

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA ICPC 18

Custos de Remoção de Estéril (Stripping) de Mina de Superfície na Fase de Produção

Correlação às Normas Internacionais de Contabilidade – IFRIC 20 (BV2012)

Índice	Item
REFERÊNCIAS	
ANTECEDENTES	1 – 5
ALCANCE	6
ASSUNTOS TRATADOS	7
CONSENSO	8 – 16
Reconhecimento dos custos de remoção na fase produtiva como ativo	8 – 11
Mensuração inicial do ativo advindo da atividade de remoção de estéril	12 – 13
Mensuração subsequente do ativo advindo da atividade de remoção	14 – 16
APÊNDICE A – DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS	

Referências:

CPC 00 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro
 CPC 04 – Ativo Intangível
 CPC 16 – Estoques
 CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis
 CPC 27 – Ativo Imobilizado

Antecedentes

1. Nas operações das minas de superfície, as entidades podem julgar necessária a remoção de resíduos minerários (“remoção de estéril”) para obterem acesso às jazidas de minério. Essa atividade de remoção de resíduos minerários é denominada “remoção de estéril” (*stripping*).
2. Durante a fase de desenvolvimento da mina (antes que a produção tenha início), os custos de remoção de estéril e outros resíduos minerários – custos de remoção – são usualmente capitalizados como parte do custo depreciável de instalação, desenvolvimento e construção da mina. Referidos custos capitalizáveis são depreciados ou amortizados em base sistemática, usualmente por meio do método de unidades produzidas (extraídas), a partir do início da produção.
3. A entidade mineradora pode continuar a remoção de estéril e a incorrer em custos de remoção

durante a fase de produção da mina¹.

4. O material removido, quando ocorrer a remoção de estéril na fase de produção, não será necessariamente 100% qualificado como de natureza estéril e outros resíduos minerários. Com frequência, o material removido nessa fase será uma combinação de minério e resíduo. A proporção observada entre minério e resíduo no material removido pode variar de baixa avaliação, economicamente não muito interessante, até ótima avaliação, altamente lucrativa. A remoção de material com baixa proporção de minério com relação ao resíduo pode produzir algum material utilizável, o qual pode ser usado na produção dos estoques. Esse processo de remoção pode ainda proporcionar o acesso a níveis mais profundos da jazida, onde pode ser encontrado material com uma proporção maior de minério com relação ao resíduo. Pode haver, portanto, dois benefícios fluindo para a entidade a partir da atividade de remoção de remoção de estéril (*stripping*): minério utilizável que pode ser usado na produção de estoques e melhoria no acesso a quantidades adicionais de minério, a serem extraídas em períodos futuros.
5. Esta Interpretação orienta quando e como contabilizar separadamente esses dois benefícios advindos da atividade de remoção de estéril (*stripping*), assim como de que forma esses benefícios devem ser mensurados no momento inicial e no momento subsequente.

Alcance

6. Esta Interpretação deve ser aplicada aos custos de remoção de estéril, incorridos em mina de superfície durante a fase de produção da mina² (custos de remoção de estéril e outros resíduos minerários na fase produtiva).

Assuntos tratados

7. Esta Interpretação cobre as seguintes questões:
 - (a) reconhecimento dos custos de remoção na fase produtiva como ativo;
 - (b) mensuração inicial do ativo advindo da atividade de remoção;
 - (c) mensuração subsequente do ativo advindo da atividade de remoção.

Consenso

Reconhecimento dos custos de remoção na fase produtiva como ativo

8. Na extensão em que o benefício advindo da atividade de remoção de estéril seja realizado na forma de estoques produzidos, a entidade deve contabilizar os custos com a atividade de remoção de estéril (*stripping*) em consonância com os princípios previstos no Pronunciamento

¹ Conforme salientado no documento emitido pelo IASB, *Basis for Conclusions* da IFRIC 20, item BC3, há uma diversidade de tratamento contábil para a matéria. Algumas entidades tratam os custos de remoção da fase produtiva como despesa do período (custo de produção); outras capitalizam parte ou a totalidade dos custos de remoção, com base na vida útil esperada da mina; outras ainda capitalizam tão somente os custos associados com alguma melhoria.

