

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

IVANA BEZ FONTANA RODRIGUES

**EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL DOS ATIVOS BIOLÓGICOS NO CONTEXTO DA
NBC TG 29**

CRICIÚMA

2017

IVANA BEZ FONTANA RODRIGUES

**EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL DOS ATIVOS BIOLÓGICOS NO CONTEXTO DA
NBC TG 29**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. Vitor Valentin Piuco Ghellere

**CRICIÚMA
2017**

IVANA BEZ FONTANA RODRIGUES

**EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL DOS ATIVOS BIOLÓGICOS NO CONTEXTO DA
NBC TG 29**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de Bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Financeira.

Criciúma, 08 de Dezembro de 2017.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Orientador Vitor Valentin Piuco Ghellere – Especialista
Universidade Do Extremo Sul Catarinense – UNESC

Prof. Examinador Fernando Marcos Garcia – Mestre
Universidade Do Extremo Sul Catarinense – UNESC

Prof^a. Examinadora Andréia Cittadin – Mestra
Universidade Do Extremo Sul Catarinense – UNESC

Dedico a minha família, que são indispensáveis em minha vida e, de muitas formas me apoiaram e incentivaram para a concretização desta etapa.

AGRADECIMENTOS

Agradecer é uma forma de se reconhecer que não se superam as dificuldades e as etapas da vida sozinha. Assim, deixo meu agradecimento para lembrar de muitos que fizeram ou fazem parte dessa conquista.

Primeiramente, agradeço a Deus por me conceder conhecimento e sabedoria.

Agradeço a minha família, em especial aos meus pais Ivo Nandi Rodrigues e Fatima Maria Bez Fontana e, meu irmão Ivan Bez Fontana Rodrigues que, com muito carinho e apoio, não mediram esforços para que eu chegasse até esta etapa de minha vida.

Durante a etapa atual, gostaria de agradecer, em especial, ao meu professor orientador Vitor Valentin Piuco Ghellere que, com paciência, sabedoria e experiência, soube ouvir e sugerir o tema o qual tive imenso prazer em pesquisar, e, sob uma valiosa orientação, pude assim concluir este estudo.

A todos os professores do curso, que fizeram parte efetiva na minha formação acadêmica e no desenvolvimento profissional.

Aos amigos e colegas do Curso de Ciências Contábeis, especialmente, aos que comigo conviveram e compartilharam anos de estudos, dando incentivo e apoio constantes para a chegada desta etapa.

Aos meus colegas de trabalho que, direta ou indiretamente, participaram da construção desta etapa.

Por fim, deixo meu agradecimento a todos que contribuíram para o meu crescimento como pessoa e não deixaram de medir esforços para a minha formação, muito obrigada!

"É a repetição de afirmações que leva à crença. E uma vez que essa crença se torna uma convicção profunda, as coisas começam a acontecer."

Muhammad Ali

EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL DOS ATIVOS BIOLÓGICOS NO CONTEXTO DA NBC TG 29

Ivana Bez Fontana Rodrigues¹

Vitor Valentin Piuco Ghellere²

RESUMO: O presente artigo tem como objetivo principal demonstrar o tratamento contábil e as respectivas divulgações relacionadas à NBC TG 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola. A aplicação dessa Norma foi analisada em empresas listadas na Bolsa de Valores (B3), verificando se as práticas de divulgação incluem os ativos biológicos e produtos agrícolas. Assim, esse trabalho tem por objetivo verificar se as empresas listadas na Bolsa de Valores (B3), do setor de carnes e derivados, integrantes do Novo Mercado, evidenciam adequadamente as práticas contábeis relacionadas aos ativos biológicos. Para isto, quanto aos procedimentos metodológicos para a elaboração deste artigo, a abordagem é qualitativa, uma vez que busca descrever e analisar os dados divulgados das suas principais práticas, relacionadas ao objetivo do estudo. Para a coleta de dados, utilizou-se de uma análise documental com um *checklist* elaborado de acordo com a norma em questão. Com base nisso, foram analisadas as demonstrações financeiras padronizadas, balanço patrimonial e as notas explicativas publicadas pelas companhias em 31 de dezembro de 2016, disponibilizadas no *site* da BM&FBOVESPA. Por fim, observou-se que as empresas pesquisadas demonstram seus ativos biológicos, de modo geral, em um nível de divulgação satisfatório e as mensurações são efetuadas conforme parâmetros recomendados pela NBC TG 29, de forma que seus usuários consigam identificá-los com facilidade. Constata-se também, que dentro de um mesmo setor, houveram diferenças entre as divulgações das empresas pesquisadas.

