

O tema Ativos Biológicos é uma matéria que devia no meu entender ser de entendimento simplificado, uma vez que estamos a relatar a agricultura e afins, área comercial que sempre existiu na sociedade.

Contudo as normas contabilísticas fazem uma distinção com algumas diferenças significativas entre a aplicação destes Ativos biológicos, quer a nível fiscal, quer a nível contabilístico, diferenciando o tratamento a aplicar numa empresa de média dimensão (NCRF-PE) e grande dimensão (NCRF) em relação a pequena empresa (NCM), o que dificulta no meu entender o conceito, uma vez que o que chamam de simplificar para pequenas empresas, complica por vezes a aplicação das normas conforme a dimensão da empresa e as normas escolhidas para aplicar.

A acrescentar esta situação, existem muitos poucos artigos e explicações que eu possa considerar completas para todas as possíveis situações a aplicar quando de uma pequena empresa se trata (Microentidades), porque as explicações estão muito viradas para as NCRF (a norma 17).

Nas NCM (Empresas pequena Dimensão “Microentidades”), encontramos para esta matéria o reconhecimento nestes moldes:

Reconhecimento:

7.2 — As designadas propriedades de investimento (terrenos e edifícios), bem como os activos biológicos de produção, são reconhecidos como activos fixos tangíveis. Os animais ou plantas vivos detidos pela entidade e que não se enquadrem na actividade agrícola integram a subcategoria de equipamentos biológicos.

O que faz com que a mensuração destes ativos biológicos de produção seja efetuada pelo custo e sujeita a depreciações.

Por isso ao adquirirmos por exemplo **Vacas reprodutoras ou Bovinos reprodutores**, teremos de contabilizar estes ativos biológicos de produção numa conta **433-Ativos Fixos Tangíveis – Equipamento Básico**.

Quando estes Ativos Biológicos nascem na exploração, há que distinguir se estes animais se destinam ao ABATE (consumo) ou á REPRODUÇÃO, porque se forem para reprodução são Ativos Fixos Tangíveis, se forem para consumo (abate) são considerados inventários.

11.2 — Os activos biológicos consumíveis e os produtos agrícolas são reconhecidos como inventários.

O que faz com que na sua mensuração se aplique o custo ou o valor realizável líquido entre os dois o mais baixo.

Contudo há que ter em conta **qual o inventário que estamos a utilizar**, se permanente ou intermitente:

No inventário permanente é obrigatório para empresas de média e grande dimensão. Ou seja por cada venda é registado o corresponde custo. (É feito o lançamento da entrada das mercadorias em armazém).

No inventário intermitente é aplicado por norma em pequenas empresas, sendo o custo das vendas apurado periodicamente, após realização de um inventário físico das mercadorias em armazém. (Não é feito de imediato o lançamento da entrada das mercadorias em armazém).

Na análise visto se tratar de uma empresa de pequena dimensão vamos aplicar o inventário intermitente, não fazendo o lançamento da entrada das mercadorias em armazém, apenas no final do ano N.

Logo o tratamento que aqui vou exemplificar é para uma MICROENTIDADE:

Nota Muito importante, a conta 37 Ativos biológicos (conta inexistente para as ME) (ver Diário da República, 1.ª série — N.º 142 — 23 de julho de 2015, Portaria n.º 218/2015 de 23 de julho).

O que significa que nas MICROENTIDADES não se aplica a conta 37 – Ativos Biológicos).

Nem a conta 31.3-Ativos biológicos, como tal deveremos utilizar uma conta 31.1-Mercadorias, desdobrada para animais consumíveis comprados para abate, **e uma 34-Produtos acabados e intermédios**, desdobrada para animais nascidos na exploração para abate. E uma 731-Produtos acabados e intermédios, para reconhecer os animais consumíveis nascidos na exploração, uma vez que a conta 734 Ativos biológicos, também não existe em Microentidades, conforme a portaria acima indicada.

No regime de Microentidades, não é permitida a aplicação do justo valor, remetendo para o custo histórico. Logo a conta 77 Ganhos por aumentos de justo valor, não se aplica, nem a conta 66 Perdas por reduções de justo valor.

Depois de pesquisar na legislação quais as contas que não podemos aplicar para espelhar na contabilidade os Ativos Biológicos de Animais, sejam eles de produção ou consumíveis. Abaixo passo a expor a minha opinião sobre as contas a movimentar para este tipo de Ativos Biológicos numa Empresa de Pequena Dimensão m que se apliquem as NCM e o inventário intermitente.