² Ainda no documento emitido pelo IASB, *Basis for Conclusions* da IFRIC 20, em seu item BC4, é ressaltado que a Interpretação se aplica à atividade de mineração de superfície (e não de subsolo - *underground*), contemplando a extração de todo e qualquer recurso natural, inclusive carvão. Contudo estão de fora as atividades de extração de óleo e gás natural.

Técnico CPC 16 – Estoques. Na extensão em que o benefício seja a melhoria no acesso ao minério, a entidade deve reconhecer esses custos como ativo não circulante, se o critério estabelecido no item 9 for observado. Esta Interpretação refere-se ao ativo não circulante como “ativo advindo da atividade de remoção de estéril”.

9. A entidade deve reconhecer o ativo advindo da atividade de remoção de estéril se, e somente se, todas as seguintes condições forem atendidas:
 - (a) for provável que benefícios econômicos futuros (melhoria de acesso à jazida mineral) associado com a atividade de remoção fluirão para a entidade;
 - (b) a entidade puder identificar o componente³ da jazida mineral para o qual o acesso tiver melhorado; e
 - (c) os custos relacionados com a atividade de remoção, associados com dito componente, puderem ser mensurados com confiabilidade.
10. O ativo advindo da atividade de remoção deve ser contabilizado como adição ou melhoria de ativo existente. Em outras palavras, o ativo advindo da atividade de remoção de estéril (*stripping*) deve ser contabilizado como parte de ativo existente⁴.
11. A classificação do ativo advindo da atividade de remoção deve seguir aquela do ativo existente, qual seja, ativo tangível ou ativo intangível. Em outras palavras, a natureza desse ativo existente irá determinar se a entidade deve classificar o ativo advindo da atividade de remoção como tangível ou intangível.

Mensuração inicial do ativo advindo da atividade de remoção de estéril

12. A entidade deve mensurar inicialmente o ativo advindo da atividade de remoção ao custo, sendo este obtido pela acumulação dos custos diretamente incorridos para desempenhar a atividade de remoção, que melhorem o acesso ao componente identificado da mina, acrescido da alocação dos custos indiretos de produção (*overheads*) diretamente atribuíveis⁵. Algumas operações incidentais⁶ podem ser executadas simultaneamente com a atividade de remoção,

³ De acordo com o documento emitido pelo IASB, *Basis for Conclusions* da IFRIC 20, item BC8, um ‘componente’ diz respeito a um volume específico da jazida de minério que se torna mais acessível por meio da atividade de remoção de estéril e outros resíduos. O componente será um subconjunto da jazida como um todo. A mina poderá ter uma série de componentes, os quais devem ser identificados durante o estágio de planejamento da mina. Assim como serve ao propósito de balizar as mensurações de custos com confiabilidade na fase de reconhecimento, a identificação dos componentes da jazida de minério é necessária para fins de depreciação e amortização subsequentes do ativo advindo da atividade de remoção, as quais terão início a partir do momento em que o componente identificado comece a ser extraído da mina.

⁴ No documento emitido pelo IASB, *Basis for Conclusions* da IFRIC 20, item BC10, o ativo advindo da atividade de remoção, na visão do comitê de interpretação do IASB (IFRIC), tem muito mais características de parte de ativo existente do que características de ativo próprio. O ativo advindo da atividade de remoção pode ser incorporado a uma variedade de ativos existentes, como por exemplo, o imobilizado, a própria jazida de minério, o direito de extrair o minério (intangível) ou o ativo originado na fase de desenvolvimento da mina.

⁵ Conforme o documento emitido pelo IASB, *Basis for Conclusions* da IFRIC 20, item BC12, um custo indireto alocável é o custo com o salário do supervisor da mina responsável por acompanhar o componente da mina, assim como a alocação de custos com aluguel de equipamentos, especificamente contratados para desempenhar a atividade de remoção.