PALAVRAS – CHAVE: NBC TG 29. Ativo Biológico. Produto Agrícola.

AREA TEMÁTICA: Tema 01 – Contabilidade Financeira

1 INTRODUÇÃO

O IASB (*International Accounting Standards Board*) surgiu em 2001, com o intuito de desenvolver um modelo único de normas contábeis internacionais de qualidade, que requeiram transparência e comparabilidade na elaboração de Demonstrações Contábeis, e que atendam ao público interessado nas Demonstrações Contábeis sejam eles investidores, administradores ou quaisquer

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Especialista em MBA em Gestão Estratégica de Finanças e Controlado (UNESC), Graduação em Ciências Contábeis (UNESC) - UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



outros usuários e leitores de tais demonstrações. O IASB (*International Accounting Standards Board*) publicou uma série de pronunciamentos e normas que passaram a ser considerados como padrões contábeis internacionais, denominados de IFRS (*International Financial Reporting Standards*) (SANTOS; SCHMIDT; FERNANDES, 2006).

No Brasil, com o intuito de normatizar a convergência e eliminar algumas barreiras regulatórias, foi aprovada a Lei nº 11.638/2007. Essa lei, aliada à criação do comitê de pronunciamentos contábeis, por meio da Resolução CFC nº 1.055/05, apresenta como um de seus principais objetivos a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade, levando em consideração a centralização e uniformização do seu processo e adaptando a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais.

Com a adesão brasileira às Normas Internacionais de Contabilidade, a convergência ocorreu por meio do Pronunciamento Técnico CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola correlacionado às Normas Internacionais de Contabilidade, a IAS (*International Accounting Standards*) 41 - *agriculture*, onde o Conselho Federal de Contabilidade divulgou a norma por meio da Resolução CFC nº 1.186 de 28 de agosto de 2009, nomeada Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral (NBC TG) 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola e tem por objetivo definir o tratamento contábil e as regras de evidenciação e divulgação de informações relativas a ativos biológicos e produtos agrícolas.

Theiss et al. (2014) afirmam que os ativos biológicos e produtos agrícolas em relação aos outros ativos de uma empresa causavam conflito e incerteza, uma vez que a natureza das informações são claramente distintas.

Observando a importância da atividade agrícola, a NBC TG 29 (2009) tem como objetivo contribuir à determinação dos critérios de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos biológicos durante suas fases evolutivas.

As empresas listadas na bolsa de valores têm incentivos para realizar a evidenciação, auxiliando os usuários internos, externos e investidores a avaliar o desempenho econômico da empresa, pois estes não têm acesso às suas informações de natureza gerencial e dependem da informação das demonstrações financeiras. Neste contexto, têm-se a seguinte questão problema: Como as empresas listadas na Bolsa de Valores (B3), do setor de carnes e derivados, evidenciam contabilmente os ativos biológicos?

O intuito da NBC TG 29 é o de estabelecer o tratamento contábil, e respectivas divulgações, relacionados aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas. Dada a questão pesquisa acima, o objetivo geral do estudo visa evidenciar se as empresas do setor de carnes e derivados, integrantes do Novo Mercado (NM) da Bolsa de Valores (B3), evidenciam adequadamente os ativos biológicos a fim de garantir informações relevantes e confiáveis a seus usuários, de acordo com a Norma NBC TG 29.

Para atingir o objetivo geral têm-se como objetivos específicos os seguintes: analisar a conformidade das divulgações das empresas com a NBC TG 29, analisar as formas de mensuração dos ativos biológicos utilizadas pelas empresas, comparar o nível de evidenciação das empresas estudadas.



Neste contexto, faz-se relevante mencionar a importância da Norma NBC TG 29 que aborda sobre ativos biológicos e produtos agrícolas. Verificam-se na norma os procedimentos para tratamento, reconhecimento, descrição de grupos de ativos biológicos, evidenciação de métodos e premissas aplicadas na determinação do valor justo e divulgações das informações.

A Norma objetiva dar transparência à informação contábil relacionada com ativos biológicos e produtos agrícolas, possibilitando aos diversos usuários, condições adequadas para avaliação dos números e parâmetros informados nas demonstrações financeiras das companhias.

Segundo esse entendimento, é importante destacar a responsabilidade dos profissionais de contabilidade em relação à adequação das demonstrações contábeis referente a compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade das informações produzidas. Segundo a NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL- Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (2011), as características qualitativas das demonstrações contábeis, identificam os tipos de informações que tornam as demonstrações úteis para os usuários. Ludícibus (2010) complementa que a evidenciação se refere a todo o conjunto das demonstrações contábeis, embora haja várias formas disponíveis de evidenciá-las.

