

Sistema de Normalização Contabilística (SNC)



Pós Graduação - 5.ª Edição



Liliana Cunha/Manuela Malheiro

NCRF 17 - Agricultura



NCRF 17

A contabilidade agrícola resumia-se aos pagamentos e recebimentos.



Desafios para a contabilidade

Hoje

Ciclos de produção

Atribuição de custos entre diferentes períodos

Tratamento de informação sobre animais vivos e plantas



Norma Base: IASB _ IAS 41 Agricultura



NCRF 17



Os critérios valorimétricos do POC estabelecem que, quando, nas explorações agrícolas, pecuárias e silvícolas, a determinação do custo de produção acarretar custos excessivos, o critério a adoptar para a valorização das existências produzidas será o do **valor realizável líquido, deduzido da margem normal de lucro**. Idêntico critério, será aplicável aos bens sujeitos a crescimento natural.

Não existe em Portugal qualquer normativo específico para a actividade agrícola.



NCRF 17

O **objectivo** desta Norma Contabilística e de Relato Financeiro é o de prescrever o tratamento contabilístico, a apresentação de demonstrações financeiras e as divulgações relativas à **actividade agrícola**.



Para efeitos desta norma, a actividade agrícola **termina** na colheita do produto agrícola.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

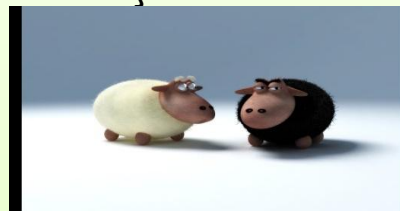
Divulgações



NCRF 17

Esta Norma deve ser aplicada na contabilização de :

(a) Activos biológicos;



b) Produto agrícola no ponto da colheita; e



(c) Subsídios governamentais incluídos nos parágrafos 35 e 36.



não se aplica a:

(a) Terrenos relacionados com a actividade agrícola (ver a NCRF 7 — Activos Fixos Tangíveis e NCRF 11 — Propriedades de Investimento);

E

(b) Activos intangíveis relacionados com a actividade agrícola (ver a NCRF 6 — Activos Intangíveis).

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17



Terreno

Activo
Biológico

Produto
Agrícola no
momento da
colheita

AFT / PI

Agricultura

Agricultura

A partir daqui:

Inventários

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

NCRF 17

Esta norma não trata do processamento do produto agrícola após colheita.

Por exemplo:



Agricultura



Inventários



Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

a transformação de uvas em vinho por um vitivinicultor que tenha cultivado a vinha e colhido as uvas apesar de ser uma extensão lógica e natural da **actividade agrícola** e os acontecimentos que tenham tido lugar possam ter alguma similitude com a **transformação biológica**, tal processamento não é incluído na definição de actividade agrícola nesta Norma.

NCRF 17

Exemplos:

Activos Biológicos	Produto Agrícola	Produtos resultantes de processamento <u>após</u> colheita
Carneiros	Lã	Fio de lã, carpetes
Árvores numa plantação florestal	Troncos	Madeiras
Plantas	Algodão, cana colhida	Fio de algodão, roupas, açúcar
Gado produtor de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaças	Salsichas, presuntos curados
Arbustos	Folhas	Chá, tabaco curado
Vinhas	Uvas	Vinho
Árvores de Fruto	Frutos Colhidos	Frutos Processados

