



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

### RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

Aprova a Consolidação do Pronunciamento Técnico CPC 29, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, que trata de ativo biológico e produto agrícola.

O **PRESIDENTE DA COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM** torna público que o Colegiado, em reunião realizada em 1º de dezembro de 2021, com fundamento nos §§ 3º e 5º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, combinados com os incisos II e IV do § 1º do art. 22 da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, bem como nos arts. 5º e 14 do Decreto nº 10.139, de 28 de novembro de 2019, **APROVOU** a seguinte Resolução:

Art. 1º Torna obrigatório para as companhias abertas o Pronunciamento Técnico CPC 29, que trata de ativo biológico e produto agrícola, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis - CPC, conforme consolidado no Anexo “A” à presente Resolução.

Art. 2º Fica revogada a Deliberação CVM nº 596, de 15 de setembro de 2009, a partir da vigência desta Resolução.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor em 1º de julho de 2022.

*Assinado eletronicamente por*

**Marcelo Barbosa**

**Presidente**



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

### ANEXO “A”

## COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS PRONUNCIAMENTO TÉCNICO CPC 29 ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA

### Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IAS 41

Sumário	Item
<b>OBJETIVO</b>	
<b>ALCANCE</b>	1 – 4
<b>DEFINIÇÕES</b>	5 – 9
Definições relacionadas com a área agrícola	5 – 7
Definições gerais	8 – 9
<b>RECONHECIMENTO E MENSURAÇÃO</b>	10 – 33
Ganhos e perdas	26 – 29
Incapacidade para mensurar de forma confiável o valor justo	30 – 33
<b>SUBVENÇÃO GOVERNAMENTAL</b>	34 – 38
<b>DIVULGAÇÃO</b>	39 – 57
Geral	40 – 53
Divulgação adicional para ativo biológico cujo valor justo não pode ser mensurado de forma confiável	54 – 56
Subvenção governamental	57
<b>APÊNDICE – Exemplos ilustrativos</b>	

#### Objetivo

O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil, e as respectivas divulgações, relacionados aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas.

#### Alcance

- Este Pronunciamento deve ser aplicado para contabilizar os seguintes itens relacionados com as atividades agrícolas:
  - ativos biológicos, exceto plantas portadoras;
  - produção agrícola no ponto de colheita;
  - subvenções governamentais previstas nos itens 34 e 35.



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

### RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

2. Este pronunciamento não é aplicável em:
  - (a) terras relacionadas com atividades agrícolas (ver CPC 27 – Ativo Imobilizado e CPC 28 – Propriedade para Investimento);
  - (b) plantas portadoras relacionadas com a atividade agrícola (ver CPC 27). Contudo, este pronunciamento aplica-se ao produto dessas plantas portadoras;
  - (c) subvenção e assistência governamentais relacionadas às plantas portadoras (ver CPC 07);
  - (d) ativos intangíveis relacionados com atividades agrícolas (ver CPC 04 – Ativo Intangível);
  - (e) ativos de direito de uso decorrentes de arrendamento de terrenos relacionados à atividade agrícola (ver CPC 06 – Arrendamento).
3. Este Pronunciamento deve ser aplicado para a produção agrícola, assim considerada aquela obtida no momento e no ponto de colheita dos produtos advindos dos ativos biológicos da entidade. Após esse momento, o CPC 16 – Estoques, ou outro Pronunciamento Técnico mais adequado, deve ser aplicado. Portanto, este Pronunciamento não trata do processamento dos produtos agrícolas após a colheita, como, por exemplo, o processamento de uvas para a transformação em vinho por vinícola, mesmo que ela tenha cultivado e colhido a uva. Tais itens são excluídos deste Pronunciamento, mesmo que seu processamento, após a colheita, possa ser extensão lógica e natural da atividade agrícola, e os eventos possam ter similaridades.
4. A tabela a seguir fornece exemplos de ativos biológicos, produto agrícola e produtos resultantes do processamento depois da colheita:

