### Ativo Biológico e Produto Agrícola

### **Adriana Marques Dias**

Mestre em Controladoria e Contabilidade Estratégica pela FECAP, Bacharel em Administração pelo Centro Universitário Moura Lacerda Bacharel em Ciências Contábeis pela Trevisan Escola de Negócios. Atualmente é gestora da AMD Consultoria MS – Campo Grande - MS. Atua como consultora em projetos empresariais.

Endereço para acessar CV: <a href="http://lattes.cnpq.br/4880196528220160">http://lattes.cnpq.br/4880196528220160</a>

Contatos: <u>amdconsultoriams@gmail.com</u> – tel. (67) 3324-4323 – cel.(67) 99882-9138



Meus agradecimentos aos diretores do SINDCONT na pessoa do diretor CLAUDINEI TONON pela confiança que me depositaram para esta atividade.

A esta casa que sempre me acolheu em São Paulo e que eu descrevo como a casa paulista do Saber Contábil que me ensinou nos 22 anos que participei ai como ser uma profissional contábil com diferencial, muitos não sabem mas entrei no SINDCONT pela primeira vez para uma reunião com o amigo Paulo César Pierre Braga em 1993.

Aos amigos queridos...um até breve..

Contem comigo ....

## "SÓ SEI QUE NADA SEI" COMO DIZIA SÓCRATES...



### Nosso objetivos

- Identificar o objetivo da NBC TG 29 (R2) IAS 41;
- Compreender os critérios de reconhecimento dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas;
- Reconhecer a base de mensuração dos ativos biológicos e produtos agrícolas;
- O tratamento contábil e as respectivas formas de divulgação.



## Contextualização histórica

- Em 2001 o IASB International Accounting Standards Board, emitiu o pronunciamento voltado à atividade agrícola denominado IAS 41.
- Este pronunciamento foi aprovado sob forte oposição das empresas agrícolas europeias e de contadores, pois determina, como base da mensuração de atividade agrícola, o valor justo e reconhece que a atividade agrícola é um processo de transformação biológica, de modo que cada fase desse processo (crescimento, degeneração, produção e procriação) causa mudança qualitativas e quantitativas nesse ativo biológico.
- Esta mensuração dos ativos biológicos relacionados com a atividade agrícola devem ser mensurados pelo valor justo menos os custos para vender, esta exigência esta baseada no princípio que a mensuração pelo valor justo é a metodologia de atribuição de valor a esses ativos que melhor reflete a transformação biológica



## Contextualização histórica

- Essas mudanças trouxeram a necessidade de reconhecer seu valor justo nos demonstrativos financeiros das empresas, independentemente da venda.
- Qualquer ativo biológico, cana, café, laranja, uva, floresta, animais, são atingidos por esta norma, enquanto este ativo passar por transformações biológicas, ou seja, até o momento da colheita ou do abate dos animais.
- Em 2011 a AOSSG ASIAN OCEANINA STANDARD SETTERS GROUP que representa 26 emissores de normas contábeis da região da Ásia e da Oceania apresentou um estudo com preocupações levantadas por investidores e preparadores de relatórios contábeis sobre a relevância e a utilidade da informação para os usuários das demonstrações , segundo o estudo apresentado a IAS 41 dificultava a preparação das Demonstrações financeiras e não melhorava a qualidade das informações então em 2012 o IASV incluiu em sua agenda nova discussão para adequação da IAS 41 e editou em junho de 2014 o documento AGRICUKTURE: BEARE PLANTS (Amendmenste to IAS 16 AND IAS 41) este documento introduziu no cenário internacional o tratamento de ativos biológicos plantas portadoras.



## Contextualização histórica

- Em 2007 com a publicação da Lei nº 11638, que alterou a Lei nº 6404 o Brasil integrou-se no processo de harmonização das práticas contábeis internacionais.
- Em 2009 o Brasil aprovou a NBC TG 29, que alinhava as práticas brasileiras ao – IAS41 descreve o tratamento contábil, a apresentação de demonstrações financeiras e divulgações ligadas a atividades agrícolas (rurais).
- Em 2013 a NBCTG29 passa pela sua primeira revisão Altera a NBC TG 29
   D.O.U de 20/12/2013
- Em 2015 ocorre a segunda revisão, NBC TG 29(R2)
  - Contabilização de ativos biológicos e produtos agrícolas:
    - Vamos lembrar que a atividade de processamento dos produtos após a colheita não é tratada por esta norma, assim sendo os produtos resultantes do processamento após a colheita estão fora do escopo da norma.
      - Exemplo: látex colhido das seringueiras encontram-se sob o alcance da NBC TG 29, mas o produto borracha que é decorrente do processamento após a colheita, não.