Objectivo

Âmbito

Definições

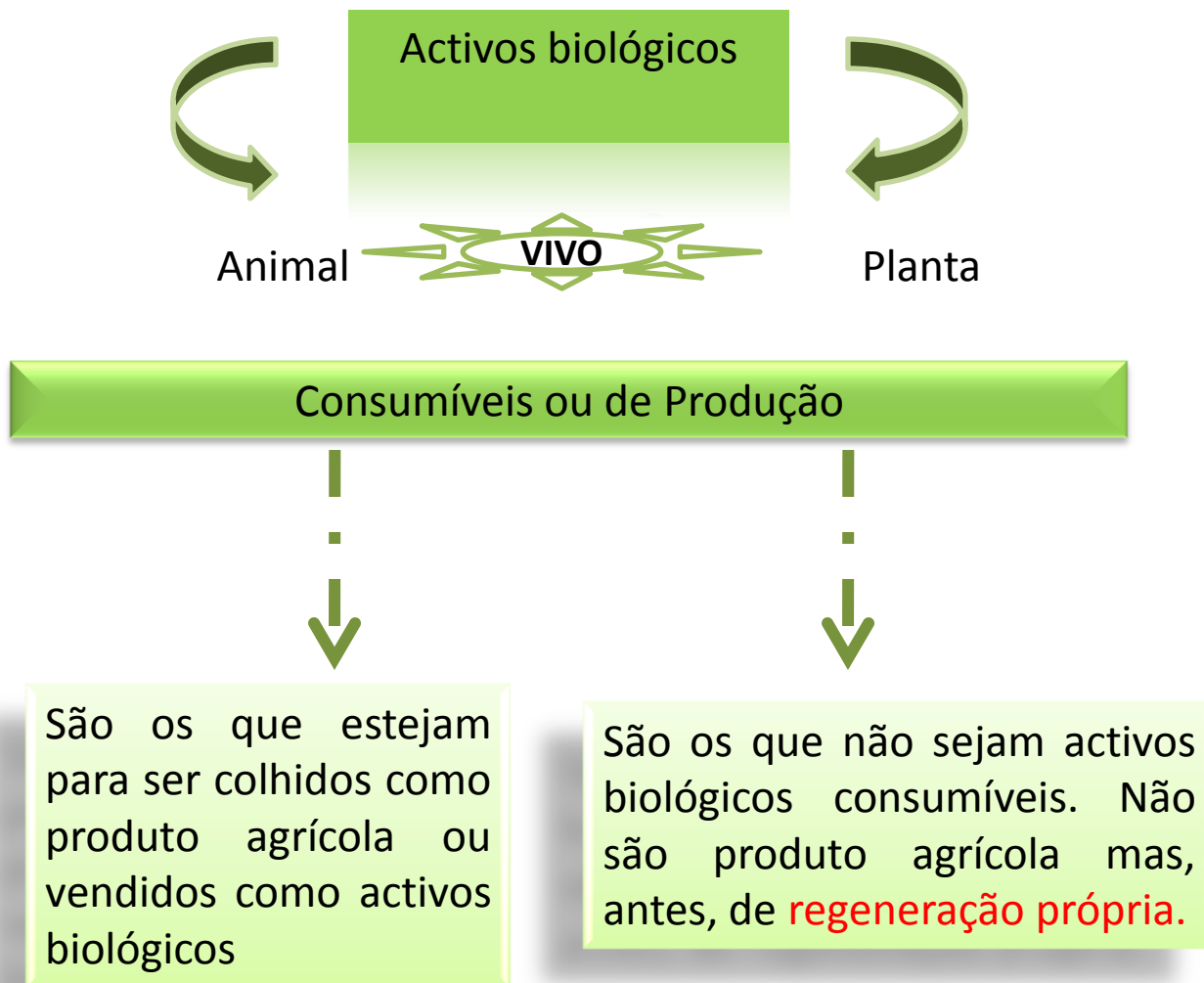
Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações



NCRF 17



Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações

37 Activos biológicos

- 371 Consumíveis
 - 3711 Animais
 - 3712 Plantas
- 372 De produção
 - 3721 Animais
 - 3722 Plantas

NCRF 17

Consumíveis

✓ gado destinado à produção **de carne**,



✓ gado detido para **venda**,



✓ peixe em aquacultura,



✓ colheitas tal como milho e trigo e árvores que estejam em desenvolvimento para obtenção de madeiras.



Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

37 Activos biológicos

- 371 Consumíveis
 - 3711 Animais
 - 3712 Plantas
- 372 De produção
 - 3721 Animais
 - 3722 Plantas



NCRF 17

Produção

✓ gado do qual pode ser obtido leite,



✓ vinhas, árvores de fruto e árvores a partir das quais se obtenha lenha por desbaste enquanto essas árvores permanecem vivas



Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

37 Activos biológicos

- 371 Consumíveis
 - 3711 Animais
 - 3712 Plantas
- 372 De produção
 - 3721 Animais
 - 3722 Plantas



NCRF 17

Actividade Agrícola:



é a gestão por uma entidade da transformação biológica de **activos biológicos**, em produto agrícola ou em activos biológicos adicionais, para venda.

Colheita:



é a separação de um produto de um activo biológico ou a cessação dos processos de vida de um activo biológico.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Grupo de activos biológicos:



é uma agregação de animais ou de plantas vivos semelhantes

Produto Agrícola:



é o produto colhido dos activos biológicos da entidade

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

NCRF 17

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

Transformação biológica :



compreende os processos de crescimento natural, degeneração, produção e procriação que causem alterações qualitativas e quantitativas num activo biológico.