<b>Ativos biológicos</b>	<b>Produto agrícola</b>	<b>Produtos resultantes do processamento após a colheita</b>
Carneiros	Lã	Fio, tapete
Plantação de árvores para madeira	Árvore cortada	Tora, madeira serrada
Gado de leite	Leite	Queijo
Porcos	Carcaça	Salsicha, presunto
Plantação de algodão	Algodão colhido	Fio de algodão, roupa
Cana-de-açúcar	Cana colhida	Açúcar
Plantação de fumo	Folha colhida	Fumo curado
Arbusto de chá	Folha colhida	Chá
Videira	Uva colhida	Vinho
Árvore frutífera	Fruta colhida	Fruta processada
Palmeira de dendê	Fruta colhida	Óleo de palma
Seringueira	Látex colhido	Produto da borracha

Algumas plantas, por exemplo, arbustos de chá, videiras, palmeira de dendê e seringueira, geralmente, atendem à definição de planta portadora e estão dentro do alcance do CPC 27. No entanto, o produto de planta portadora, por exemplo, folhas de chá, uvas, óleo de palma e látex, está dentro do alcance do CPC 29.



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

### Definições

#### Definições relacionadas com a área agrícola

5. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento com significados específicos:

*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.

*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.

*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.

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

*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.

5A. 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).

5B. 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.

5C. Produto em desenvolvimento de planta portadora é ativo biológico.

6. Atividade agrícola compreende uma série de atividades, por exemplo, aumento de rebanhos,



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

### RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

silvicultura, colheita anual ou constante, cultivo de pomares e de plantações, floricultura e cultura aquática (incluindo criação de peixes). Certas características comuns existem dentro dessa diversidade:

- (a) *capacidade de mudança*. Animais e plantas vivos são capazes de transformações biológicas;
- (b) *gerenciamento de mudança*. O gerenciamento facilita a transformação biológica, promovendo, ou pelo menos estabilizando, as condições necessárias para que o processo ocorra (por exemplo, nível de nutrientes, umidade, temperatura, fertilidade, luz). Tal gerenciamento é que distingue as atividades agrícolas de outras atividades. Por exemplo, colher de fontes não gerenciadas, tais como pesca no oceano ou desflorestamento, não é atividade agrícola; e
- (c) *mensuração da mudança*. A mudança na qualidade (por exemplo, mérito genético, densidade, amadurecimento, nível de gordura, conteúdo proteico e resistência da fibra) ou quantidade (por exemplo, descendência, peso, metros cúbicos, comprimento e/ou diâmetro da fibra e a quantidade de brotos) causada pela transformação biológica ou colheita é mensurada e monitorada como uma função rotineira de gerenciamento.

7. Transformação biológica resulta dos seguintes eventos:

- (a) mudanças de ativos por meio de (i) crescimento (aumento em quantidade ou melhoria na qualidade do animal ou planta), (ii) degeneração (redução na quantidade ou deterioração na qualidade de animal ou planta) ou (iii) procriação (geração adicional de animais ou plantas); ou
- (b) produção de produtos agrícolas, tais como látex, folhas de chá, lã, leite.

### Definições gerais

8. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento com significados específicos:

*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 Pronunciamento Técnico CPC 46 – Mensuração do Valor Justo).

*Subvenção governamental* é definida no Pronunciamento Técnico CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais.

9. (Eliminado).

### Reconhecimento e mensuração

10. A entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando, e somente quando:

- (a) controla o ativo como resultado de eventos passados;
- (b) for provável que benefícios econômicos futuros associados com o ativo fluirão para a entidade; e
- (c) o valor justo ou o custo do ativo puder ser mensurado confiavelmente.

11. 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



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

### RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

benefícios econômicos futuros são, normalmente, determinados pela mensuração dos atributos físicos significativos.

