.838,58
10	B	MERLOT	3,1	10000	2002	26	49.515,8	153.498,86	2,857143%	39.471,13	114.027,72
11	B	SAUVIGNON BLANC	0,9	3600	2006	30	54.651,4	49.186,22	2,857143%	7.026,60	42.159,62
11	A	TEMPRANILLO	6,1	24400	2006	30	49.515,8	302.046,14	2,857143%	43.149,45	258.896,69
12	A	SAUVIGNON BLANC	2	8000	2006	30	54.651,4	109.302,72	2,857143%	15.614,67	93.688,05
13	A	SAUVIGNON BLANC	3,2	12800	2006	30	54.651,4	174.884,35	2,857143%	24.983,48	149.900,87
19	B	TEMPRANILLO	1,64	6560	2010	34	54.037,2	88.620,94	2,857143%	2.532,03	86.088,92
19	C	TEMPRANILLO	3,14	14273	2010	34	54.037,2	169.676,68	2,857143%	4.847,91	164.828,78
20	B	PINOT NOIR	1,62	7364	2010	34	54.459,3	88.224,00	2,857143%	2.520,69	85.703,32
20	C	PINOT NOIR	1,64	6560	2010	34	54.459,3	89.313,19	2,857143%	2.520,69	86.792,50
TOTAL			113,9					5.803.301,36		1.307.896,90	4.495.404,46

Fonte: Equipe de trabalho e empresa contratada.

A empresa contratada para realizar a avaliação patrimonial, chegou a conclusão que a vida útil na região da Campanha – RS, é de 35 anos, conforme esta demonstrado na tabela acima, porém na mesma esta sendo considerado a vida útil menos o ano de plantio, ou seja, como exemplo, um parreiral que foi plantado no ano de 2001 a vida útil demonstrada é de mais 25 anos. Já em relação ao custo por hectare, baseando-se pelo valor de mercado, a implantação de um hectare ficaria aproximadamente entre R\$ 50.000,00 a R\$ 55.000,00 nesta região.

4.2 ANÁLISE DOS DADOS DA REGIÃO DA SERRA – VALE DOS VINHEDOS - RS

A tabela a seguir retrata os vinhedos plantados na região da Serra, Vale dos Vinhedos – RS, esta região além de apresentar um clima frio, possui belas paisagens, formadas por cânions, cascatas de água e mata de araucária. O clima é temperado, sendo que as noites são quentes e com grande umidade. As temperaturas médias ficam entre 8° a 16° graus.

Por apresentar grande grau de umidade esta é uma região que sofre muito com doenças que adentram em seus ativos biológicos. Foi devido a grande apresentação de viroses, que na década de 80, conforme nos conta o engenheiro agrônomo Ciro Pavan, iniciou-se um forte trabalho para o desenvolvimento de vinhedos viníferos, recorrendo a importação de diversas variedades de mudas de videiras e porta enxertos, com o objetivo de ter produção de variedades diversas de uva e ou ainda passar a ter vinhedos mais saudios, (livres de viroses) para posteriormente multiplicar este material genético.

Passados alguns anos foi possível perceber que, o porta enxerto importado da Itália e França, o Pausen 1103 era o que apresentava mais rusticidade e maior resistência a fusariose (doença fúngica que contamina a videira via sistema radicular, responsável por boa parte da mortalidade precoce das videiras). Atualmente este porta enxerto é o mais difundido na região, pois é nesta que a fusariose esta presente com maior virulência. Além desta doença citada, a Serra Gaúcha destaca outra considerada ainda mais grave, a pérola da terra (cochonilha radicular nativa do Sul do Brasil) que causam maior mortalidade em solos contaminados. Estas doenças são características que precisam ser levadas em conta na hora de decidir a vida útil de um parreiral na região Sul.

Esta região é a que a empresa em estudo possui o maior plantio de uvas viníferas tintas, aproximando-se a 126 hectares, com um valor contábil de R\$ 4.822.333,12 contabilizadas pelo valor histórico.