NCRF 17

Transformação biológica

CONSEQUÊNCIAS

Alteração de activos:

Crescimento (aumento de quantidade ou melhoramento na qualidade do animal ou planta)

Degeneração (diminuição na quantidade ou deterioração na qualidade de um animal ou planta)

Procriação (criação de animais ou de plantas vivos adicionais)

Produção de Produto Agrícola: folhas de chá, lã e leite.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações



NCRF 17

Actividade Agrícola

Cobre diversas actividades, com características comuns:

- ✓ Capacidade de alteração: os animais vivos e as plantas são capazes de transformação biológica;
- ✓ Gestão de alterações: a gestão facilita a transformação biológica pelo aumento, ou, pelo menos, estabilização, de condições necessárias para que o processo tenha lugar (v. g. níveis nutricionais, mistura, temperatura, fertilidade e luz).
- ✓ Mensuração de alterações: a alteração de qualidade (v. g. mérito genético, densidade, amadurecimento, cobertura de gordura, conteúdo de proteínas e resistência das fibras) ou de quantidade (v. g. progénie, peso, metros cúbicos, comprimento ou diâmetro das fibras e número de rebentos) ocasionada por transformação biológica é mensurada e monitorizada como uma função de gestão rotinada.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Exemplos

Criação de gado



Silvicultura



Aquacultura



Floricultura



Safra anual



Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

NCRF 17

Justo Valor

é a quantia pela qual um activo pode ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transacção em que não exista relacionamento entre elas.



Mercado activo: é um mercado no qual se verifiquem todas as condições seguintes:

- (a) Os itens negociados no mercado são homogéneos;
- (b) Podem ser encontrados em qualquer momento compradores e vendedores dispostos a comprar e vender; e
- (c) Os preços estão disponíveis ao público.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

O Justo valor de um activo é baseado na sua **localização** e **condição presentes**.

Por exemplo, o JV do gado numa fazenda é o preço do gado no mercado relevante menos o custo de transporte e outros para levar o gado para o mercado.



NCRF 17

Quantia Escriturada

é a quantia pela qual um activo é reconhecido no Balanço, após a dedução de qualquer depreciação/amortização acumulada e de perdas por imparidade acumuladas inerentes.

IMPARIDADE:

Quantia escriturada



Quantia recuperável

O mais alto de:

43 Activos Fixos Tangíveis

436 Equipamentos Biológicos

...

438 Depreciações Acumuladas

...

439 Perdas por Imparidade Acumuladas

436 — Equipamentos biológicos

Serão registados nesta conta os animais e plantas vivos que reúnam os requisitos de reconhecimento como investimento e que não se enquadrem na NCRF 17 — Agricultura.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

JV – C. Vender

Valor do Uso



NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Quando?

Somente quando:

✓ A entidade **controle o activo** como consequência de acontecimentos passados

Por exemplo:

Posse legal do gado, marcação a quente ou de outro modo, aquando da aquisição, nascimento ou desmama.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações



NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Quando?

Somente quando:



✓ Seja provável que **benefícios económicos associados ao activo** fluirão para a entidade; e

Normalmente estimados pela mensuração dos atributos físicos significativos.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações



NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Quando?

Somente quando:



✓ O justo valor ou custo do activo possa ser **fiavelmente mensurado**

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Inicial e em cada data de balanço:

Activo Biológico

Justo valor menos custos estimados no ponto de venda

Excepto:

Quando o justo valor não possa ser mensurado com fiabilidade.

NCRF 18

NCRF 7

NCRF 12

Neste caso, será mensurado pelo custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por imparidade acumulada.

Só vale para o reconhecimento inicial

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações

NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Inicial e excepcionalmente: Só vale para o reconhecimento inicial

Activo Biológico

Neste caso, será mensurado pelo custo menos qualquer depreciação acumulada e qualquer perda por imparidade acumulada.

Quando o justo valor desse activo biológico se tornar fiavelmente mensurável, uma entidade deve mensurá-lo pelo seu justo valor menos os custos estimados do ponto de venda.



Uma entidade que tenha previamente mensurado um activo biológico pelo seu justo valor menos custos estimados no ponto de venda continuará a mensurar o activo biológico pelo seu justo valor menos custos estimados no ponto de venda até à sua alienação.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Inicial:

Produto Agrícola

Justo valor menos custos estimados no ponto de venda no momento da colheita

Esta Norma reflecte o ponto de vista de que o justo valor do produto agrícola no ponto de colheita pode ser sempre fiavelmente mensurado.



Tal mensuração é o custo nessa data aquando da aplicação da NCRF 18 ou outra aplicável

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações



NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Custos no ponto de venda

Incluem: comissões a corretores e negociadores, taxas de agências reguladoras e de bolsas de mercadorias e taxas de transferência e direitos



Os custos no momento de venda **excluem** os custos de transporte e outros necessários para levar os activos para o mercado.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Reconhecimento de um Activo Biológico ou Produto Agrícola

Exemplo

Uma empresa dedica-se à produção de maçãs. Este ano produziu 20 toneladas. O valor de mercado das maçãs é de 0,75€/Kg. Os custos de transporte para colocar as maçãs no mercado são de 1.500€ e as comissões a pagar ao vendedor são de 1.000€.

Por que valor terão sido registadas as maçãs no ponto de colheita?