12. 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, em que o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável.
13. 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 do Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques, ou outro Pronunciamento aplicável.
14. (Eliminado).
15. 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.
16. 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 deve ser 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 no Pronunciamento Técnico CPC 25 – Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes e que é aplicável aos contratos onerosos.
- 17-21. (Eliminados).
22. A entidade não deve incluir na estimativa de fluxo de caixa quaisquer expectativas de financiamento de ativos ou restabelecimento do ativo biológico após a colheita (por exemplo, o custo de replantio de árvores em plantação após a colheita).
23. (Eliminado).
24. Os custos podem, algumas vezes, aproximar-se 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 recém-adquirido); ou
  - (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).
25. 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



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

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.

### Ganhos e perdas

26. 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.
27. 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.
28. 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.
29. O ganho ou a perda pode originar-se no reconhecimento inicial do produto agrícola como resultado da colheita.

### Incapacidade para mensurar de forma confiável o valor justo

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 irreversibilidade 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 o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada, presume-se que o valor justo possa ser mensurado de forma confiável.
31. A presunção do item 30 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.
32. Em todos os casos, a entidade deve mensurar o produto agrícola no momento da colheita ao seu valor justo, menos a despesa de venda. Este Pronunciamento assume a premissa de que o valor justo do produto agrícola no momento da colheita pode ser sempre mensurado de forma confiável.
33. Na determinação do custo, da depreciação e da perda por irreversibilidade acumuladas, a entidade deve considerar os Pronunciamentos Técnicos CPC 16 – Estoques, CPC 27 – Ativo Imobilizado e CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos.



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

### Subvenção governamental

34. 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.
35. 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.
36. 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.
37. Se a subvenção governamental estiver relacionada com ativo biológico mensurado ao custo menos qualquer depreciação ou perda irrecuperável acumuladas (ver item 30), o Pronunciamento Técnico CPC 07 – Subvenção e Assistência Governamentais deve ser aplicado.
38. Este Pronunciamento exige tratamento diferente do Pronunciamento Técnico CPC 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. O Pronunciamento Técnico CPC 07 é somente aplicado à subvenção governamental relacionada a ativo biológico mensurado pelo seu custo menos qualquer depreciação acumulada e quaisquer perdas irrecuperáveis acumuladas.

### Divulgação

39. (Eliminado).

### Geral

40. 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.
41. A entidade deve fornecer uma descrição de cada grupo de ativos biológicos.
42. A divulgação requerida pelo item 41 pode ter a forma dissertativa ou quantitativa.
43. A entidade é encorajada a fornecer uma descrição da quantidade de cada grupo de ativos





## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

### RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

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.

44. 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.
45. 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).
46. As demonstrações contábeis devem divulgar, caso isso não tenha sido feito de outra forma:
  - (a) a natureza das atividades envolvendo cada grupo de ativos biológicos; e
  - (b) mensurações ou estimativas não financeiras de quantidade físicas:
    - (i) de cada grupo de ativos biológicos no final do período; e
    - (ii) da produção agrícola durante o período.
- 47-48. (Eliminados).
49. A entidade deve divulgar:
  - (a) a existência e o total de ativos biológicos cuja titularidade legal seja restrita, e o montante deles dado como garantia de exigibilidades;
  - (b) o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos; e
  - (c) as estratégias de administração de riscos financeiros relacionadas com a atividade agrícola.
50. 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:
  - (a) ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda;
  - (b) aumentos devido às compras;
  - (c) 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 o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada;
  - (d) reduções devidas às colheitas;
  - (e) aumento resultante de combinação de negócios;
  - (f) diferenças cambiais líquidas decorrentes de conversão das demonstrações contábeis para outra moeda de apresentação e, também, de conversão de operações em moeda estrangeira



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

para a moeda de apresentação das demonstrações da entidade; e  
(g) outras mudanças.