Tabela 4 – Dados e laudos dos vinhedos da região do Vale dos Vinhedos – RS

QUADRA	PARCELA	VARIEDADE	AREA P/ HA	PÉS	ANO DE PLANTIO	VIDA ÚTIL	CUSTO POR HA-R\$	VLR ARÉA PLANTADA R\$	% DEPREC.A.A.	DEPREC.-R\$	VALOR JUSTO-R\$
1	A,A	MERLOT	1,17	3599	2002	26	64.970,54	76.015,53	2,857143%	19.546,85	56.468,68
1	A	MERLOT	0,18	600	2002	26	64.970,54	11.694,70	2,857143%	3.007,21	8.687,49
1	B	UVA PINOT	2,48	7628	2002	26	64.970,54	161.126,94	2,857143%	41.432,64	119.694,30
1	A	MERLOT	1,23	4920	2006	30	64.970,54	79.913,76	2,857143%	11.416,25	68.497,51
1	B	MERLOT	0,75	3409	2005	29	64.970,54	48.727,91	2,857143%	8.353,36	40.374,55
1	B2	CABERNET SAUVIGNON	0,1	362	2001	25	64.970,54	6.497,05	2,857143%	1.856,30	4.640,75
1	D	CABERNET SAUVIGNON	0,22	723	2002	26	64.970,54	14.293,52	2,857143%	3.675,48	10.618,04
1	A	CABERNET SAUVIGNON	0,76	3040	2004	28	64.970,54	49.377,61	2,857143%	9.875,52	39.502,09
1	AA	CABERNET SAUVIGNON	0,5	2000	2006	30	64.970,54	32.485,27	2,857143%	4.640,75	27.844,52
1	A	CABERNET SAUVIGNON	1,31	4030	2001	25	64.970,54	85.111,41	2,857143%	24.317,54	60.793,86
2	C	CHARDONNAY	2,6	3570	2004	28	64.970,54	168.923,40	2,857143%	33.784,68	135.138,72
2	A	PINOT NOIR	0,68	2720	2004	28	64.970,54	44.179,97	2,857143%	8.835,99	35.343,97
2	D	MERLOT	1,38	5520	2004	28	64.970,54	89.659,35	2,857143%	17.931,87	71.727,48
2	E	CABERNET SAUVIGNON	0,64	2666	2004	28	64.970,54	41.581,15	2,857143%	8.316,23	33.264,92
2	B	CHARDONNAY	0,97	3880	2004	28	64.970,54	63.021,42	2,857143%	12.604,28	50.417,14
2	B	CABERNET SAUVIGNON	0,7	2916	2004	28	64.970,54	45.479,38	2,857143%	9.095,88	36.383,50
2	C	MERLOT	1,5	6250	2007	31	64.970,54	97.455,81	2,857143%	11.137,81	86.318,00
2	A	MERLOT	0,65	2173	2001	25	64.970,54	42.230,85	2,857143%	12.065,96	30.164,89
2	B	MERLOT	0,5	2273	2006	30	64.970,54	32.485,27	2,857143%	4.640,75	27.844,52
2	C	CABERNET SAUVIGNON	0,58	2636	2003	27	64.970,54	37.682,91	2,857143%	8.613,24	29.069,68
2	A	CABERNET SAUVIGNON	1,55	5168	2001	25	64.970,54	100.704,34	2,857143%	28.772,67	71.931,67
2	B	CABERNET SAUVIGNON	0,96	3479	2002	26	64.970,54	62.371,72	2,857143%	16.038,44	46.333,28
3	A	CABERNET SAUVIGNON	5,14	15815	2002	26	64.970,54	333.948,58	2,857143%	85.872,49	248.076,08
3	C	CABERNET SAUVIGNON	1,17	4875	2003	27	64.970,54	76.015,53	2,857143%	17.374,98	58.640,55
3	D	MERLOT	1,42	5680	2004	28	64.970,54	92.258,17	2,857143%	18.451,63	73.806,53
3	B	MERLOT	0,51	1569	2001	25	64.970,54	33.134,98	2,857143%	9.467,14	23.667,84
3	B	CABERNET SAUVIGNON	0,79	2290	2001	25	64.970,54	51.326,73	2,857143%	14.664,78	36.661,95
3	C	CABERNET SAUVIGNON	3,22	8050	2001	25	64.970,54	209.205,14	2,857143%	59.772,90	149.432,24
4	B	CHARDONNAY	0,96	4571	2002	26	64.970,54	62.371,72	2,857143%	16.038,44	46.333,28
4	C	CHARDONNAY	0,85	2614	2002	26	64.970,54	55.224,96	2,857143%	14.200,70	41.024,26
4	E	CABERNET SAUVIGNON	0,51	2428	2002	26	64.970,54	33.134,98	2,857143%	8.520,42	24.614,55
4	A	CHARDONNAY	0,2	666	2002	26	64.970,54	12.994,11	2,857143%	3.341,34	9.652,77
4	D	PINOT NOIR	0,18	857	2002	26	64.970,54	11.694,70	2,857143%	3.007,21	8.687,49
4	A	PINOT NOIR	1,43	5958	2003	27	64.970,54	92.907,87	2,857143%	21.236,09	71.671,79