### Apresentação





### Objetivo desta norma

 Estabelece o tratamento contábil e as respectivas divulgações relacionadas aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas.



### Aplicação da norma

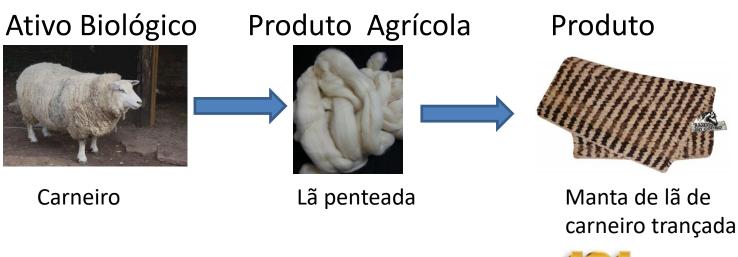
- NBC TG 29 (R2)) deve ser aplicada para contabilizar os seguintes itens relacionados com as atividades agrícolas:
  - (a) ativos biológicos, exceto plantas portadoras; (Alterada pela NBC TG 29 (R2))
  - (b)produção agrícola no ponto de colheita;
  - (c)subvenções governamentais
    - Subvenção governamental
      - A subvenção governamental incondicional relacionada a um ativo biológico mensurado ao seu valor justo, menos a despesa de venda, deve ser reconhecida no resultado do período quando, e somente quando, se tornar recebível.
      - Se a subvenção governamental relacionada com o ativo biológico mensurado ao seu valor justo menos a despesa de venda for condicional, inclusive quando exigir que a entidade não se envolva com uma atividade agrícola especificada, deve ser reconhecida no resultado quando, e somente quando, a condição for atendida.

Subvenção governamental é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas



## Aplicação da norma

 Esta norma deve ser aplicada para a produção agrícola, considerada aquela obtida no momento e no ponto de colheita dos produtos advindos dos ativos biológicos da entidade.





### Vamos lembrar contabilmente

Ativo Biológico

### **Imobilizado**

Quando representam bens corpóreos destinados a manutenção da atividade da empresa (rebanho reprodutor, animais de trabalho, arvores frutíferas..)

Ativo Biológico

### Circulante

Quando representam bens destinados a venda (rebanhos cria- recria – engorda, colheita em andamento, além de produtos agrícolas, bem como produtos resultantes do processo de colheita – Estoques



## Definições Gerais

Termos com significados específicos utilizado na norma:

#### Valor contábil

é o montante pelo qual um ativo é reconhecido no balanço

#### Valor justo

• é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Ver NBC TG 46 – Mensuração do Valor Justo). (Alterada pela NBC TG 29 (R1))

### Subvenção governamental

é definida na NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.



#### • Planta portadora é uma planta viva que:

- (a) é utilizada na produção ou no fornecimento de produtos agrícolas;
- (b) é cultivada para produzir frutos por mais de um período; e
- (c) tem uma probabilidade remota de ser vendida como produto agrícola, exceto para eventual venda como sucata. (Definição incluída pela NBC TG 29 (R2))

#### • Atividade agrícola

 é o gerenciamento da transformação biológica e da colheita de ativos biológicos para venda ou para conversão em produtos agrícolas ou em ativos biológicos adicionais, pela entidade.

#### Produção agrícola

é o produto colhido de ativo biológico da entidade.

#### Ativo biológico

é um animal e/ou uma planta, vivos.



### Transformação biológica

 compreende o processo de crescimento, degeneração, produção e procriação que causam mudanças qualitativa e quantitativa no ativo biológico.

### Grupo de ativos biológicos

é um conjunto de animais ou plantas vivos semelhantes.

#### Colheita

 é a extração do produto de ativo biológico ou a cessação da vida desse ativo biológico.