51. 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).
52. 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.
53. 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 o Pronunciamento Técnico CPC 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**

54. 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:
  - (a) uma descrição dos ativos biológicos;
  - (b) uma explicação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável;
  - (c) se possível, uma faixa de estimativas dentro da qual existe alta probabilidade de se encontrar o valor justo;
  - (d) o método de depreciação utilizado;
  - (e) a vida útil ou a taxa de depreciação utilizada; e
  - (f) o total bruto e a depreciação acumulada (adicionada da perda por irrecuperabilidade acumulada) no início e no final do período.
55. 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:
  - (a) perdas irrecuperáveis;
  - (b) reversão de perdas no valor recuperável; e
  - (c) depreciação.



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

56. 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:
- (a) uma descrição dos ativos biológicos;
  - (b) uma explicação da razão pela qual a mensuração do valor justo se tornou mensurável de forma confiável; e
  - (c) o efeito da mudança.

### **Subvenção governamental**

57. A entidade deve fazer as seguintes divulgações:
- (a) a natureza e a extensão das subvenções governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis;
  - (b) condições não atendidas e outras contingências associadas com a subvenção governamental; e
  - (c) reduções significativas esperadas no nível de subvenções governamentais.

58-62. (Eliminados).

63. 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) do CPC 23 para o período atual. No entanto, a entidade deve apresentar as informações quantitativas exigidas pelo item 28(f) do CPC 23 para cada período anterior apresentado.
65. A Revisão CPC 19, aprovada pelo CPC em 1º de outubro de 2021, alterou o item 22. A vigência desta Revisão deve ser estabelecida pelos órgãos reguladores que a aprovarem, sendo que, para o pleno atendimento às normas internacionais de contabilidade, a entidade deve aplicar esta alteração para períodos anuais com início em, ou após, 1º de janeiro de 2022.



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

### **Apêndice – Exemplos ilustrativos**

*Este Apêndice acompanha, mas não faz parte do Pronunciamento. O Exemplo 1 ilustra como as evidenciações solicitadas no Pronunciamento podem ser utilizadas por uma fazenda de gado leiteiro. Este Pronunciamento encoraja a separação da mudança no valor justo menos despesa de venda dos ativos biológicos entre mudanças físicas e mudanças de preço.*

A separação é refletida no Exemplo 1. O Exemplo 2 ilustra como separar mudanças físicas e de preços.

A demonstração contábil no Exemplo 1 não está de acordo com todos os requisitos exigidos de evidenciação e de apresentação de todos os Pronunciamentos do CPC. Portanto, alterações podem ser apropriadas.



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

### Exemplo 1

XYZ Ltda.			
Balço Patrimonial			
	Notas	31 dezembro/X1	31 dezembro/X0
<b>ATIVO</b>			
<b>Ativo circulante</b>			
Caixa		10.000	10.000
Contas a receber e outros recebíveis		88.000	65.000
Estoques		82.950	70.650
<b>Total do ativo circulante</b>		<b>180.950</b>	<b>145.650</b>
<b>Ativo não circulante</b>			
<b>Ativo imobilizado</b>			
Rebanho para leite – imaturos <sup>a</sup>		52.060	47.730
Rebanho para leite – maduros <sup>a</sup>		372.990	411.840
Subtotal – ativos biológicos		425.050	459.570
Equipamentos (líquido)	(3)	1.462.650	1.409.800
<b>Total do ativo não circulante</b>		<b>1.887.700</b>	<b>1.869.370</b>
<b>Total do ativo</b>		<b>2.068.650</b>	<b>2.015.020</b>
<b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO E PASSIVO</b>			
<b>Passivo circulante</b>			
Fornecedores e outras contas a pagar		165.822	150.020
<b>Total do passivo circulante</b>		<b>165.822</b>	<b>150.020</b>
<b>Patrimônio Líquido</b>			
Capital realizado		1.000.000	1.000.000
Reservas		902.828	865.000
<b>Total do patrimônio líquido</b>		<b>1.902.828</b>	<b>1.865.000</b>
<b>Total do patrimônio líquido e passivo</b>		<b>2.068.650</b>	<b>2.015.020</b>

(a) A entidade é encorajada, mas não obrigada, a fornecer uma descrição quantitativa de cada grupo de ativos biológicos, distinguindo entre ativos para consumo e para produção ou entre ativos



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

maduros e imaturos, conforme apropriado. A entidade deve divulgar a base para a definição de tais distinções.

