

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 34

Exploração (*) e Avaliação de Recursos Minerais

(*) exploração, no contexto deste Pronunciamento, se refere à fase entre a obtenção do direito de exploração e o momento em que fica demonstrada a viabilidade técnica e comercial da atividade

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IFRS 6

ÍNDICE	ITEM
OBJETIVO	1 – 2
ALCANCE	3 – 5
RECONHECIMENTO DE ATIVOS DE EXPLORAÇÃO E AVALIAÇÃO	6 – 7
Dispensa temporária da aplicação dos itens 11 e 12 do cpc 23	6 – 7
MENSURAÇÃO DE ATIVOS DA EXPLORAÇÃO E AVALIAÇÃO	8 – 14
Mensuração no momento do reconhecimento	8
Elementos de custo dos ativos de exploração e avaliação	9 – 11
Mensuração após o reconhecimento	12
Mudanças nas políticas contábeis	13 – 14
APRESENTAÇÃO	15 – 17
Classificação de ativos de exploração e avaliação	15 – 16
Reclassificação do ativo de exploração e avaliação	17
REDUÇÃO AO VALOR RECUPERÁVEL DO ATIVO	18 – 22
Reconhecimento e mensuração	18 – 20
Especificação do nível em que os ativos de exploração e avaliação são analisados pelo valor recuperável	21 – 22

DIVULGAÇÃO	23 – 26
DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS	27
APÊNDICE A – Termos definidos	

Objetivo

1. O objetivo deste Pronunciamento é tratar das informações contábeis pertinentes à atividade de exploração e à avaliação de recursos minerais.
2. Em particular, este Pronunciamento exige:
 - (a) melhorias específicas nas práticas contábeis relativas aos gastos com exploração e avaliação;
 - (b) utilização do valor recuperável dos ativos destinados a atividades de exploração e avaliação de recursos minerais, contabilizando qualquer perda verificada de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01 - Redução ao Valor Recuperável de Ativos;
 - (c) divulgação que identifique e justifique os valores constantes das demonstrações contábeis referentes à exploração e à avaliação de recursos minerais, de forma a auxiliar os usuários das referidas demonstrações a entenderem tais valores, sua tempestividade e grau de certeza de seus efeitos nos fluxos de caixa futuros.

Alcance

3. A entidade deverá aplicar este Pronunciamento para tratar dos gastos incorridos com exploração e avaliação.
4. Este Pronunciamento não trata de outros aspectos da Contabilidade de entidades atuantes em atividade de exploração e avaliação de recursos minerais.
5. A entidade não aplicará este Pronunciamento para gastos incorridos:
 - (a) antes da exploração e da avaliação dos recursos minerais, tais como aqueles realizados antes da obtenção do direito de exploração;
 - (b) depois de demonstrada a viabilidade técnica e comercial da extração dos recursos minerais.

Reconhecimento de ativos de exploração e avaliação

Dispensa temporária da aplicação dos itens 11 e 12 do CPC 23.

6. Quando do desenvolvimento de suas políticas contábeis, a entidade que possui ativos de exploração e avaliação deverá aplicar o item 10 do Pronunciamento Técnico CPC 23 - Políticas Contábeis, Mudança em Estimativa e Erro.

7. Os itens 11 e 12 do Pronunciamento Técnico CPC 23 especificam as origens das exigências e as orientações que a administração é obrigada a considerar no desenvolvimento de políticas contábeis para um item não-previsto nos Pronunciamentos do CPC. Sujeito aos itens 9 e 10 à frente, este Pronunciamento dispensa a entidade de aplicar esses itens às suas políticas contábeis para o reconhecimento e mensuração de ativos de exploração e avaliação.