### Despesa de venda

 são despesas incrementais diretamente atribuíveis à venda de ativo, exceto despesas financeiras e tributos sobre o lucro.



- Quando as plantas portadoras não são mais utilizadas para a produção de produtos, elas podem ser cortadas e vendidas como sucata, por exemplo, para uso como lenha.
  - Essas vendas de sucata incidentais não impedem a planta de satisfazer à definição de planta portadora. (Incluído pela NBC TG 29 (R2)).
- Produto em desenvolvimento de planta portadora é ativo biológico. (Incluído pela NBC TG 29 (R2))



### Não são plantas portadoras:

- (a) plantas cultivadas para serem colhidas como produto agrícola (por exemplo, árvores cultivadas para o uso como madeira);
- (b) plantas cultivadas para a produção de produtos agrícolas, quando há a possibilidade maior do que remota de que a entidade também vai colher e vender a planta como produto agrícola, exceto as vendas de sucata como incidentais (por exemplo, árvores que são cultivadas por seus frutos e sua madeira); e
- (c) culturas anuais (por exemplo, milho e trigo). (Incluído pela NBC TG 29 (R2))



- A entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando, e somente quando:
  - controla o ativo como resultado de eventos passados;
  - for provável que benefícios econômicos futuros associados com o ativo fluirão para a entidade; e
  - o valor justo ou o custo do ativo puder ser mensurado confiavelmente.



- Em atividade agrícola
  - o controle pode ser evidenciado, por exemplo, pela propriedade legal do gado e a sua marcação no momento da aquisição, nascimento ou época de desmama.
  - Os benefícios econômicos futuros são, normalmente, determinados pela mensuração dos atributos físicos significativos.
- O ativo biológico deve ser mensurado ao valor justo menos a despesa de venda no momento do reconhecimento inicial e no final de cada período de competência,
  - exceto para os casos descritos no 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 a NBC TG 31 Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, presume-se que o valor justo possa ser mensurado de forma confiável. (Alterado pela NBC TG 29 (R1)), em que o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável.



- O produto agrícola colhido de ativos biológicos da entidade deve ser mensurado ao valor justo, menos a despesa de venda, no momento da colheita. O valor assim atribuído representa o custo, no momento da aplicação da NBC TG 16 – Estoques, ou outra norma aplicável.
- A mensuração do valor justo de ativo biológico ou produto agrícola pode ser facilitada pelo agrupamento destes, conforme os atributos significativos reconhecidos no mercado em que os preços são baseados, por exemplo, por idade ou qualidade. A entidade deve identificar os atributos que correspondem aos atributos usados no mercado como base para a fixação de preço. (Alterado pela NBC TG 29 (R1))



- Entidades, frequentemente, fazem contratos para vender seus ativos biológicos ou produtos agrícolas em data futura. Os preços contratados não são, necessariamente, relevantes na mensuração do valor justo porque este reflete as condições do mercado corrente em que compradores e vendedores participantes do mercado realizariam a transação. Como consequência, o valor justo de ativo biológico ou produto agrícola não é ajustado em função da existência do contrato. Em alguns casos, um contrato para venda de ativo biológico ou produto agrícola pode ser um contrato oneroso, como definido na NBC TG 25 Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes e que se aplica aos contratos onerosos. (Alterado pela NBC TG 29 (R1))
- A entidade não deve incluir na estimativa de fluxo de caixa quaisquer expectativas de financiamento de ativos, tributos ou restabelecimento do ativo biológico após a colheita (por exemplo, o custo de replantio de árvores em plantação após a colheita).



- Os custos podem, algumas vezes, se aproximar do valor justo, particularmente, quando:
  - (a) uma pequena transformação biológica ocorre desde o momento inicial (por exemplo, mudas plantadas no período imediatamente anterior ao de encerramento das demonstrações contábeis ou gado recémadquirido); ou (Alterada pela NBC TG 29 (R2))
  - (b) não se espera que o impacto da transformação do ativo biológico sobre o preço seja material (por exemplo, para o crescimento inicial da plantação de pinos cujo ciclo de produção é de 30 anos).
- Ativos biológicos são, muitas vezes, implantados na terra (por exemplo, árvores de floresta plantada).
  - Pode não existir mercado separado para os referidos ativos, mas pode existir mercado ativo para a combinação deles, isto é, para os ativos biológicos, terra nua e terras com melhorias, como um conjunto.
  - A entidade pode usar informações sobre ativos combinados para mensurar o valor justo dos ativos biológicos.
  - Por exemplo, o valor justo da terra nua e da terra com melhorias pode ser deduzido do valor justo dos ativos combinados, visando obter o valor justo do ativo biológico. (Alterado pela NBC TG 29 (R1))