⁶ Um exemplo dado pelo documento emitido pelo IASB, *Basis for Conclusions* da IFRIC 20, em seu item BC13, é a operação incidental de construção de rodovia de acesso à área na qual a atividade de remoção será realizada.

porém não necessariamente estão voltadas à continuidade da atividade de remoção na fase produtiva, conforme planejado. Os custos associados com essas operações incidentais não devem ser incluídos no custo do ativo advindo da atividade de remoção.

13. Quando os custos do ativo advindo da atividade de remoção de estéril e os custos dos estoques não forem identificados de modo separado, a entidade deve alocar os custos de remoção de estéril na fase produtiva entre os estoques produzidos e o ativo advindo da atividade de remoção de estéril, por meio do uso de critério de alocação que esteja baseado em medidas relevantes de produção⁷. Essa medida de produção deve ser calculada para o componente identificado da jazida mineral, e deve ser utilizada como padrão (*benchmark*) para identificar a extensão em que as atividades adicionais para criação de futuros benefícios estiverem sendo executadas. Exemplos de referidas medidas incluem:
- (a) custo dos estoques produzidos comparado com o custo esperado;
 - (b) volume extraído de estéril e outros resíduos minerários comparado com o volume esperado, para um dado volume de produção de minério; e
 - (c) conteúdo mineral (nível de pureza) de minério extraído comparado com o conteúdo mineral esperado a ser extraído, para uma dada quantidade de minério produzido.

Mensuração subsequente do ativo advindo da atividade de remoção

14. Após o reconhecimento inicial, o ativo advindo da atividade de remoção de estéril deve ser mantido ao custo ou pelo seu montante reavaliado⁸, deduzido de depreciação ou de amortização, e deduzido de provisão para perdas por desvalorização (*impairment loss*), nos mesmos moldes que o ativo existente do qual ele é parte.
15. O ativo advindo da atividade de remoção de estéril deve ser depreciado ou amortizado em base sistemática, ao longo da vida útil esperada de componente identificado da jazida de minério que se torna mais acessível como resultado da atividade de remoção de estéril. O método das unidades de produção deve ser aplicado a menos que outro método seja mais apropriado.
16. A vida útil esperada do componente identificado da jazida de minério, que é utilizada para depreciar ou amortizar o ativo advindo da atividade de remoção de estéril, será diferente da vida útil esperada que é utilizada para depreciar ou amortizar a mina e das vidas úteis dos ativos relacionados à mina. A exceção a tal fato são aquelas circunstâncias limitadas em que a atividade de remoção de estéril possibilite a melhoria de acesso a toda a jazida mineral remanescente. Por exemplo, isso pode ocorrer ao término da vida útil da mina quando o componente identificado representar a parte final da jazida de minério a ser extraída.

⁷ Na visão do Comitê de interpretação do IASB (IFRIC), conforme mencionado no documento *Basis for Conclusions* da IFRIC 20, em seu item BC16, uma medida de produção foi considerada um bom indicador da natureza dos benefícios gerados pela atividade de remoção sendo executada na área da mina. A medida de produção requer que a entidade identifique quando o nível de atividade chegar ao volume além do esperado para a produção de estoques no período e, dessa forma, pode dar margem ao acesso a futuros benefícios.

⁸ Quando não houver vedação legal no ordenamento jurídico brasileiro para o registro contábil da reavaliação.

Apêndice A – Disposições transitórias

- A1. (Eliminado).
- A2. (Eliminado).
- A3. No início do período mais antigo apresentado, qualquer ativo anteriormente reconhecido por força de atividades de remoção de estéril executadas durante a fase de produção (ativo de remoção anterior) deve ser reclassificado como parte de ativo existente para o qual a atividade de remoção de estéril está relacionada, na extensão em que exista um componente identificável remanescente da jazida de minério para o qual o ativo predecessor da atividade de remoção possa ser associado. Ditos saldos devem ser depreciados ou amortizados ao longo da vida útil remanescente esperada do componente identificado da jazida de minério para o qual cada saldo de ativo de remoção anterior esteja relacionado.
- A4. Caso não exista qualquer componente identificável da jazida de minério com o qual um ativo de remoção anterior possa estar relacionado, ele deve ser reconhecido no saldo de abertura de lucros acumulados no início do período mais antigo apresentado.