Mensuração de ativos da exploração e avaliação

Mensuração no momento do reconhecimento

8. Os ativos de exploração e avaliação devem ser mensurados ao custo.

Elementos de custo dos ativos de exploração e avaliação

9. A entidade deve determinar políticas contábeis para definir os gastos que serão reconhecidos como ativos de exploração e avaliação, considerando o nível de associação deles com os recursos minerais específicos. A aplicação de tais políticas deve ocorrer de forma consistente. A seguir, estão apresentados alguns exemplos de gastos que podem ser incluídos na mensuração inicial do ativo de exploração e avaliação:
 - (a) aquisição de direitos de exploração;
 - (b) estudos topográficos, geológicos, geoquímicos e geofísicos;
 - (c) perfuração exploratória;
 - (d) valas;
 - (e) amostragens; e
 - (f) atividades relacionadas com avaliação de viabilidade técnica e comercial da extração do recurso mineral.
10. Gastos relacionados com o desenvolvimento de recursos minerais não deverão ser contabilizados como ativos de exploração e avaliação. O Pronunciamento Contábil para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis e o Pronunciamento Técnico CPC 04 - Ativo Intangível orientam sobre o reconhecimento de ativos desenvolvidos internamente.
11. De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 25 - Provisões e Passivo e Ativo Contingentes, a entidade deve reconhecer toda obrigação de remoção ou restauração incorrida durante determinado período em decorrência de ter empreendido a atividade de exploração e avaliação de recursos minerais.

Mensuração após o reconhecimento

12. Após o reconhecimento inicial, a entidade deve manter a metodologia do custo de aquisição ou utilizar a reavaliação para os ativos de exploração e avaliação, quando permitida legalmente. Se o modelo de reavaliação for aplicado (CPC 27 -

Imobilizado ou CPC 04 – Ativo Intangível), deverá sê-lo de forma consistente com a classificação do ativo (veja o item 15).

Mudanças nas políticas contábeis

13. A entidade pode mudar suas políticas contábeis para gastos com exploração e avaliação se isso tornar as demonstrações contábeis mais relevantes para a tomada de decisões econômicas de seus usuários, sem torná-las menos confiáveis, ou mais confiáveis, porém, menos relevantes. A entidade deve avaliar a relevância e a confiabilidade usando os critérios do Pronunciamento Técnico CPC 23 Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Erro.
14. Para justificar as mudanças de políticas contábeis para gastos com exploração e avaliação, a entidade deverá evidenciar a maior aproximação das demonstrações contábeis aos critérios estabelecidos pelo Pronunciamento Técnico CPC 23 proporcionadas pelas mudanças, mas as mudanças não precisam estar totalmente de acordo com os referidos critérios.

Apresentação

Classificação de ativos de exploração e avaliação

15. A entidade deve classificar os ativos de exploração e avaliação como tangíveis ou intangíveis de acordo com a natureza dos mesmos e manterá tal classificação de forma consistente.
16. Alguns ativos de exploração e avaliação são tratados como intangíveis (por exemplo, direitos de perfuração), enquanto outros como tangíveis (por exemplo, veículos ou plataformas de perfuração). Na medida em que os ativos tangíveis são consumidos no desenvolvimento de um ativo intangível, o montante de seu custo baixado a título de consumo será computado como parte do custo de elaboração do ativo intangível. Contudo, o uso do ativo tangível para desenvolver um ativo intangível não o torna intangível.

Reclassificação do ativo de exploração e avaliação

17. O ativo para exploração e avaliação deixará de ser classificado como tal quando a viabilidade técnica e comercial de extração do recurso mineral for passível de demonstração. Tais ativos devem ser avaliados quanto ao seu valor recuperável, reconhecendo-se qualquer perda por irrecoverabilidade antes da reclassificação.

Redução ao valor recuperável do ativo

Reconhecimento e mensuração

18. Os ativos de exploração e avaliação serão avaliados pelo seu valor recuperável

quando fatos e circunstâncias sugerirem que o total contabilizado estiver excedendo o montante passível de recuperação. Nessas situações, a entidade mensurará e divulgará qualquer resultado da perda por irrecuperabilidade de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01, exceto na condição prevista no item 21, a seguir.