XYZ Ltda. Demonstração do Resultado do Período*		
	Notas	Exercício encerrado em 31/12/20X1
Valor da venda do leite produzido		518.240
Ganho decorrente da mudança de valor justo menos a despesa estimada de venda do rebanho para produção de leite	(3)	<u>39.930</u>
		<b>558.170</b>
Materiais consumidos		(137.523)
Mão-de-obra		(127.283)
Depreciação		(15.250)
Outros custos		<u>(197.092)</u>
		<b>(477.148)</b>
<b>Lucro da operação</b>		<b>81.022</b>
Imposto sobre o resultado		<u>(43.194)</u>
<b>Lucro do período</b>		<b><u>37.828</u></b>

(\*) Esta Demonstração do Resultado classifica os gastos conforme sua natureza, de acordo com o permitido pelo Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis, o qual determina que, se a demonstração não tiver esse formato, deve ter seus gastos assim dispostos em notas explicativas. O Pronunciamento Técnico CPC 26 encoraja a apresentação de análise das despesas da Demonstração do Resultado.

Demonstração da Mutação do Patrimônio Líquido XYZ Ltda. Encerrada em 31 de dezembro de 20X1			
	Capital	Lucros Retidos	Total
Saldo inicial em 1º janeiro 20X1	1.000.000	865.000	1.865.000
Lucro do período		37.828	37.828
Saldo final em 31 dezembro 20X1	1.000.000	902.828	1.902.828



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

Demonstração dos Fluxos de Caixa*	
XYZ Ltda.	
	Exercício encerrado em 31/12/20X1
<b>Fluxo de caixa proveniente das atividades operacionais</b>	
Recebimento das vendas de leite	498.027
Recebimento das vendas de rebanho	97.913
Pagamento de fornecedores e empregados	(460.831)
Pagamento pela compra de rebanho	<u>(23.815)</u>
	<b>111.294</b>
Pagamento de tributos sobre resultados	<u>(43.194)</u>
<b>Caixa líquido das operações</b>	<b><u>68.100</u></b>
<b>Fluxo de caixa proveniente das atividades de investimento</b>	
Aquisição de imobilizado	<u>(68.100)</u>
<b>Caixa líquido das atividades de investimento</b>	<b><u>(68.100)</u></b>
Aumento líquido de caixa	0
Caixa no início do período	<u>10.000</u>
Caixa no final do período	10.000

(\*) Esta Demonstração dos Fluxos de Caixa informa o caixa decorrente das operações usando o método direto.



## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

### Notas

<b>1 Atividades principais e operações</b> A companhia XYZ Ltda. desenvolve a atividade de produção de leite para fornecimento a vários clientes. Em 31 de dezembro de 20X1, a companhia mantinha 419 cabeças de vacas para a produção de leite (ativos maduros) e 137 bezerros para produção futura de leite (ativos imaturos). A companhia produziu 157.584 kg de leite pelo valor justo, menos a despesa de venda, de \$ 518.240 (que foi determinado no momento da extração do leite) no exercício social encerrado no dia 31 de dezembro de 20X1.	
<b>2 Políticas contábeis</b> Rebanho de leite Os rebanhos são mensurados pelo valor justo menos a despesa de venda. O valor justo é determinado com base no preço de mercado de ativos com idade, raça e qualidades genéticas similares. O leite é inicialmente mensurado pelo valor justo menos a despesa de venda no momento da extração e com base no preço de mercado local.	
<b>3 Ativos biológicos</b>	
<b>Conciliação do total contabilizado do rebanho leiteiro</b>	<b>20X1</b>
<b>Total contabilizado em 1º de janeiro 20X1</b>	459.570
Aumento em função de compras	26.250
Ganhos decorrentes de mudanças no valor justo menos a despesa de venda atribuído a mudanças físicas*	15.350
Ganho decorrente de mudança no valor justo, menos a despesa de venda atribuível a mudanças de preço*	24.580
Redução devido a vendas	<u>(100.700)</u>
<b>Total contabilizado em 31 de dezembro 20X1</b>	<b>425.050</b>
<b>4 Administração estratégica de riscos financeiros</b> A companhia está exposta aos riscos financeiros inerentes à mudança de preço do leite. A administração não prevê declínio significativo do preço do leite em futuro próximo e, portanto, não contratou nenhum derivativo ou outras formas de proteção para os riscos de declínio para os referidos preços. A companhia revê suas expectativas com relação ao preço futuro do leite regularmente avaliando a necessidade de gerenciar os riscos financeiros.	