#### Ganhos e perdas

- O ganho ou a perda proveniente da mudança no valor justo menos a despesa de venda de ativo biológico reconhecido no momento inicial até o final de cada período deve ser incluído no resultado do exercício em que tiver origem.
- A perda pode ocorrer no reconhecimento inicial de ativo biológico porque as despesas de venda são deduzidas na determinação do valor justo. O ganho pode originar-se no reconhecimento inicial de ativo biológico, como quando ocorre o nascimento de bezerro.
- O ganho ou a perda proveniente do reconhecimento inicial do produto agrícola ao valor justo, menos a despesa de venda, deve ser incluído no resultado do período em que ocorrer.
- O ganho ou a perda pode originar-se no reconhecimento inicial do produto agrícola como resultado da colheita.



### Exemplificando

 Uma determinada empresa de agropecuária adquiriu um animal para reprodução a vista pelo valor de R\$ 25.000,00 no final de 2020, tem expectativa de vender o animal em 2021e as despesas estimadas de venda deste animal serão de R\$ 2.500,00, neste caso o reconhecimento inicial será:

D ATIVO BIOLÓGICO – REBANHO REPRODUTOR	R\$ 22.500,00
D PERDA AJUSTE VALOR JUSTO	R\$ 2.500,00
C CAIXA	R\$ 25.000,00



### **EXEMPLIFICANDO**

 Da mesma forma o produto agrícola colhido de ativos biológicos da entidade deve ser mensurado a valor justo menos as despesas de venda no momento da colheita



## Continuando o exemplo

 Determinada empresa durante o período ente a ultima colheita de uva e a colheita atual efetuou os seguintes gastos, que foram realizados pelo caixa:

Adubos	R\$	2.200,00	
Inseticidas	R\$	1.250,00	
Irrigação	R\$	3.150,00	
Energia elétrica	R\$	1.300,00	
Mão de obra	R\$	21.000,00	
Encargos sociais	R\$	5.400,00	
Depreciações	R\$	7.650,00	
Fungicidas	R\$	2.400,00	
Seguros	R\$	950,00	
Serviços de terceiros	R\$	3.400,00	
Outros seguros	R\$	1.800,00	
	R\$	50.500,00	5



Registro contábil do custo da colheita				
D	Colheita em Andamento	R\$ 50.500,00		
C	Depreciação acumulada	R\$ 7.650,00		
C	Caixa	R\$ 42.850,00		

- Receita esperada da produção R\$ 75.000,00
- Custo das Vendas R\$ 5.000,00

Registro Contábil Produto Agrícola Colhido			
D	Frutas Colhidas	R\$ 70.000,00	(75000+5000)
С	Colheita em andamento	R\$ 50.500,00	
С	Ganho Ajuste Valor Justo	R\$ 19.500,00	

- É importante ressaltar que no período de formação do produto a ser colhido os custos pagos e incorridos devem ser alocados em conta especifica da colheita em andamento (ativo circulante) especificando o produto a ser colhido. Posteriormente o valor acumulado nesta conta é transferido para a conta de frutas colhidas (estoque).
  - Observação: a mensuração a valor justo do Ativo Biológico ou produto agrícola pode ser facilitado pelo agrupamento destes conforme atributos significativos reconhecidos no mercado em que os preços são baseados por idade ou quantidade.



### Comentários

- Frequentemente as entidades fazem contratos para vender seus ativos biológicos ou produtos agrícolas em data futura, observe que os preços contratados não soa relevantes na mensuração ao valor justo porque este reflete as condições de mercado corrente ou que compradores e vendedores participantes do mercado realizaram a transação.
- O valor justo não deve ser ajustado em razão da existência do contrato.