Tabela 4 – Dados e laudos dos vinhedos da região do Vale dos Vinhedos – RS

4	A	MERLOT	0,77	3500	2005	29	64.970,54	50.027,32	2,857143%	8.576,11	41.451,20
4	A	CABERNET SAUVIGNON	2,4	8696	2002	26	64.970,54	155.929,30	2,857143%	40.096,10	115.833,19
5	A	CHARDONNAY	3	3205	2002	26	64.970,54	194.911,62	2,857143%	50.120,13	144.791,49
5	B	CHARDONNAY	1,9	6089	2002	26	64.970,54	123.444,03	2,857143%	31.742,75	91.701,28
5	A	CABERNET SAUVIGNON	0,57	2346	2003	27	64.970,54	37.033,21	2,857143%	8.464,73	28.568,47
5	E	MERLOT	0,83	3772	2005	29	64.970,54	53.925,55	2,857143%	9.244,38	44.681,17
5	F	MERLOT	1,03	5720	2007	31	64.970,54	66.919,66	2,857143%	7.647,96	59.271,70
5	B	CABERNET SAUVIGNON	1,83	7320	2004	28	64.970,54	118.896,09	2,857143%	23.779,22	95.116,87
5	D	CABERNET SAUVIGNON	1,86	6250	2002	26	64.970,54	120.845,20	2,857143%	20.716,32	100.128,88
5	A	MERLOT	0,36	1107	2002	26	64.970,54	23.389,39	2,857143%	6.014,42	17.374,98
5	C	MERLOT	1,3	5909	2005	29	64.970,54	84.461,70	2,857143%	14.479,15	69.982,55
5	A	MERLOT	4,1	13667	2003	27	64.970,54	266.379,21	2,857143%	60.886,68	205.492,54
5	B	MERLOT	2,4	8000	2003	27	64.970,54	155.929,30	2,857143%	35.640,98	120.288,31
5	C	MERLOT	1,3	4333	2003	27	64.970,54	84.461,70	2,857143%	19.305,53	65.156,17
6	A	MERLOT	1,36	5667	2003	27	64.970,54	88.359,93	2,857143%	20.196,56	68.163,38
6	C	MERLOT	1,66	6917	2003	27	64.970,54	107.851,10	2,857143%	24.651,68	83.199,42
6	B	MERLOT	1,35	5667	2003	27	64.970,54	87.710,23	2,857143%	20.048,05	67.662,18
6	A	MERLOT	2,73	9750	2005	29	64.970,54	177.369,57	2,857143%	30.406,21	146.963,36
7	A	CHARDONNAY	3	12000	2006	30	64.970,54	194.911,62	2,857143%	27.844,52	167.067,10
13	B	SAUVIGNON BLANC	1,2	5000	2007	31	64.970,54	77.964,65	2,857143%	8.910,25	69.054,40
14	A	PINOT GRIS	3,6	16364	2007	31	64.970,54	233.893,94	2,857143%	26.730,74	207.163,21
14	B	VIOGNIER	3,3	15000	2007	31	64.970,54	214.402,78	2,857143%	24.503,18	189.899,61
15	A	VIOGNIER	1	4545	2007	31	64.970,54	64.970,54	2,857143%	7.425,20	57.545,34
15	D	ALICANTE BOUSCHET	1,2	5454	2008	32	64.970,54	77.964,65	2,857143%	6.682,68	71.281,96
15	B	TOURIGA NACIONAL	3,6	16364	2007	31	64.970,54	233.893,94	2,857143%	26.730,74	207.163,21
15	C	ASPIRANTE	0,36	1636	2007	31	64.970,54	23.389,39	2,857143%	2.673,07	20.716,32
15	E	ASPIRANTE	0,2	909	2008	32	64.970,54	12.994,11	2,857143%	1.113,78	11.880,33
16	B	ASPIRANTE	0,8	3636	2008	32	64.970,54	51.976,43	2,857143%	4.455,12	47.521,31
16	A	VIOGNIER	6,1	27727	2008	32	64.970,54	396.320,29	2,857143%	33.970,31	362.349,98
17	B	PINOT GRIS	4,57	20773	2008	32	64.970,54	296.915,37	2,857143%	25.449,89	271.465,48
17	A	PINOT GRIS	2,72	12364	2008	32	64.970,54	176.719,87	2,857143%	15.147,42	161.572,45
18	A	PINOT GRIS	2,9	13182	2008	32	64.970,54	188.414,57	2,857143%	16.149,82	172.264,75
18	B	GAMAY BEAUJOLAIS	4,99	22682	2009	33	64.970,54	324.202,99	2,857143%	27.788,83	296.414,17
18	C	CHARDONNAY	4,7	21364	2009	33	64.970,54	305.361,54	2,857143%	26.173,85	279.187,69
19	A	TEMPRANILLO	4,76	21634	2008	32	64.970,54	309.259,77	2,857143%	26.507,98	282.751,79
20	A	PINOT NOIR	7,64	34727	2009	33	64.970,54	496.374,93	2,857143%	42.546,42	453.828,50
TOTAL			125,18					8.133.012,20		1.354.728,57	6.778.283,62