19. Somente para ativos de exploração e avaliação em que se identifique perda na capacidade de recuperação do respectivo valor será aplicado o item 20 deste Pronunciamento, em substituição aos itens 7-15 do Pronunciamento Técnico CPC 01. O item 20 usa o termo “ativos”, mas se aplica tanto para ativos de exploração e avaliados individuais como para uma unidade geradora de caixa.
20. Um ou mais dos seguintes fatos ou circunstâncias podem indicar que a entidade deverá testar a capacidade de recuperação dos ativos de exploração e avaliação (a lista não é exaustiva):
 - (a) o período para o qual a entidade tem o direito de explorar uma área específica encerrou-se durante o exercício ou expirará em futuro próximo, e não se espera uma renovação;
 - (b) gastos substanciais futuros para exploração e avaliação dos recursos minerais, em área específica, não estão incluídos no orçamento ou no planejamento;
 - (c) a exploração e a avaliação de recursos minerais de área específica não conduziram à descoberta de quantidades de recursos minerais viáveis comercialmente e a entidade decidiu descontinuar tais atividades na área em questão;
 - (d) existem dados suficientes que indicam que, embora o desenvolvimento de uma área específica seja provável, a recuperação do montante total dos ativos de exploração e avaliação é improvável, mesmo no caso de um desenvolvimento bem-sucedido ou da venda.

Em qualquer caso, a entidade deverá fazer um teste de recuperabilidade de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 01. Qualquer perda apurada será reconhecida como despesa do período.

Especificação do nível em que os ativos de exploração e avaliação são analisados pelo valor recuperável

21. A entidade deve determinar a política contábil para alocação dos ativos de exploração e avaliação às unidades geradoras de caixa, ou grupos de unidades geradoras de caixa, visando determinar a capacidade de recuperação dos referidos ativos. As unidades geradoras de caixa, ou grupos de unidades mencionadas, não podem ser igual ou maior que o segmento operacional, conforme o Pronunciamento Técnico CPC 22 – Informação por Segmentos.

22. A entidade deve estabelecer um nível mínimo no valor dos ativos para submetê-los ao teste de recuperabilidade, podendo agrupar uma ou mais unidades geradoras de caixa.

Divulgação

23. A entidade deverá divulgar informações que identifiquem e expliquem o montante contabilizado nas demonstrações contábeis relativo à exploração e à avaliação de recursos minerais.
24. Para atender ao item 23, a entidade deverá divulgar:
- (a) suas políticas contábeis para gastos com exploração e avaliação, incluindo as relacionadas com reconhecimento dos ativos de exploração e avaliação;
 - (b) o total de ativos, obrigações, receitas e despesas e fluxos de caixa provenientes das atividades operacionais e de investimentos relacionadas com a exploração e a avaliação dos recursos minerais.
25. A entidade deverá tratar os ativos de exploração e avaliação como uma classe separada de ativos e divulgá-la como requeridos os Pronunciamentos Técnicos CPC 27 – Imobilizado ou CPC 04 - Ativo Intangível, de maneira consistente, assim como os ativos são classificados.
26. Eliminado

Disposições transitórias

27. Se for impraticável algum requisito do item 18 para informações comparativas relacionadas ao período anual inicial, a entidade divulgará o fato. Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Erro explica o tema “impraticável”.

Apêndice A

Termos definidos

Este Apêndice é parte integrante deste Pronunciamento.

Ativos de exploração e avaliação são gastos reconhecidos com ativos de acordo com as políticas contábeis da entidade.

Gastos com exploração e avaliação são gastos incorridos pela entidade relacionados com a exploração e a avaliação de recursos minerais antes da demonstração da viabilidade técnica e comercial da extração do recurso mineral.

Exploração e avaliação de recursos minerais: a pesquisa para recursos minerais inclui minérios, petróleo, gás natural e recurso similares não-regenerativos, depois que a entidade obtiver o direito legal para exploração em área específica, além da determinação da viabilidade técnica e comercial da extração do recurso mineral.