Nota: Esta é apenas uma mera sugestão de classificação de contas na contabilidade, para este tema tendo em conta a interpretação da legislação que consultei.

Desta forma aqui: tive em atenção se os **ativos biológicos Animais são para consumo** ou seja para abate, subdividindo-os por **Comprados** ou **Nascidos na exploração**.

Por isso entendo o seguinte:

Quando abordamos o tema 31-**COMPRAS**, estamos a tratar de 32-Mercadorias, e de 33-Matérias-primas, subsidiárias e de consumo.

Quando abordamos o tema **PRODUÇÃO**, estamos a tratar de 34-produtos acabados e intermédios, de 35-Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos, e de 36- Produtos e trabalhos em curso.

O QUE FAZ COM QUE NA DEMONSTRAÇÃO DOS RESULTADOS, TENHAMOS:

COMPRAS:

Gastos (61-CMVMC) dos bens adquiridos (COMPRADOS).

(Respeitando o CMVMC (movimentado pela conta 61) **apenas a existências adquiridas** (movimentadas pelas contas 32 e 33) **e não a existências produzidas internamente).**

Pela fórmula temos:

CMVMC= Compras + Inventário Inicial (32 e 33) – Inventário Final (32 e 33) +- Reg. Inventário (382 e 383)

PRODUÇÃO:

Rendimentos (73-Varição de produção) dos bens produzidos internamente (PRODUÇÃO).

(Respeitando a VARIAÇÃO DA PRODUÇÃO (movimentado pela conta 73) **apenas a existências produzidas internamente** (movimentadas pelas contas 34, 35 e 36) **e não a existências adquiridas.**

Pela fórmula temos:

Varição da Produção = Inventário Final (34, 35 e 36) – Inventário Inicial (34, 35 e 36) +- Regularização existências (384, 385 e 386)

Por isso **se COMPRARMOS** por exemplo ativos biológicos de consumo ou seja vitelos ou bovinos para abate, considerando o Inventário Intermitente, e o modelo das (NCM) Microentidades:

Utilizaria uma conta 311-Compra (para registar a compra).

E apenas saldaria a conta 311-compras no final do ano, após realização de um inventário físico destes ativos biológicos de consumo, para uma conta 32-Mercadorias

(pois consideraria como uma mercadoria). E depois saldaria esta conta para a 61-CMVMC (compras).

E se **NAScerAM NA EXPLORAÇÃO** por exemplo ativos biológicos de consumo ou seja vitelos ou bovinos para abate, considerando o Inventário Intermitente, e o modelo das (NCM) Microentidades:

Utilizaria uma conta, 34-produtos acabados e intermédios (para registar a variação da produção), por contrapartida da conta 73-Produtos Acabados e Intermédios relativamente a estes Ativos Biológicos Animais nascidos na Exploração.

Ou seja esta conta 73-Variações nos inventários da produção, apenas utilizo para fazer o reconhecimento dos animais consumíveis nascidos na Exploração.

E o valor do reconhecimento deverá ser pelo somatório dos custos necessários ao nascimento deste ativo biológico consumível e que já foram registados na contabilidade em contas da classe 6.

Nas NCRF (Empresas Grande Dimensão “SNC”), encontramos para esta matéria o reconhecimento nestes moldes:

NCRF 17, parágrafo 13, Um activo biológico deve ser mensurado, no reconhecimento inicial e em cada data de balanço, pelo justo valor menos custos estimados no ponto de venda, excepto no caso descrito no parágrafo 31 em que o justo valor não pode ser fiavelmente mensurado.

Nas NCRF-PE (Empresas Média Dimensão “PE”), encontramos para esta matéria o reconhecimento nestes moldes:

Encontramos no capítulo 11 das NCR-PE, no que diz respeito á mesuração, reconhecimento e divulgação de inventários a NCRF-PE, é muito similar á NCRF-18.

Existindo assim uma grande diferença de reconhecimento da NCM relativamente á NCRF 18 e à NCRF-PE, sendo o facto de ser considerados como inventários os ativos biológicos consumíveis e os produtos agrícolas nas Microentidades.

Nota esta análise tentou apenas incidir-se sobre Ativos Biológicos- Animais de Produção e Consumíveis (comprados ou nascidos na exploração), para entidades de pequena dimensão que apliquem a NCM (a norma das Microentidades).

Mais acrescento que esta análise é apenas um documento interno de trabalho pessoal, na tentativa de esclarecer todas as dúvidas da aplicação deste tema nas Microentidades, uma vez que os documentos técnicos que conheço não me respondem de forma direta a todas as dúvidas para este tema.

Cumprimentos,
Rosinda Bento.