Este estudo está estruturado de acordo com as seguintes etapas: fundamentação teórica; procedimentos metodológicos; análises e discussão dos resultados empíricos; e considerações finais.

A fundamentação teórica aborda primeiramente sobre a Contabilidade Internacional, a criação do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e a Reforma das Leis por Ações. Em seguida conceitua Ativos Biológicos e Produtos Agrícolas, descrevem-se suas características e como devem ser classificados. Dando continuidade, o tema tem como ênfase a forma de evidenciação e divulgação das informações. Após, apresenta-se os procedimentos metodológicos com o método, abordagem, objetivos, estratégia e técnicas de pesquisa.

Posteriormente, são discutidos os resultados e finalmente, são apresentadas as conclusões, limitações do trabalho e sugestões para pesquisas futuras.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este referencial teórico descreve a importância da padronização da contabilidade internacional e suas mudanças no decorrer dos anos, os conceitos e características dos ativos biológicos, bem como as formas de reconhecimento do valor justo, a evidenciação dos ativos, assim como seus padrões de divulgação.

2.1 CONTABILIDADE INTERNACIONAL

A contabilidade tem um papel de destaque nas organizações, pois é essencial para a criação e manutenção de empreendimentos na economia. Para Almeida (2014, p.XII): “A internacionalização da contabilidade está inserida no contexto de globalização da economia mundial, em termos principalmente da livre movimentação de recursos e diminuição de barreiras comerciais entre as nações.”



Em função da globalização e da diminuição de barreiras comerciais, foram desenvolvidas ações para a harmonização, padronização e convergência das normas contábeis, afim de atingir uniformidade das demonstrações contábeis, tornando-as compreensíveis e garantindo informações relevantes e confiáveis a seus usuários.

Para Almeida (2014), as transformações para os padrões internacionais começaram na década de 1970 por meio de um acordo feito entre as organizações profissionais de contabilidade da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido/Irlanda e Estados Unidos, com a constituição do IASC (*International Accounting Standards Committee* – Comitê de Normas Contábeis Internacionais). Seus objetivos em primeiro momento, eram formular e publicar padrões contábeis, de acordo com o interesse público, e promover sua aceitação por todo mundo. Em seguida, aperfeiçoar e harmonizar as regulamentações (SANTOS; SCHMIDT; FERNANDES, 2006).

Em 2001, o IASB (*International Accounting Standards Board* – Conselho de Padrões da Contabilidade Internacional) assume as responsabilidades de definição de normas do antigo IASC, buscou qualificar e dar consistência aos relatórios financeiros, utilizando das melhores práticas do mundo todo. Passou a publicar uma série de pronunciamentos e as normas consideradas como padrões internacionais foram denominados de IFRS (*International Financial Reporting Standards*) – Padrões de Relatórios Financeiros Internacionais (SANTOS; SCHMIDT; FERNANDES, 2006).

Assim como nos demais países, o Brasil vem adotando medidas para a convergência das suas normas contábeis aos padrões internacionais, significando um avanço para a valorização da contabilidade e para a economia do país (AGOSTINI; CARVALHO, 2012).

2.2 COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC)

A convergência das normas contábeis resulta na abertura da economia brasileira para o exterior, colocando as empresas em contato direto com economias mais avançadas e ao alcance dos investidores sediados em outros países (MARTINS; MAIA, 2014).

Para Almeida (2014) a consequência disso foi a redução de custos de elaboração de relatórios contábeis e de riscos nas análises de decisões, sendo compreendida por diversos usuários, centralização das normas dessa natureza, pois no Brasil diversas entidades o faziam e representa um processo democrático na produção dessas informações para auditores, usuários, governo, dentre outros, tornando-se transparente, comparável e fidedigna.

A criação do CPC (Comissão de Pronunciamentos Contábeis) no Brasil se deu por meio da Resolução nº 1.055/05 do CFC (Conselho Federal de Contabilidade), idealizado a partir da união de esforços de seis destacadas entidades: ABRASCA - Associação Brasileira das Companhias Abertas de Capitais; APIMEC NACIONAL - Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais; BOVESPA - Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros; CFC - Conselho Federal de Contabilidade; FIPECAFI - Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras e IBRACON - Instituto dos Auditores Independentes do Brasil;



representando importantes avanços no caminho da atualização e da modernização de normas e preceitos contábeis (ALMEIDA, 2014).

O CPC é o órgão responsável pela emissão dos pronunciamentos, orientações e interpretações técnicas que nele compõe. Dentre os pronunciamentos emitidos pelo CPC, está o CPC 29, onde o Conselho Federal de Contabilidade divulgou a norma por meio da Resolução CFC nº 1.186 de 28 de agosto de 2009, nomeada NBC TG 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola, tratados com detalhes em seção subsequente.

