



Sumário do Pronunciamento Técnico CPC 29

Ativo Biológico e Produto Agrícola

Observação: Este Sumário, que não faz parte do Pronunciamento, está sendo apresentado apenas para identificação dos principais pontos tratados, possibilitando uma visão geral do assunto.

SUMÁRIO

Introdução

1. O objetivo deste Pronunciamento é o de estabelecer o tratamento contábil e as respectivas divulgações, pertinentes à avaliação dos estoques dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas, como parte do registro das atividades agrícolas.
2. O *produto agrícola* é definido como o produto colhido ou, de alguma forma, obtido a partir de um ativo biológico de uma entidade. O *ativo biológico*, por sua vez, refere-se a um animal ou a uma planta, vivos, que produz produto agrícola. A *transformação biológica* compreende o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação que causa mudança qualitativa e quantitativa no ativo biológico. Assim, por exemplo, o gado para produção de leite é ativo biológico que produz o produto agrícola “leite”, e está sujeito a nascimento, crescimento, produção, degeneração, procriação; se os bezerros machos que nascem são destinados à venda, eles são considerados produto agrícola, e se as fêmeas se destinam à futura produção de leite, são consideradas ativos biológicos. Noutros exemplos, o pé de café é o ativo biológico que produz o produto agrícola “café”; o eucalipto é o ativo biológico que produz o produto agrícola “madeira”, a ser utilizada como matéria-prima para a obtenção da celulose, etc.
3. O *valor justo* compreende o montante pelo qual um ativo pode ser negociado entre partes interessadas, conhecedoras do negócio e independentes entre si, com a ausência de fatores que pressionem para a liquidação da transação ou que caracterizem uma transação compulsória. Para fins deste Pronunciamento, o valor justo do ativo biológico e do produto agrícola estão, como regra, ligados ao conceito de valor de mercado, o que exige a existência de mercado ativo para esse ativo biológico ou produto agrícola, ou mercado ativo de bens similares. É normal que o mercado ativo exista com base em determinados padrões, como é o caso de preço expresso por arroba de carne, por saca de um produto com uma determinada especificação base, etc.

4. Pode haver situações em que o valor justo somente seja obtido confiavelmente a partir de fluxos de caixa futuros ajustados a valor presente ou a partir de cálculos que considerem a presença de outros ativos, como terra nua, etc.

Avaliação do ativo biológico

5. O CPC 29 estabelece o tratamento contábil para os ativos biológicos durante o período de crescimento, degeneração, produção e procriação. Ele requer a contabilização pelo valor justo menos as despesas de vender, desde o reconhecimento inicial, exceto quando o valor justo não estiver disponível. As variações no valor justo do ativo biológico são receitas ou despesas na demonstração do resultado do período.
6. O determinado no item anterior implica ser normalmente necessária a existência de mercado para esse ativo biológico. Assim, o gado leiteiro é continuamente avaliado a valor justo menos despesas de venda, com as oscilações desse valor justo afetando o resultado, já que o normal é a existência de mercado ativo para esse ativo biológico. As bezerras ao nascerem também são imediatamente avaliadas ao valor justo contra o resultado. Já no caso de certas árvores em crescimento para futura produção de madeira, por exemplo, pode não haver valor de mercado enquanto nessa fase. Nesse caso, a avaliação desse ativo biológico é feita pelo custo. Noutro exemplo, pode não haver valor de mercado para os pés de café tomados isoladamente e nem outra forma confiável de obtê-lo e, nesse caso, serão avaliados ao custo também.
7. Se passar a haver mercado e condição de avaliação ao valor justo menos despesas de venda para um ativo biológico que vinha sendo avaliado ao custo, esse valor justo líquido deve passar a ser utilizado desse momento em diante.
8. Quando da avaliação ao valor justo menos despesas de venda, todos os gastos relativos ao ativo biológico são considerados como despesa do período quando incorridos.

Avaliação do produto agrícola

9. Imediatamente após a colheita, o nascimento ou qualquer outra forma de sua obtenção, os produtos agrícolas são avaliados ao valor justo menos despesas de venda, com a contrapartida desse registro afetando o resultado. Presume-se que sempre há valor de mercado para o produto agrícola. Daí para frente, enquanto na forma de produtos agrícolas, esses estoques continuam a ser avaliados ao valor justo menos despesas de venda, com todas as variações reconhecidas no resultado, conforme esclarecido no item 3 do Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques.

10. Todos os gastos relativos à obtenção do produto agrícola derivado de ativo biológico avaliado a valor justo menos despesas de venda são considerados como despesa do período quando incorridos. Já os gastos relativos à obtenção do produto agrícola de ativo biológico avaliado ao custo são contabilizados como ativo também ao custo e reconhecidos como despesa assim que o produto agrícola surge e é avaliado ao valor justo menos despesas de venda. Gastos derivados da estocagem e manutenção de produtos agrícolas são despesas do período juntamente com as variações de valor justo líquido desses produtos.
11. A partir de qualquer utilização do produto agrícola em processo de transformação, deixam de ser tratados conforme as determinações deste Pronunciamento Técnico CPC 29 e passam a ser tratados pelo Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques, ou outro mais apropriado. Consequentemente, por exemplo, no caso de um processamento industrial do leite extraído do gado leiteiro, o valor justo menos despesas de venda atribuído ao leite quando extraído passa, a partir do início do processamento, a ser considerado como o custo desse material, ao qual serão adicionados os demais custos industriais. Esse estoque a partir do processamento estará, quer como produto em elaboração, quer como produto acabado, sujeito à avaliação pelo custo conforme o Pronunciamento Técnico CPC 16.

Outros pontos

12. As determinações do Pronunciamento Técnico CPC 29 não alteram as determinações dos Pronunciamentos Técnicos CPC 27 – Ativo Imobilizado e CPC 28 – Propriedade para Investimento. Estes exigem a utilização do custo de aquisição menos depreciação e perda por irrecuperabilidade acumuladas para mensuração de terrenos. Os ativos biológicos devem ser avaliados separadamente de tais ativos pelos seus valores justos líquidos das despesas de venda. Todavia, se se tratar de ativo biológico avaliado ao custo, aplicam-se a ele as determinações daqueles outros Pronunciamentos.
13. O Pronunciamento Técnico CPC 29 trata, ainda, das subvenções governamentais. As incondicionais, relacionadas com ativos biológicos mensurados pelo valor justo menos a despesa de venda, somente podem ser registradas quando estiverem disponíveis para recebimento ou uso. As subvenções condicionais serão contabilizadas somente depois que as exigências forem satisfeitas e os valores estiverem disponíveis para recebimento. As subvenções governamentais associadas com ativos biológicos e produtos agrícolas são tratadas de acordo com o CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.

Divulgação

14. Exigências quanto à divulgação do ativo biológico e do produto agrícola, das variações de seus valores, da conciliação entre saldos iniciais e finais, de restrições à sua livre manipulação, dos métodos e premissas utilizados na determinação do valor justo, de ônus e compromissos vinculados a tais ativos, de riscos climáticos, de subvenções governamentais e outros estão contidas nesse Pronunciamento. Atenção especial é dada ao ativo biológico avaliado ao custo. Exemplos de divulgação (e de avaliação) estão contidos ao final do Pronunciamento.