### Na estimativa do Fluxo de Caixa

 A entidade não deve incluir quais quer expectativas de financiamento de ativos, tributos ou restabelecimento de ativo biológico após a colheita



### Os custos

- Podem se aproximar do valor justo particularmente quando uma pequena transformação biológica ocorre desde o momento inicial;
  - Árvores frutíferas brotadas a partir de sementes ou mudas plantadas no período imediatamente anterior do encerramento das demonstrações financeiras.
  - Não se espera que o impacto da transformação do ativo biológico sobre o preço seja material
    - Plantação de pinus ciclo de produção 30 anos
- Ativos biológicos implantados na terra
  - ÁRVORES E FLORESTAAS PLANTADAS
    - Pode existir mercado separado para os referidos ativos, mas pode existir mercado ativo para a combinação deles.



### Ganhos e Perdas

 Deve ser reconhecida no momento inicial ate o final de cada período a ser incluído no resultado do exercício se proveniente de mudança do valor justo menos a despesa de venda do ativo biológico



# Retomando o exemplo da compra do reprodutor

 Durante o período de aquisição e o período atual a empresa efetuou os seguintes gastos

GASTOS REPRODUTOR NO PERIODO				
ração	R\$	1.320,00		
inseticida	R\$	450,00		
medicamentos	R\$	145,00		
energia elétrica	R\$	30,00		
mão de obra	R\$	600,00		
encargos sociais	R\$	120,00		
depreciação	R\$	1.650,00		
vacinas	R\$	40,00		
seguros	R\$	35,00		
serviços de terceiros	R\$	120,00		
outros seguros	R\$	90,00		
	R\$	4.600,00		



# Retomando o exemplo da compra do reprodutor

### No final do período

Animal Reprodutor avaliado (22.500 + 4.600= 27.100)

	Registro contábil de custos com rebanho reprodutor		
D	Ativo Biológico - REBANHO REPRODUTOR	R\$	4.600,00
С	Depreciação Acumulada	R\$	1.650,00
С	Caixa	R\$	2.950,00

### No final do período

Valor justo proposto para este reprodutor R\$ 25.000

Registro contábil do ajuste a valor justo menos despesa de venda de ativo biológico						
D	Perda ajuste valor justo	R\$	2.100,00			
С	rebanho reprodutor	R\$	2.100,00	(27.100 - 25.	000)	



# Incapacidade para mensurar de forma confiável o valor justo

- Existe premissa de que o valor justo dos ativos biológicos pode ser mensurado de forma confiável.
- Caso a entidade não consiga fazê-lo de forma adequada deve mensurar seu ativo biológico a valor de "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 a NBC TG 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, presume-se que o valor justo possa ser mensurado de forma confiável. (Alterado pela NBC TG 29 (R1))
  - A presunção pode ser rejeitada somente no reconhecimento inicial. A entidade que tenha mensurado previamente o ativo biológico ao seu valor justo, menos a despesa de venda, continuará a mensurá-lo assim até a sua venda.
  - Em todos os casos, a entidade deve mensurar o produto agrícola no momento da colheita ao seu valor justo, menos a despesa de venda. Esta Norma assume a premissa de que o valor justo do produto agrícola no momento da colheita pode ser sempre mensurado de forma confiável.
  - Na determinação do custo, da depreciação e da perda por irrecuperabilidade acumuladas, a entidade deve considerar a NBC TG 16 – Estoques, NBC TG 27 – Ativo Imobilizado e NBC TG 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.



# Incapacidade para mensurar de forma confiável o valor justo

Reconhecimento	Ativo Biológico	Produto Agrícola
INICIAL	Mensurado a valor justo menos as despesas de vendas ou se não for praticável, pelo método de custo	Mensurado a valor justo menos as despesas de vendas
SUBSEQUENTE	Mensurado a valor justo menos as despesas de vendas ou se não for praticável, pelo método de custo	Mensurado a valor justo menos as despesas de vendas