Fonte: Equipe de trabalho e empresa contratada.

No laudo da empresa contratada, a mesma subentende que a vida útil também seja de 35 anos, igualmente a região da Campanha, porém pela região Sul apresentar maior existência de viroses, havendo a necessidade de combate destas com tratamentos eficazes, gerando mais

gastos com produtos e mão de obra, o custo por hectare conforme tabela acima fica em torno de R\$ 65.000,00.

4.3 ANÁLISE DOS DADOS DO VALE DO SÃO FRANCISCO - BA

A tabela abaixo representa o plantio no Vale do São Francisco – BA, que é uma das novas regiões vitivinícolas brasileiras produtoras de vinhos finos. É responsável por mais de 90% da uva de mesa fina cultivada no país. Em virtude do clima tropical semi-árido, com grande incidência de insolação e baixa precipitação de chuvas, os vinhedos são irrigados por sistema de gotejamento. Esta região é a mais temerária para definição da vida útil, pois as plantas entram em dormência forçada com a retirada da irrigação, os solos são elevados a altas temperaturas, juntamente com duas podas e duas elevadas produções ao ano. Esses fatores fazem com que esta região tenha a menor longevidade de seus ativos biológicos. As demonstrações contábeis também estão baseadas no custo histórico e apresentam o valor de R\$ 4.936.118,10.

Tabela 5 – Dados e laudos dos vinhedos da região do Vale do São Francisco – BA

QUADRA	PARCELA	VARIETADE	AREA P/ HA	PÉS	ANO DE PLANTIO	VIDA ÚTIL	CUSTO POR HA-R\$	VLR ARÉA PLANTADA R\$	% DEPREC.A.A.	DEPREC.-R\$	VALOR JUSTO-R\$
1	A	TEMPRANILLO	6,44	21465	2008	17	49.536,20	319.013,13	5,000000%	47.851,97	271.161,16
2	A	SHIRAZ	8,65	28830	2005	14	47.068,30	407.140,80	5,000000%	122.142,24	284.998,56
3	A	SHIRAZ	9	29997	2004	13	51.552,70	463.974,30	5,000000%	162.391,01	301.583,30
4	A	SHIRAZ	9,03	30097	2006	15	47.068,30	425.026,75	5,000000%	106.256,69	318.770,06
5	A	SHIRAZ	8,65	39314	2006	15	47.068,30	407.140,80	5,000000%	101.785,20	305.355,60
6	A	CHENIN BLANC	8,3	37724	2006	15	51.552,70	427.887,41	5,000000%	106.971,85	320.915,56
7	A	CHENIN BLANC	9	40905	2007	16	51.552,70	463.974,30	5,000000%	92.794,86	371.179,44
9	A	CHENIN BLANC	5,4	24543	2006	15	51.552,70	278.384,58	5,000000%	69.596,15	208.788,44
10	A	TEMPRANILLO	9,02	40996	2007	16	49.958,30	450.623,87	5,000000%	90.124,77	360.499,09
11	A	SHIRAZ	8,5	38633	2009	18	49.958,30	424.645,55	5,000000%	42.464,56	382.181,00
12	A	VERDEJO	8,5	38633	2009	18	46.618,10	396.253,85	5,000000%	39.625,39	356.628,47
13	A	VERDEJO	8,5	38633	2009	18	46.618,10	396.253,85	5,000000%	39.625,39	356.628,47
14	A	ITALIA	3,2	5331	2010	19	50.892,00	162.854,40	5,000000%	8.142,72	154.711,68
15	A	ITALIA	3,2	7130	2009	18	50.892,00	162.854,40	5,000000%	16.285,44	146.568,96
16	A	ITALIA	10,2	22726	2008	17	50.892,00	519.098,40	5,000000%	77.864,76	441.233,64
17	A	ITALIA	11	24508	2009	18	50.892,00	559.812,00	5,000000%	55.981,20	503.830,80
17	A,A	ITALIA	5,9	9829	2001	10	49.548,60	292.336,74	5,000000%	146.168,37	146.168,37
TOTAL			132,49					6.557.275,11		1.326.072,54	5.231.202,57

