



Jorge Carrapiço
Consultor da Ordem
dos Contabilistas Certificados
comunicacao@occ.pt

Contabilidade da agricultura para as microentidades

O normativo contabilístico nacional (Sistema de Normalização Contabilística) prevê tratamentos distintos para a atividade agrícola dependendo da dimensão das empresas.

Estes tratamentos contabilísticos aplicam-se aos animais e plantas vivas objeto de gestão e transformação na atividade agrícola (ativos biológicos), incluindo a exploração de vinhas, pomares e outras plantações, bem como gado detido para obter leite ou carne.

Existe também um tratamento específico para os subsídios obtidos destinados à aquisição ou criação de ativos biológicos.

Norma Contabilística para as Microentidades (NC-ME)

As empresas agrícolas que estejam incluídas na categoria contabilística de microentidades, aplicando a Norma Contabilística para as Microentidades (NC-ME), têm previsto um tratamento contabilístico específico a aplicar aos ativos biológicos geridos na respetiva exploração agrícola.

No âmbito da NC-ME, os animais e plantas vivos geridos na exploração agrícola são classificados como ativos fixos tangíveis (equipamentos básicos), quando sejam destinados à obtenção de novos ativos biológicos ou produtos agrícolas, mantendo-se vivos após a colheita.

Os exemplos podem ser as vinhas destinadas a produzir uvas, ou plantações destinadas à produção de frutas, legumes ou chá, bem como gado para produção de leite.

Os ativos biológicos destinados a venda ou à obtenção de produtos agrícolas, cessando a vida após essa colheita, devem ser classificados como inventários (produtos acabados). Os exemplos podem ser plantações de cereais, gado destinado a venda ou à produção de carne.

A NC-ME estabelece que os ativos fixos tangíveis, incluindo os ativos biológicos de produção, sejam sempre mensurados pelo custo menos depreciações acumuladas, e os inventários, incluindo os ativos biológicos consumíveis sejam mensurados pelo custo ou valor realizável líquido, dos dois o mais baixo.

Recorde-se que não é possível utilizar o justo valor como critério de mensuração no âmbito da NC-ME.

A mensuração pelo custo dos ativos biológicos tem uma aplicação relativamente simples para os animais ou plantas adquiridas. Todavia, essa mensuração pelo custo histórico não permite refletir no Balanço ou na Demonstração de Resultados as alterações de valor subsequentes desses animais em resultado da sua criação e exploração através da atividade agrícola. Esta mensuração pelo custo histórico

não permite evidenciar apropriadamente nas demonstrações financeiras a alteração de valor de uma novilha adquirida que se transforma num animal adulto capaz de produzir leite.

Para os animais nascidos ou plantações efetuadas na exploração agrícola, o problema ainda é mais grave. A mensuração ao custo determina que os ativos biológicos fiquem evidenciados no Balanço pelos custos relacionados com o nascimento e criação ou plantação. Mas esta técnica de mensuração pelo custo não permite evidenciar um valor minimamente aproximado do valor real para esses ativos biológicos ao longo da sua vida natural e na exploração agrícola. Para ultrapassar este problema, as empresas agrícolas têm a opção de adotar a Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE) ou as NCRF completas do SNC.

NCRF-PE e NCRF 17

A NCRF-PE ou a NCRF 17 prevê que os ativos biológicos possam ser mensurados pelo justo valor menos custos de alienação. Essa mensuração ao justo valor é efetuada principalmente em função de cotações de mercado ou dos preços praticados no mercado ativo onde a empresa esteja inserida (o exemplo, são as cotações disponibilizadas pelo SIMA – Sistema de Informação dos Mercados Agrícolas). A utilização do justo valor para mensurar os ativos biológicos é uma técnica relativamente simples de utilizar, permitindo evidenciar no Balanço o valor de mercado desses ativos e na Demonstração de Resultados o efeito das alterações verificadas na exploração agrícola, sejam decorrentes de alterações físicas dos ativos ou de alterações de preços.

Quando essas cotações ou preços não estejam disponíveis, e não sendo possível determinar fiavelmente o justo valor de outra forma, continua a ser possível a utilização da mensuração pelo custo. O exemplo de inexistência de cotações ou preços de mercado são as vinhas e outras plantações ligadas à terra, para as quais não existe um mercado ativo, sendo muito difícil determinar um justo valor fiável para esse tipo de ativos biológicos. Para esse tipo de plantações, a mensuração recomendável continua a ser o custo, incluindo os preços dos pés das plantas e os encargos diretamente suportados para realizar a plantação.

As empresas agrícolas, ainda que enquadradas na categoria contabilística de microentidades, devem atender a estas contingências na mensuração dos seus ativos biológicos com o objetivo de preparar e apresentar Demonstrações Financeiras que sejam fiáveis e das quais possam ser obtidas informações relevantes

e úteis para a tomada de decisões na gestão da empresa.

As explorações agrícolas, cuja atividade incida sobre os animais ou plantações com cotações oficiais disponíveis, têm a opção de adotar a NCRF-PE (ou as NCRF completas), passando a efetuar a mensuração dos seus ativos biológicos ao justo valor, que é facilmente obtido através da consulta a essas cotações.

Para as explorações agrícolas, classificadas como microentidades, que gerem animais ou plantas para as quais não existem cotações oficiais, não sendo possível determinar com fiabilidade o justo valor, podem aplicar a NC-ME com a utilização do custo histórico para efetuar a mensuração desses ativos.

Subsídios agrícolas

O tratamento contabilístico dos subsídios atribuídos para a aquisição ou criação de ativos biológicos também varia em função do normativo contabilístico que a empresa esteja a adotar.

As microentidades, que estejam a adotar a NC-ME, classificam os subsídios não reembolsáveis atribuídos como subsídios relacionados com ativos (subsídios ao investimento) quando sejam destinados à aquisição de ativos biológicos de produção (classificados como ativos fixos tangíveis). Esses subsídios são registados inicialmente diretamente no capital próprio, sendo imputado a resultados como rendimento em função das depreciações desses ativos.

Os subsídios destinados à aquisição de ativos biológicos consumíveis (classificados como inventários) são classificados como subsídios não reembolsáveis relacionados com rendimentos (subsídios à exploração), sendo reconhecidos como rendimentos quando os encargos subsidiados sejam reconhecidos como gastos do período.

Para as entidades que estejam a adotar a NCRF-PE (ou as NCRF completas), os subsídios atribuídos para a aquisição ou criação de ativos biológicos (consumíveis ou de produção) são reconhecidos como rendimentos quando as condições da atribuição do subsídio sejam satisfeitas, e este se torne recebível.

Por exemplo, um subsídio 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 atribuído é diferido, sendo apenas reconhecido nos resultados como rendimento quando tenham decorrido os cinco anos.

Se os termos do subsídio permitirem que parte dele seja retida pela empresa de acordo com o tempo que decorreu, a entidade reconhece essa parte nos resultados como rendimento à medida que o tempo passar de forma proporcional.