Valor de mercado (20 toneladas) = $0,75\text{€} \times 20.000 = 15.000\text{€}$

Justo valor das maçãs = $15.000\text{€} - 1.500\text{€} = 13.500\text{€}$

Custos estimados no ponto de venda = 1.000€

Justo valor menos custos estimados no ponto de venda = $13.500\text{€} - 1.000\text{€} = 12.500\text{€}$

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Fontes de informação para determinação do Justo Valor

Pode ser facilitada pelo agrupamento de activos biológicos ou de produto agrícola de acordo com atributos significativos (v. g. idade ou qualidade);

Contratos para venda em data futura não são necessariamente relevantes (o JV não é ajustado por força da existência de um contrato);

Se existir um **mercado activo** para um activo biológico ou produto agrícola, **o preço cotado nesse mercado é a base apropriada para determinar o justo valor desse activo.**

As cotações oficiais de mercado disponibilizadas pelo **Sistema de Informação de Mercados Agrícolas**, são exemplo deste conceito.



Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações

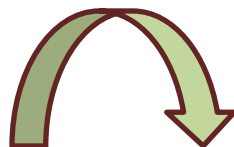
Por exemplo, se uma entidade tiver acesso a dois mercados activos, usará o preço existente no mercado em que espera que seja o usado.



NCRF 17

Fontes de informação para determinação do Justo Valor

Se **não existir** um mercado activo, a entidade usará outros indicadores:



- ✓ O preço mais recente de transacção no mercado, desde que não tenha havido uma alteração significativa nas circunstâncias económicas entre a data dessa transacção e a do balanço;
- ✓ Os preços de mercado de activos semelhantes com ajustamento para reflectir diferenças; e
- ✓ Referências do sector tais como o valor de um pomar expresso por contentores de exportação, hectare ou outra unidade de medida do sector e o valor do gado expresso em quilo de carne.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações

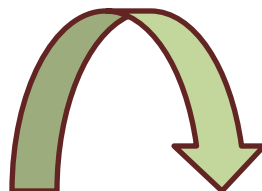
Se estas fontes sugerirem diferentes conclusões, a entidade decidirá pela estimativa mais razoável.



NCRF 17

Fontes de informação para determinação do Justo Valor

Em certas circunstâncias, os preços ou valores determinados pelo mercado podem não estar disponíveis para um activo biológico na sua condição actual.



Para a determinação do justo valor neste caso, uma entidade usará o valor presente dos fluxos de caixa líquidos de um activo, descontados a uma taxa pré-imposto determinada no mercado corrente.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Fontes de informação para determinação do Justo Valor

O objectivo de um cálculo do valor presente de fluxos de caixa líquidos esperados é o de determinar o justo valor de um activo biológico no seu local e condição **actuais**.

Deve considerar este objectivo na taxa de desconto e na estimativa dos fluxos de caixa líquidos esperados.

A exclusão de quaisquer aumentos de valor derivados de transformação biológica adicional e de actividades futuras da entidade (v. g. aumento por transformação, colheita e venda futura).

Não incluir quaisquer fluxos de caixa para financiar os activos, impostos, ou repor activos biológicos após colheita (v. g. custo de replantar árvores numa plantação após o corte).

Ao determinar uma taxa de desconto, uma entidade usa pressupostos consistentes com os usados na estimativa de fluxos de caixa esperados, para evitar o efeito da dupla contagem de pressupostos ou da sua omissão.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Fontes de informação para determinação do Justo Valor

Uma empresa apresenta dois grupos de activos biológicos em tudo semelhantes, excepto quanto à fase de desenvolvimento, sendo que classifica o primeiro grupo como maduro e o segundo como imaturo.

Um utilizador das demonstrações financeiras da empresa considerará esta informação na previsão de fluxos de caixa futuros.

Desta forma, irá presumivelmente assumir que o grupo maduro irá estar associado com maior brevidade a transacções num mercado, comparativamente ao grupo imaturo.

Assim, poder-se-á ter a expectativa de que estarão associados fluxos de caixa ao grupo de activos biológicos maduros num horizonte temporal relativamente curto, uma vez que serem maduros significa que reunirão as condições de colhíveis ou serão susceptíveis de sustentar colheitas regulares.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Fontes de informação para determinação do Justo Valor

Exemplo:

Considere-se uma pereira.

Esta árvore deverá ser considerada um activo biológico de produção. Se esta estiver em fase de desenvolvimento será imatura ou juvenil, já que ainda não está preparada para sustentar colheitas regulares. Quando tal suceder, passará a ser considerada um activo biológico **maduro** ou adulto. Facilmente se depreende que uma previsão de fluxos de caixa para uma pereira madura será diferente da previsão para uma pereira juvenil, esperando-se que surjam mais rapidamente fluxos de caixa associados à pereira madura, nomeadamente pela venda dos frutos que forem colhidos da mesma.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

Fontes de informação para determinação do Justo Valor

O custo pode aproximar-se algumas vezes do justo valor

Quando:

✓ Tenha tido lugar pouca transformação biológica desde a incorrência do custo inicial (v. g. pés de árvores de fruto brotados de sementes, plantados imediatamente antes da data do balanço);

✓ Não se espera que o impacto da transformação biológica sobre os preços seja material (v. g. no crescimento inicial, num ciclo de produção de 30 anos, de uma plantação de pinheiros).