Fonte: Equipe de trabalho e empresa contratada.

A empresa contratada também apresenta em seu laudo que os ativos biológicos da região Nordeste possuem a menor longevidade, ficando sua vida útil em apenas 20 anos. O custo se aproxima da realidade da Campanha – RS, o que nos leva a crer que o valor justo pode sim ser denominado pelo mercado conforme descrito anteriormente, ficando para a região do Vale do São Francisco em aproximadamente entre R\$ 50.000,00 a R\$ 52.000,00.

4.4 CONSIDERAÇÕES

Os engenheiros agrônomos da região da campanha, Afrânio Morales e Fabrício Domingues, consideram que a vida útil do vinhedo é muito variável, e diretamente influenciada por uma série de fatores controláveis, ou não, esses podem ser divididos em fatores climáticos, edáficos (solo), fisiológicos (planta), fitossanitários e o manejo que o homem exerce sobre o vinhedo. Em relação a vida útil por características de solo, e formas de plantação citadas anteriormente, defendem que as plantas da região da Campanha tenham existência de até 40 anos, sendo a região de maior longevidade e que a instalação de um parreiral, em média custa em torno de R\$ 50.000,00 por hectare. Defendem ainda que a depreciação destes bens deva ser considerada após o quarto ano de plantio (início da produção). Apesar de não atuar diretamente na região Nordeste, mas por possuir um amplo conhecimento sobre o assunto, para eles essa região é a que tem menor longevidade, por produzir duas safras ano. Já em relação a Serra, a vida útil no entender deles ficaria próxima aos 30 anos, pois esta região tem forte pressão de fungos e vírus, devido a vários anos de plantio, assim como o teor elevado de cobre no solo devido aos anos de aplicação de fungicidas cúpricos, destacam ainda a elevada umidade do ar e o maior regime pluviométrico em comparação as demais regiões.

Por outro lado o engenheiro Agrônomo, Ciro Pavan, o qual atua em todas as regiões em estudo, posiciona-se em que a durabilidade dos parreirais da região da Campanha – RS não ultrapassaria aos 33 anos de vida e que a região da Serra Gaúcha, diante de estudos expostos anteriormente, se equipara nos dias atuais a mesma longevidade da Campanha. Já a região Nordeste destaca ele ser a mais temerária para estabelecer uma vida útil, pois pelo seu conhecimento os mesmos não chegariam aos 15 anos de vida, pois esta região apresenta solo com problemas físicos, químicos, com existência de muitas pragas e fungos. Quanto ao valor justo destes ativos biológicos, menciona que existe mercado para mensurar os mesmos, e que tanto para a região da Campanha como a região Nordeste, os valores reais de um vinhedo não ultrapassariam os R\$ 55.000,00, salientando que a produção da Bahia é comercializada quase que em 80% na região Sul o que interfere na formação do preço final. A região Sul por apresentar maior incidência de viroses apresenta um valor de mercado superior a R\$ 60.000,00.

Para o Senhor Loiri de Villa, homem com amplo conhecimento de campo, um grande fator para definir a vida útil dos vinhedos é a forma que a mesma esta conduzida, ou seja, como exemplo na Serra Gaúcha, o sistema de espaldeira tem maior longevidade (20 anos), entretanto a latada tem vida mais curta (13 anos), esta diferença se da pela produção. A espaldeira produz em torno de 4 Kg por pé, já a latada produz o dobro ou mais.