## Subvenção governamental

- A subvenção governamental incondicional relacionada a um ativo biológico
  - mensurado ao seu valor justo, menos a despesa de venda, deve ser reconhecida no resultado do período quando, e somente quando, se tornar recebível.
- Se a subvenção governamental relacionada com o ativo biológico
  - mensurado ao seu valor justo menos a despesa de venda for condicional, inclusive quando exigir que a entidade não se envolva com uma atividade agrícola especificada, deve ser reconhecida no resultado quando, e somente quando, a condição for atendida.
- Os termos e as condições das subvenções governamentais variam. Por exemplo, uma subvenção pode requerer que a entidade agrícola cultive durante cinco anos em determinada localidade, devendo devolvê-la, integralmente, se o cultivo se der em período inferior. Nesse caso, a subvenção não pode ser reconhecida no resultado antes de se passarem os cinco anos. Contudo, se os termos contratuais permitirem a retenção do valor proporcional à passagem do tempo, seu reconhecimento contábil também deve ser proporcional.



## Subvenção governamental

- Se a subvenção governamental estiver relacionada com ativo biológico mensurado ao custo menos qualquer depreciação ou perda irrecuperável acumuladas (ver item 30), a NBC TG 07 – Subvenção e Assistência Governamentais deve ser aplicada.
- Esta Norma exige tratamento diferente da NBC TG 07 se a subvenção do governo se referir a ativo biológico mensurado pelo seu valor justo menos despesas estimadas de venda ou a subvenção do governo exigir que a entidade não se ocupe de uma atividade agrícola específica. A NBC TG 07 é somente aplicada à subvenção governamental relacionada a ativo biológico mensurado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas irrecuperáveis acumuladas.



### Exemplo

- Empresa Agrícola XPTO recebe da Prefeitura terreno que passara definitivamente para a empresa depois de 5 anos mas a empresa deve criar 20 novos postos de trabalho e irá cultivar plantas para o reflorestamento da flora regional.
- Sabendo-se que o valor justo do terreno é R\$ 350.000,00 e as despesas de vendas são de R\$ 20.000,00
- (350.000-20.000=330.000)

Registro contábil da subvenção governamental em terreno					
D	Terreno (ANC)	R\$	330.000,00		
С	Receita de subvenção governamental diferida (PNC)	R\$	330.000,00		



- A entidade deve divulgar o ganho ou a perda do período corrente em relação ao valor inicial do ativo biológico e do produto agrícola e, também, os decorrentes da mudança no valor justo, menos a despesa de venda dos ativos biológicos.
- A entidade deve fornecer uma descrição de cada grupo de ativos biológicos de forma dissertativa ou quantitativa.
- A entidade é encorajada a fornecer uma descrição da quantidade de cada grupo de ativos biológicos, distinguindo entre consumíveis e de produção ou entre maduros e imaturos, conforme apropriado.
  - Por exemplo, a entidade pode divulgar o total de ativos biológicos passíveis de serem consumidos e aqueles disponíveis para produção por grupos. A entidade pode, além disso, dividir aquele total entre ativos maduros e imaturos. Essas distinções podem ser úteis na determinação da influência do tempo no fluxo de caixa futuro. A entidade deve divulgar a base para realizar tais distinções.



- 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 NBC TG 29 (R2))
- Ativos biológicos podem ser classificados como maduros ou imaturos.
  - Os maduros são aqueles que alcançaram a condição para serem colhidos (ativos biológicos consumíveis) ou estão aptos para sustentar colheitas regulares (ativos biológicos de produção).



- As demonstrações contábeis devem divulgar, caso isso não tenha sido feito de outra forma:
  - a natureza das atividades envolvendo cada grupo de ativos biológicos; e
  - mensurações ou estimativas não financeiras de quantidade físicas:
  - de cada grupo de ativos biológicos no final do período; e
  - da produção agrícola durante o período.
- A entidade deve divulgar:
  - a existência e o total de ativos biológicos cuja titularidade legal seja restrita, e o montante deles dado como garantia de exigibilidades;
  - o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos; e
  - as estratégias de administração de riscos financeiros relacionadas com a atividade agrícola.



- A entidade deve apresentar a conciliação das mudanças no valor contábil de ativos biológicos entre o início e o fim do período corrente.
- A conciliação inclui:
  - ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda;
  - aumentos devido às compras;
  - reduções atribuíveis às vendas e aos ativos biológicos classificados como mantidos para venda ou incluídos em grupo de ativos mantidos para essa finalidade, de acordo com a NBC TG 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada;
  - reduções devidas às colheitas;
  - aumento resultante de combinação de negócios;
  - diferenças cambiais líquidas decorrentes de conversão das demonstrações contábeis para outra moeda de apresentação e, também, de conversão de operações em moeda estrangeira para a moeda de apresentação das demonstrações da entidade; e
  - outras mudanças.