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

GANHOS E PERDAS

ACTIVOS BIOLÓGICOS

✓ Um **ganho** ou uma **perda** proveniente do reconhecimento inicial de um activo biológico pelo justo valor menos os custos estimados no ponto de venda e de uma alteração de justo valor menos os custos estimados no ponto de venda de um activo biológico devem ser incluídos no resultado líquido do exercício **do período** em que surja.

✓ Pode surgir uma perda no reconhecimento inicial de um activo biológico, porque os custos estimados no ponto de venda são deduzidos ao determinar o justo valor menos os custos estimados no ponto de venda de um activo biológico. Pode surgir um ganho no reconhecimento inicial de um activo biológico, tal como quando nasce um bezerro.

Objectivo

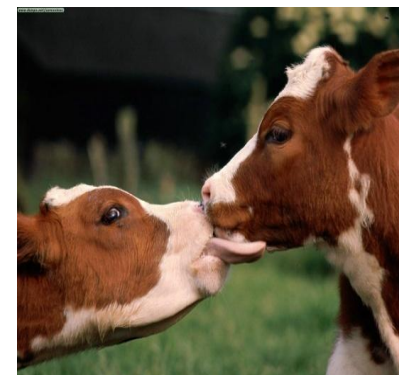
Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

GANHOS E PERDAS

Exemplo

Uma empresa deu início de actividade em 2005, tendo por actividade a produção e venda de equídeos. Comprou 10 éguas para reprodução por 5.000€ cada. Logo no 1.º mês, uma das éguas teve uma cria que se espera que seja vendida no ano seguinte.

Com essa cria foram directamente dispendidos 200€ relativos a cuidados do veterinário e a empresa, por ter implementado uma contabilidade analítica para imputar os gastos gerais, tais como custos com água para rega e sementes dos pastos e outros, apurou para esta cria um valor de 300€ de gastos gerais. No fim do ano, o seu valor de mercado era de 1.500€.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

GANHOS E PERDAS

Exemplo

Supondo que os 5.000€ representam o valor de mercado menos os custos estimados no ponto de venda, vamos considerar que cada égua deverá estar registada por esse mesmo valor.

A cria é, também, um activo biológico e, portanto, deve ser mensurada da mesma forma. Consideremos, por hipótese, que os custos para colocar a cria no mercado ascendem a 250€ e que os custos estimados no ponto de venda (comissões) serão de 100€. Nessa situação, a cria deverá ser mensurada inicialmente pelo seu justo valor ($1.500 - 250 = 1.250$) menos os custos estimados no ponto de venda (100), ou seja, deverá ser mensurada por 1.150€. A cada data de balanço, deverão ser revistos os valores apontados. A contrapartida de um reconhecimento de um activo biológico é um ganho.

Objectivo

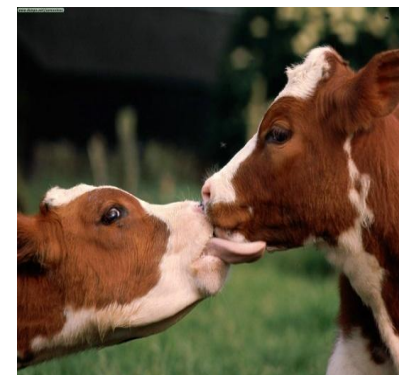
Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

GANHOS E PERDAS

PRODUTOS AGRÍCOLAS

✓ Um ganho ou perda que surja no reconhecimento inicial do produto agrícola pelo justo valor menos custos estimados no ponto de venda deve ser incluído no resultado líquido do período em que surja.

✓ Pode surgir um ganho ou uma perda no reconhecimento inicial do produto agrícola como consequência de colheitas.

Objectivo

Âmbito

Definições

**Reconhecimento
e Mensuração**

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

SUBSÍDIOS DO GOVERNO

São auxílios do Governo na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais dessa entidade.



- ❖ Para activos biológicos mensurados pelo Justo Valor menos os custos estimados no ponto de venda:

DR

Não condicional: deve ser reconhecido como rendimento, somente quando se torne recebível;

DR

Condicional, incluindo quando um subsídio do Governo exige que uma entidade não se ocupe em actividade agrícola específica: deve ser reconhecido como rendimento, somente quando sejam satisfeitas as condições ligadas ao subsídios do Governo.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

**Subsídios do
Governo**

Divulgações

NCRF 17

SUBSÍDIOS DO GOVERNO

Exemplo de um Subsídio Condicional

Um subsídio do Governo pode exigir que uma entidade cultive num dado local durante cinco anos e exigir que a entidade devolva todo o subsídio se ela cultivar durante menos do que cinco anos.