(\*) A separação do aumento do valor justo, menos a estimativa da despesa de venda no momento de venda, entre a parte atribuível a mudanças físicas e a parte atribuível a mudanças de preços, não é obrigatória, porém, é estimulada.





## COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS

Rua Sete de Setembro, 111/2-5º e 23-34º Andares, Centro, Rio de Janeiro/RJ – CEP: 20050-901 – Brasil - Tel.: (21) 3554-8686  
Rua Cincinato Braga, 340/2º, 3º e 4º Andares, Bela Vista, São Paulo/ SP – CEP: 01333-010 – Brasil - Tel.: (11) 2146-2000  
SCN Q.02 – Bl. A – Ed. Corporate Financial Center, S.404/4º Andar, Brasília/DF – CEP: 70712-900 – Brasil -Tel.: (61) 3327-2030/2031  
[www.gov.br/cvm](http://www.gov.br/cvm)

RESOLUÇÃO CVM Nº 74, DE 22 DE MARÇO DE 2022

### Exemplo 2 - Mudança física e mudança de preço

O exemplo seguinte ilustra como separar a mudança física e de preço, que é estimulada pelo Pronunciamento.

Havia um rebanho de 10 unidades com 2 anos de idade em 1º de janeiro de 20X1. Um animal de 2,5 anos foi comprado em 1º de julho de 20X1 por \$ 108 e nessa mesma data nasceu outro. Nenhum animal foi vendido ou colocado à disposição para venda durante o período. Os valores justos unitários, menos a despesa de venda são os seguintes:

Animais de 2 anos de idade em 1º de janeiro de 20X1	100	
Animal nascido em 1º de julho de 20X1	70	
Animal de 2,5 anos de idade em 1º de julho de 20X1	108	
Animal nascido no ano, em 31 de dezembro de 20X1	72	
Animal de 0,5 ano de idade, em 31 de dezembro 20X1	80	
Animal de 2 anos de idade em 31 de dezembro 20X1	105	
Animal de 2,5 anos em 31 dezembro 20X1	111	
Animais antigos com 3 anos de idade em 31 de dezembro 20X1	120	
Valor justo menos a despesa de venda do rebanho em 1º de janeiro de 20X1 (10 x 100)		1.000
Compra em 1º de julho 20X1 (1 x 108)		108
Aumento no valor justo menos a despesa de venda devido à mudança de preço:		
10 x (105 – 100)	50	
1 x (111 – 108)	3	
1 x (72 – 70)	<u>2</u>	<u>55</u>
Aumento no valor justo menos a despesa de venda devido à mudança física:		
10 x (120 – 105)	150	
1 x (120 – 111)	9	
1 x (80 – 72)	8	
1 x 70	<u>70</u>	<u>237</u>
Valor justo menos a despesa de venda do rebanho em 31 de dezembro de 20X1		
11 x 120	1.320	
1 x 80	<u>80</u>	<u>1.400</u>