2.3 REFORMA DAS LEIS POR AÇÕES

O processo de globalização da economia justifica as constantes alterações da Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976). Para Santos, Schmidt e Fernandes (2006), a reforma tem por objetivo a harmonização da lei societária brasileira com as práticas internacionais, facilitando a interpretação das informações financeiras, tornando-as úteis para os usuários.

Ela deu início pelo Projeto de Lei nº 3.741/2000, sendo discutida por anos, e mais tarde modificada para a Lei nº 11.638/2007, essa eliminou algumas barreiras regulatórias e aumentou o grau de transparência das demonstrações financeiras. Também adequou a Lei nº 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações) no que se refere ao conteúdo e formato das demonstrações financeiras a serem elaboradas pelas empresas brasileiras (AZEVEDO, 2010).

Entre as principais alterações promovidas pela Lei das Sociedades por Ações, estão a obrigatoriedade de elaboração, auditoria e divulgação da Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) e da Demonstração do Valor Adicionado (DVA) e a desobrigação de se elaborar a Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) (CARDOSO et al., 2009).

2.4 NBC TG 29 – ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA

O conceito de agricultura pode ser definido como a transformação do meio ambiente pelo homem, utilizando trabalho e técnica para a obtenção de produto agrícola (RECH, 2009).

Conforme a NBC TG 29 (2009) “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, por uma entidade”.

A contabilidade rural e agrícola pode ser utilizada como um importante instrumento de gestão, para controle e planejamento, trazendo informações precisas e confiáveis, além de auxiliar na tomada de decisões, especialmente dos usuários externos (FINATELLI; ORTEGA, 2012).

Desse modo, podendo capacitar e transformar propriedades agrícolas para dar continuidade na evolução do setor, atribuindo administração financeira e controle de resultados.

O termo ativo biológico na NBC TG 29 (2009) pode ser definido como “um



animal e/ou uma planta, vivos”, desde o nascimento ou plantio até o ponto de abate ou colheita, um determinado animal ou planta é classificado, para efeitos de contabilização, um ativo biológico. Podem sofrer transformações biológicas resultante das várias mudanças físicas – crescimento, degeneração, produção e procriação –, passando a ser considerado produto agrícola, ou seja, aquela obtida no momento e no ponto de colheita dos produtos advindos dos ativos biológicos da entidade. Para fins de esclarecimentos, o Quadro 1 exemplifica a classificação de ativos biológicos, produtos agrícolas e produtos resultantes do processamento após a colheita, de acordo com a NBC TG 29 (2009).

Quadro 1 - Exemplos de Ativo Biológicos, Produtos Agrícolas e Produtos Processados

Ativos Biológicos	Produto Agrícola	Produtos resultantes do processamento após a colheita
Carneiros	Lã	Fio, tapete
Plantação de árvores para madeira	Árvore abatida	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 da NBC TG 29. (Alterado pela NBC TG 29 (R2))		

Fonte: NBC TG 29 (R2) (2009, p. 03).

Conforme cita a NBC TG 29, os produtos resultantes do processamento após a colheita não serão tratados nesta Norma, sendo classificado na NBC TG 16 – Estoques, ou outra norma mais adequada.

“Tais itens são excluídos desta Norma, mesmo que seu processamento, após a colheita, possa ser extensão lógica e natural da atividade agrícola, e os eventos possam ter similaridades.” (NBC TG 29, 2009, p. 2).

Empresas que possuem atividades agrícolas que integram o conceito de ativos biológicos e produção agrícola de acordo com a NBC TG 29 devem contabilizar seus ativos conforme orientações do referido pronunciamento.

2.5 VALOR JUSTO

De acordo com NBC TG 29 (2009), o conceito do valor justo refere-se ao valor pelo qual um ativo pode ser negociado, ou o passivo liquidado, em uma



transação entre as partes interessadas.

Para Finatelli, Ortega (2012, p. 71) “O valor justo de forma mais objetiva seria o valor de mercado, definido como o quanto se deveria desembolsar no mercado para se adquirir um ativo no mesmo estado em que se encontra.”

Conforme a NBC TG 29 (2009), o item 30 considera que existe a premissa de que os ativos biológicos podem ser mensurados de forma confiável, ao seu valor justo menos as despesas de venda.

Quando tal premissa não ocorra, o item 30, citada na NBC TG 29 (2009, p.8) complementa:

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 irrecuperabilidade acumuladas.