Neste caso, o subsídio do Governo não será reconhecido como rendimento até que os cinco anos tenham passado.

Porém, se o subsídio do Governo permitir que parte do mesmo seja retida com base na passagem do tempo, a entidade reconhecerá o subsídio do Governo como rendimento numa base proporcional ao tempo.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

**Subsídios do
Governo**

Divulgações



NCRF 17

SUBSÍDIOS DO GOVERNO

Exemplo de um Subsídio Condicional

A sua empresa acordou um subsídio no valor de 100.000€ com o Governo, condicionado ao cultivo de um dado terreno durante 10 anos.

Caso a sua empresa cultive o terreno por menos de 10 anos, o subsídio deverá ser restituído integralmente ao Governo.

Neste caso o subsídio não deverá ser reconhecido como rendimento até que passem os 10 anos.

Considere, agora, que as condições acordadas permitem à sua empresa reter, com o passar dos anos, parte do subsídio em proporção do tempo. Neste caso, a empresa poderá reconhecer o subsídio do Governo como rendimento numa base proporcional ao tempo. Desta forma, em cada ano será reconhecido como rendimento 10% do valor global do subsídio, ou seja, 10.000€.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

**Subsídios do
Governo**

Divulgações



NCRF 17

SUBSÍDIOS DO GOVERNO

Exemplo de um Subsídio Condicional

Uma entidade negociou com o Governo, em Dezembro, a concessão de um subsídio para a colheita de batata. A condição necessária para que o subsídio seja recebível é que o produto agrícola esteja pronto para ser colhido. Tal condição verifica-se em Julho. Uma vez que em Julho, a condição exigida para a atribuição do subsídio é verificável, o subsídio passa a ser recebível. Logo, deverá ser reconhecido como rendimento.

Exemplo de um Subsídio Não Condicional

Uma empresa que se dedica à produção de cereais negociou, em Dezembro, um subsídio para o ano seguinte com o Governo. O subsídio é recebível a partir de Julho.

Neste caso, o subsídio deverá ser reconhecido como rendimento em Julho, data a partir da qual será recebível.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

**Subsídios do
Governo**

Divulgações



NCRF 17

SUBSÍDIOS DO GOVERNO

Exemplo de um Subsídio governamental para não realização de uma actividade agrícola específica

Uma empresa que se dedica à produção de cereais negociou, em Dezembro de N, um subsídio para o ano seguinte com o Governo. A condição para que o subsídio seja recebido é que a terra não seja utilizada para a produção de cereais. A última colheita será feita em Agosto de N+1, devendo o terreno estar livre em Setembro. O Governo entregará o subsídio à empresa no final do ano N+1.

De acordo com a NCRF 17, o subsídio deverá ser reconhecido como rendimento, quando a empresa cumprir os requisitos a ele associados, passando, assim, a ser recebível. Nesta situação, o subsídio é recebível em Setembro.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento e Mensuração

Subsídios do Governo

Divulgações



NCRF 17

SUBSÍDIOS DO GOVERNO

São auxílios do Governo na forma de transferência de recursos para uma entidade em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas com as actividades operacionais dessa entidade.

❖ Para activos biológicos mensurados pelo custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas por imparidade acumulada:

✓ devem ser inicialmente reconhecidos nos Capitais Próprios e, subsequentemente imputados numa base sistemática como rendimentos durante os períodos necessários para balanceá-los com os gastos relacionados que se pretende que eles compensem.

NCRF
22

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

**Subsídios do
Governo**

Divulgações



Liliana Cunha/Manuela Malheiro

NCRF 17

- ✓ Alterações do justo valor relativamente a alterações quer físicas (crescimento, degeneração, produção, procriação, colheita) quer dos preços, quando o ciclo de produção é superior a 1 ano;
- ✓ Uma descrição de cada grupo de activos biológicos;
- ✓ As medidas ou estimativas não financeiras usadas na quantificação física de cada um dos grupos de activos biológicos no fim do período;
- ✓ Métodos e pressupostos significativos aplicados na determinação do justo valor de cada um dos grupos do produto agrícola no ponto de colheita e de cada um dos grupos de activos biológicos.
- ✓ Justo valor menos os custos estimados no ponto de venda do produto agrícola colhido durante o período, determinado no momento de colheita.
- ✓ A existência e quantias escrituradas de activos biológicos cuja posse seja restrita e as quantias escrituradas de activos biológicos penhorados como garantia de passivos; e a quantia de compromissos relativos ao desenvolvimento ou à aquisição de activos biológicos; e as estratégias de gestão de riscos financeiros relacionados com a actividade agrícola.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

Gerais

NCRF 17

- ✓ Uma descrição dos activos biológicos;
- ✓ Uma explicação da razão por que não podem ser fiavelmente mensurados;
- ✓ Se possível, o intervalo de estimativas dentro das quais seja altamente provável que caia o justo valor;
- ✓ O método de depreciação usado;
- ✓ As vidas úteis ou as taxas de depreciação usadas; e
- ✓ A quantia escriturada bruta e a depreciação acumulada (agregada com as perdas por imparidade acumuladas) no início e no final do período.
- ✓ Se o justo valor destes activos biológicos se tornar fiavelmente mensurável durante o período corrente, uma entidade deve divulgar a descrição desses activos biológicos, a explanação da razão pela qual o justo valor se tornou fiavelmente mensurável e o efeito da alteração.

Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações

Quando utilizado
o método do
custo

NCRF 17

- ✓ A natureza e a extensão dos subsídios do Governo reconhecidos nas demonstrações financeiras;
- ✓ Condições não cumpridas e outras contingências ligadas aos subsídios do Governo; e
- ✓ Diminuições significativas que se esperam no nível de subsídios do Governo.



Objectivo

Âmbito

Definições

Reconhecimento
e Mensuração

Subsídios do
Governo

Divulgações



NCRF 17

NCRF PE

- Temática não tratada



Exemplo 1

Borges et al., As Novas Demonstrações Financeiras

A sociedade agrícola TONEDASVACAS, S. A., adquiriu a pronto em Março de N, 100 vacas, tendo como objectivo o aumento da produção de queijo. A administração conseguiu negociar um bom preço pelas vacas que adquiriu a uma empresa que tinha recentemente iniciado a sua actividade, mas que já se encontrava em processo de liquidação.

A empresa pagou 400€ por cada cabeça de gado, sendo que as mesmas se encontram avaliadas em cerca de 500€ cada. A vida útil esperada para cada vaca é de 10 anos, sendo que no caso da sociedade as querer vender, terá de suportar custos na ordem dos 20€ / vaca, entre taxas de agências de mercadorias e taxas de transferências.



Questão: Proceder aos registos contabilísticos associados à aquisição das vacas bem como à sua valorização no final de N, sabendo que o seu JV à data é de 470€ / vaca, os custos de vender mantêm-se e que foram incorridos 5.000€ de gastos com a alimentação, vacinação entre outros encargos com as vacas.



NCRF 17

Exemplos

Resolução: exemplo 1

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
	Aquisição das vacas	3721		48.000,00
Março N	Ganho na Aquisição		774	8.000,00
	Pagamento das vacas		12	40.000,00
Durante N	Gastos com as vacas	6xx	12	5.000,00
Dezembro N	Valorização ao JV	664	3721	3.000,00

Caso não fosse possível estimar o JV das vacas, seria de aplicar o modelo do custo.

Por simplificação as vacas foram tratadas como um todo, no entanto cada vaca é um activo biológico de *per si*, pelo que deverá ter, um tratamento individualizado (independentemente do método).



Exemplo 2

Borges et al., As Novas Demonstrações Financeiras

A sociedade agrícola MANELDASCABRAS, SA, adquiriu em Julho de N, 100 cabras, tendo como objectivo a produção de leite de alta qualidade, para aumento da produção de queijo.

Com estas cabras, a sociedade produziu 300.000 litros no 1.º ano em que as mesmas estiveram no activo.

Os custos associados à produção do leite são os seguintes:

- custos com a alimentação das cabras: 1.000€
- custos com veterinários e vacinas: 5.000€
- custos com o pessoal e a recolha do leite: 80.000€



O Presidente do Conselho de Administração, grande impulsionador desta decisão, estudou para o efeito o mercado dos leites. Durante este ano acompanhou de perto a evolução dos preços do leite da mesma qualidade que o produzido internamente, tendo chegado aos seguintes valores:



- Preço médio: 0,30€ / litro;
- Preço a 31 Dezembro N: 0,27€ / litro;
- Custos estimados no ponto de venda: 0,01€ / litro.

Questão: Proceder aos registos contabilísticos associados à valorização do leite.



Resolução: exemplo 2

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
Durante N	Valorização inicial do leite	3611	733	87.000,00
Durante N	Gastos com a produção do leite	6xx	12	86.000,00

Custo de produção do leite: $86.000\text{€} / 300.000 \text{ litros} = 0,28\text{€} / \text{litro}$

Como o leite se trata de um Produto Agrícola , deverá ser valorizado pelo JV menos os custos estimados no ponto de venda no momento da colheita, ou seja $0,30\text{€} - 0,01\text{€} = 0,29\text{€}$

Não há qualquer ajustamento a fazer ao valor do leite em 31 de Dezembro, visto ter entrado no processo produtivo, o que implica que o valor realizável líquido já se refere ao valor de mercado do queijo, o que se assume que suplanta os custos de produção.