Nos seus mais de 40 anos de experiência, o senhor Loiri, menciona que a região da Campanha tem a maior vida útil, podendo chegar com muitos cuidados até 30 anos, pois possui solos arenosos, bem drenados, e com pouca umidade, o que dificulta o índice de doenças como a pérola da terra e a fusariose. No Nordeste, por ser uma região considerada ainda jovem no processo produtivo de vinhos finos, ele nos relata que ainda é muito cedo para garantir a vida útil dos vinhedos de uvas viníferas, entretanto, estima aproximadamente 12 anos, por apresentar duas safras no ano. Quanto ao custo, diz não ser viável o plantio no Nordeste, pois o mesmo representa 30% a mais que qualquer região do país, por precisar de processos de irrigação. Contudo ainda no que tange a depreciação defende que nos primeiros três anos é implantação, ou seja, somente a partir do quarto ano a mesma deverá ser considerada.

5 CONCLUSÃO

O objetivo principal deste artigo foi propor a uma entidade do ramo vitivinícola adequação as novas normas contábeis, no que tange a forma de contabilização de ativos biológicos. Sabíamos que não seria uma tarefa fácil, pois tínhamos muitas limitações, tanto por parte de escassez de bibliografia, por se tratar de um assunto ainda considerado novo, quanto no que diz respeito ao controle destes bens no contexto organizacional.

Comparamos a metodologia antiga, utilizada pela empresa nos dias atuais, com as exigências das IFRS, programamos tarefas, levantamentos, pesquisas para apresentar com transparência a forma correta para podermos ter comparabilidade à realidade mundial. Todavia a ênfase ficou em podermos chegar a vida útil do ativo biológico, e qual a forma correta para podermos chegar a contabilização do valor justo.

A forma justa encontrada pela equipe de trabalho, para chegarmos aos valores reais dos bens patrimoniais, os quais foram apresentados nas tabelas acima, foi com base em cotações de mercado ativo. Diante dos levantamentos destes valores percebe-se que se a empresa optar pelo reconhecimento dos ativos biológicos pelo valor justo apresentado nas tabelas surgirá uma diferença muito significativa entre o lucro contábil e o lucro tributável. Considerando a depreciação apresentada nas tabelas, ou seja, somente o valor que apresentamos e acordamos que seja o valor justo dos ativos biológicos, o lucro contábil teria um acréscimo de R\$ 2.901.228,20, salientando que este valor não compõe a base de cálculo para tributação, devendo o mesmo ser ajustado nas demonstrações contábeis.

A forma de apresentar e mensurar o valor justo dos ativos biológicos faz com que a empresa enquadre-se nos novos padrões contábeis, sem deixar de prestar as informações exigidas pelo fisco. Também apresenta à empresa a possibilidade de analisar seus bens a valor presente, com demonstrações contábeis padronizadas para possíveis tomadas de decisões, e investimentos em mercados nacionais e internacionais.

Finalizamos com a certeza de que nosso objetivo foi alcançado, pois a entidade fica ciente que a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade, contribui para o crescimento e desenvolvimento empresarial proporcionando não somente a legalização e adequação as normas, mas também auxílio na tomada de decisões gerenciais contribuindo de forma transparente e homogeneia para o gerenciamento do negócio diante de clientes e investidores.

6 REFERÊNCIAS

COAD. **Guia prático: novas normas contábeis**. Rio de Janeiro: COAD, 2009.

CPC. Comitê de pronunciamentos contábeis. Disponível em <<http://www.cpc.org.br/index.php>>. Acesso em: 12 jun. 2011.

CRC-RS. **Contabilidade para pequenas e médias empresas**. Porto Alegre: CRC-RS, 2010.

CRC-RS. **Contabilidade em foco mundial. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Vol. 5**. Porto Alegre CRC-RS, p. 4, 2011.

ERNEST & YONG, F. **Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus Normas Brasileiras**. São Paulo: Atlas, 2009.

ERNEST & YONG, F. **Manual de normas internacionais de contabilidade: IRFS versus Normas Brasileiras. Vol. 2.** São Paulo: Atlas, 2010.

KPMG Business Magazine. **Desafios na Avaliação de Ativos Biológicos.** Ed.19, p. 24-27, 2010.

PWC. **Manual de contabilidade IFRS/CPC: demonstrações financeiras consolidadas.** São Paulo: Saint Paul, 2011.