- O valor justo, menos a despesa de venda de um ativo biológico pode se alterar devido a mudanças físicas e também de preços no mercado. Divulgações separadas são úteis para avaliar o desempenho do período corrente e para projeções futuras, particularmente quando há um ciclo de produção que compreende período superior a um ano. Em tais casos, a entidade é encorajada a divulgar, por grupo, ou de outra forma, o total da mudança no valor justo menos a despesa de venda, incluído no resultado, referente às mudanças físicas e de preços no mercado. Geralmente, essa informação não é tão útil quando o ciclo de produção é menor que um ano (por exemplo, quando se criam frangos ou se cultivam cereais).
- A transformação biológica resulta em várias mudanças físicas crescimento, degeneração, produção e procriação, podendo cada uma delas ser observada e mensurada. Cada uma dessas mudanças físicas tem relação direta com os benefícios econômicos futuros. A mudança no valor justo de ativo biológico devido à colheita também é uma mudança física.



 A atividade agrícola é, frequentemente, exposta aos riscos climáticos, de doenças e outros riscos naturais. Se um evento ocorre e dá origem a um item material de receita ou despesa, a natureza e o total devem ser divulgados de acordo com a NBC TG 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. Exemplos de tais eventos incluem surtos de viroses, inundações, seca, geada e praga de insetos.



# Divulgação adicional para ativo biológico cujo valor justo não pode ser mensurado de forma confiável

- Se a entidade mensura ativos biológicos pelo custo, menos qualquer depreciação e perda no valor recuperável acumuladas (ver item 30), no final do período deve divulgar:
  - uma descrição dos ativos biológicos;
  - uma explicação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável;
  - se possível, uma faixa de estimativas dentro da qual existe alta probabilidade de se encontrar o valor justo;
  - o método de depreciação utilizado;
  - a vida útil ou a taxa de depreciação utilizada; e
  - o total bruto e a depreciação acumulada (adicionada da perda por irrecuperabilidade acumulada) no início e no final do período.



## Divulgação adicional para ativo biológico cujo valor justo não pode ser mensurado de forma confiável

- Se durante o período corrente a entidade mensura os ativos biológicos ao seu custo menos depreciação e perda no valor recuperável acumuladas (ver item 30), deve divulgar qualquer ganho ou perda reconhecido sobre a venda de tais ativos biológicos, e a conciliação requerida pelo item 50 deve evidenciar o total relacionado com tais ativos, separadamente. Adicionalmente, a conciliação deve conter os seguintes montantes, incluídos no resultado e decorrentes daqueles ativos biológicos:
  - perdas irrecuperáveis;
  - reversão de perdas no valor recuperável; e
  - depreciação.



# Divulgação adicional para ativo biológico cujo valor justo não pode ser mensurado de forma confiável

- Se o valor justo dos ativos biológicos, previamente mensurados ao custo, menos qualquer depreciação e perda no valor recuperável acumuladas se tornar mensurável de forma confiável durante o período corrente, a entidade deve divulgar:
  - uma descrição dos ativos biológicos;
  - uma explicação da razão pela qual a mensuração do valor justo se tornou mensurável de forma confiável; e
  - o efeito da mudança.



#### Celulose Irani S.A. – CNPJ 92.791.243/0001-03 NOTAS EXPLICATIVAS DA ADMINISTRAÇÃO ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE 31 DE DEZEMBRO DE 2018. (Valores expressos em milhares de reais, exceto quando especificamente indicado).