NCRF 17

Exemplos

Exemplo 3

Almeida et al., SNC Explicado - 2009

A sociedade SBC, SA, adquiriu a 15/11/N, perus no valor de 100€. A este valor acresce ainda despesas de transporte no montante de 10€.

À data do relato, os perus continuavam na posse da entidade, em fase de crescimento.

Existindo mercado activo para estes activos biológicos, a entidade apurou que o seu justo valor menos os custos de vender eram de 150€.

Resolução

Existência de Mercado Activo



Data	Cálculo do custo da compra			
	Preço Compra = 100€			
15/11/N	Custos Transporte = 10€			
	Custos da Compra = 110€ (quantia a considerar na conta 313)			



Liliana Cunha/Manuela Malheiro

Exemplo 3

Almeida et al., SNC Explicado - 2009

Registos

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
15/11/N	Aquisição dos perus	313		110,00
			121	110,00
15/11/N	Custo da compra	613	313	110,00
15/11/N	JV na compra	371	774	100,00
Dezembro N	JV no momento do relato	371	774	50,00



Um activo biológico deve ser mensurado, no reconhecimento inicial, pelo JV menos os custos estimados no ponto de venda. Neste exemplo, consideramos a quantia de 100€ aceitando que o JV é o preço de compra, e admitindo que não havia custos estimados no ponto de venda.



Exemplo 3

Almeida et al., SNC Explicado - 2009

A sociedade SBC, SA, adquiriu a 15/11/N, perus no valor de 100€. A este valor acresce ainda despesas de transporte no montante de 10€.

À data do relato, os perus continuavam na posse da entidade, em fase de crescimento.

Não existindo mercado activo para estes activos biológicos, a entidade deveria proceder à mensuração dos activos por utilização da conta 734 – Variações nos inventários da produção / Activos Biológicos.



NÃO Existência de Mercado Activo

Exemplo 3

Almeida et al., SNC Explicado - 2009

Registos

Data	Descrição	Débito	Crédito	Valor
15/11/N	Aquisição dos perus	313		110,00
			121	110,00
15/11/N	Custo da compra	613	313	110,00
15/11/N	Transferência para AB	371	734	110,00



Na data de relato, 31/12/N, estes activos biológicos deveriam passar a ser mensurados ao JV menos os custos de vender, já que a NCRF 17 pressupõe que todos os activos biológicos podem ser mensurados ao JV admitindo apenas como excepção que possam ser mensurados ao custo no reconhecimento inicial. No entanto, se tal não for possível, no momento do relato deve ser mensurado ao custo menos depreciações acumuladas menos perdas por imparidade devendo ser divulgado no anexo uma explicação da razão por que não podem ser fiavelmente mensurados.



Exemplo 4

Rodrigues, João, Adopção em Portugal de NIRF

Nota sobre políticas contabilísticas

Gado e Leite:

O gado é mensurado ao JV menos os custos estimados até ao ponto de venda. O JV do gado é determinado com base no preço de mercado do gado de idade similar, raça e mérito genético. O leite é inicialmente mensurado ao seu JV menos os custos estimados no ponto de venda na data da ordenha. O JV do leite é determinado com base no preço de mercado na área local.



Exemplo 3

Rodrigues, João, Adopção em Portugal de NIRF

Balanço	2004	2003
Activo não corrente		
Activos Biológicos	57.000,00	35.000,00

Demonstração dos Resultados Consolidados		
JV do leite produzido	705.400,00	657.000,00
Ganho de alterações JV	12.000,00	10.000,00

Notas – Informações gerais

A Companhia XP, S. A. está envolvida na produção de leite para fornecimento a vários clientes. Em 31 de Dezembro de 2004, a empresa detém 657 vacas aptas a produzir leite (activos maduros). A empresa produziu no exercício de 2004 um total de 205.844 litros de leite com um JV menos custos estimados no ponto de venda de 705.400€ (determinados no momento da ordenha).



Exemplo 3

Rodrigues, João, Adopção em Portugal de NIRF

Balanço	<u>2004</u>	<u>2003</u>
Activo não corrente		
Activos Biológicos	57.000,00	35.000,00

Demonstração dos Resultados Consolidados		
JV do leite produzido	705.400,00	657.000,00
Ganho de alterações JV	12.000,00	10.000,00

Notas – Activos Biológicos

	<u>2004</u>	<u>2003</u>
Início do ano	35.000,00	25.000,00
Aumento por aquisições	25.000,00	10.000,00
Ganhos JV por alterações físicas	5.000,00	4.000,00
Ganhos JV por alterações preços	7.000,00	6.000,00
Diminuição por vendas	-15.000,00	-10.000,00
Final do ano	57.000,00	35.000,00



Liliana Cunha/Manuela Malheiro



MUITO OBRIGADA PELA ATENÇÃO

lilianacunha@jmmsroc.pt

mmalheiro@jmmsroc.pt