- NOTAS EXPLICATIVAS DA ADMINISTRAÇÃO ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE 31 DE DEZEMBRO DE 2018. (Valores expressos em milhares de reais, exceto quando especificamente indicado).
  - m) Ativo biológico Os ativos biológicos da Companhia são representados principalmente por florestas plantadas de pinus que são utilizados para produção de papéis para embalagem, caixas e chapas de papelão ondulado e ainda para comercialização para terceiros e extração de goma resina. As florestas de pinus estão localizadas próximas à fábrica de celulose e papel em Santa Catarina, e também no Rio Grande do Sul, onde são utilizadas para produção de goma resina e para comercialização de toras. Os ativos biológicos são avaliados a valor justo sendo deduzidas as despesas de venda. A variação de cada período é reconhecida no resultado como variação de valor justo dos ativos biológicos. A avaliação do valor justo dos ativos biológicos se baseia em algumas premissas conforme nota explicativa nº 15.

Inovação, Eficiência e Excelência Profissional Casa do Saber Contábil

### Subvenção governamental

- A entidade deve fazer as seguintes divulgações:
  - a natureza e a extensão das subvenções governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis;
  - condições não atendidas e outras contingências associadas com a subvenção governamental; e
  - reduções significativas esperadas no nível de subvenções governamentais.
- No período em que são aplicadas, pela primeira vez, as alterações pertinentes a plantas portadoras, a entidade não precisa divulgar as informações quantitativas exigidas pelo item 28(f) da NBC TG 23 para o período atual. No entanto, a entidade deve apresentar as informações quantitativas exigidas pelo item 28(f) da NBC TG 23 para cada período anterior apresentado. (Incluído pela NBC TG 29 (R2))



### Subvenção governamental

- Em razão dessas alterações, as disposições não alteradas desta norma são mantidas e a sigla da NBC TG 29 (R1), publicada no DOU, Seção 1, de 20/12/13, passa a ser NBC TG 29 (R2).
- As alterações desta norma entram em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2016.



Esta Norma se aplica às entidades do setor público, conforme o alcance definido na NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL.

#### Vigência

Esta Norma deve ser aplicada pelas entidades do setor público a partir de 1º de janeiro de 2021, salvo na existência de algum normativo em âmbito nacional que estabeleça prazos específicos – casos em que estes prevalecem.

Brasília, 21 de novembro de 2019.

#### NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, NBC TSP 26, DE 21 DE NOVEMBRO DE 2019



### Referencias bibliográficas

Brasil. Conselho Federal de Contabilidade, Resolução 2009/001186. Aprova a NBC TG 29 (NBC T 19.29) - Ativo Biológico e Produto Agrícola. Brasília: DOU, 15/09/2009.

Brasil. Conselho Federal de Contabilidade, Resolução 2013/NBCTG29(R1). Altera a NBC TG 29 que dispõe sobre ativo biológico e produto agrícola. Brasília: DOU, 20/12/2013.

Brasil. Conselho Federal de Contabilidade, Resolução 2015/NBCTG29(R2). Altera a NBC TG 29 (R1) que dispõe sobre ativo biológico e produto agrícola. Brasília: DOU, 06/11/2015

Brasil. Conselho Federal de Contabilidade, Resolução 2019/NBCTSP26. Norma Brasileira De Contabilidade, Nbc Tsp 26, De 21 De Novembro DE 2019 Aprova a NBC TSP 26 - Ativo Biológico e Produto Agrícola. Brasília: DOU, 21/11/2019



### Referencias bibliográficas

FIPECAFI. Ernst & Young. Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus normas brasileiras (Português). São Paulo: Atlas, 2009

FIPECAFI. Manual de Contabilidade Societária: Aplicável a Todas as Sociedades de Acordo com as Normas Internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2013.

MACHADO, MJC & RIBEIRO, DTO. Valor Justo em Ativos Biológicos.in PROCONTAB: Contabilidade NBC CPC IFRS: Programa de atualização em contabilidade: ciclo 1 organizado pela Academia Brasileira de Ciências Contábeis. Porto Alegre: ARTMED, 2014.

RECH, I. ATIVOS BIOLÓGICOS: o caso das plantas portadoras (Bearer Plants). Biológicos.in PROCONTAB: Contabilidade NBC CPC IFRS: Programa de atualização em contabilidade: ciclo 1 organizado pela Academia Brasileira de Ciências Contábeis. Porto Alegre: ARTMED, 2014.

SANTOS, JL. SCHIMIT, P. FERNANDES, L.GOMES, J.M.M. Manual de práticas contábeis: aspectos societários e tributários. São Paulo: Atlas, 2015.