Pode-se observar que o conceito de valor justo está relacionado com parcialidade e julgamento, que precisam sustentar a qualidade da informação que será divulgada aos usuários de maneira confiável e que precisa ser relevante para ser útil para tomada de decisão (HOLTZ; ALMEIDA, 2013).

Fazer a avaliação do valor justo requer conhecimentos técnicos e de mercado para ocorrer a valorização na medida em que o ativo biológico vai se desenvolvendo, pois são diferentes os benefícios econômicos gerados em cada fase de desenvolvimento.

2.6 EVIDENCIAÇÃO DAS INFORMAÇÕES PARA USUÁRIOS

Para uma evidenciação eficaz deve-se apresentar algumas características, seja quanto à divulgação ou às informações que se pretende tornarem públicas. É preciso entender o tipo de usuário para que se possa entender como se devem divulgar as informações e quais e/ou como as informações devem ser apresentadas.

Segundo Ludícibus (2004) a evidenciação, também chamada de *disclosure*, apresentam informações quantitativas e qualitativas de maneira ordenada, deixando o menos possível para ficar de fora dos demonstrativos formais, possibilitando a origem adequada de informações para o usuário.

Segundo a NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL- Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (2011, p.2), o conjunto de demonstrações contábeis objetiva “fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões econômicas e avaliações por parte dos usuários em geral, não tendo o propósito de atender finalidade ou necessidade específica de determinados grupos de usuários.”

Para Theiss et al. (2014), há uma predisposição de reduzir a assimetria informacional, ou seja, impedir que algumas entidades tenham mais informações do que outras, e diminuir os conflitos de agência, evitando que os administradores



coloquem seus interesses acima dos objetivos da empresa, uma vez que melhora a transparência, a qualidade e a comparabilidade das informações contábeis.

Nas palavras Pereira et al. (2005) a informação complexa atribui dificuldade de compreensão, mas não devem ser ocultas nos casos em que são relevantes às necessidades dos usuários. Caso possua alguma informação de difícil compreensão, mas que os usuários se interessam pelo seu conhecimento, esta deve ser divulgada, e da forma mais clara possível.

Poderá haver discordâncias sobre o que deve ou não ser divulgado e de que forma, mas essas discordâncias são justas e apropriadas para fazer algumas definições. Torna-se clara a responsabilidade de evidenciar todas as informações que satisfaçam as necessidades dos diversos usuários externos ou internos, conscientes que estes necessitam de segurança e confiança nas informações contábeis (PEREIRA et al.,2005).

Pereira et al. (2005) também destaca que a evidenciação de toda a informação, financeira ou não, relativa à empresa é essencial para o seu posicionamento no mercado de um modo geral. O crescimento de investidores no mercado e o acesso facilitado de pessoas sem conhecimento contábil às suas ações, fazem com que os demonstrativos financeiros tenham qualidade e uma compreensão de modo a facilitar o seu entendimento e o seu alcance aos diversos segmentos interessados.

As empresas, para facilitar o entendimento e alcance de diversos usuários, procuraram melhorar sua reputação por meio da apresentação de informações contábeis adicionais de forma voluntária. Tornando-se essencial uma explicação adicional dada por meio de notas explicativas.

2.7 DIVULGAÇÃO DAS INFORMAÇÕES

Na divulgação dos ativos biológicos e de produtos agrícolas, são tratadas as obrigações da entidade em evidenciar as informações de seus ativos biológicos, bem como de seus produtos agrícolas e outros advindos das transformações desses ativos.

Conforme a NBC TG 29 (2009), no item 40 dispõe “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.”

Os itens 41 e 42 da referida Norma, condiz sobre a descrição dissertativa ou quantitativa de cada grupo de ativos biológicos.

As demonstrações contábeis, conforme o item 46 da NBC TG 29 (2009), devem divulgar a natureza das atividades de cada grupo de ativos biológicos, reconhecidos como consumíveis e de produção ou entre maduros e imaturos e divulgar mensurações ou estimativas não financeiras de quantidade físicas: de cada grupo de ativos biológicos no final do período e da produção agrícola durante o período.

A NBC TG 29 (2009) cita no item 49 que, 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.

Os itens 50 a 53, da NBC TG 29 (2009) exigem informações ligadas a mensuração a valor justo dos ativos, o método de avaliação, as alterações de valores decorrentes de mudanças, na transformação biológica (crescimento, a colheita, degeneração...) nos ativos e na atividade agrícola exposta a riscos naturais que podem gerar outros fatores.

Na divulgação adicional para ativo biológico cujo valor justo não pode ser mensurado de forma confiável, apresentam nos itens 54 a 56 da NBC TG 29 (2009), as obrigações de evidenciação e as formas de divulgação no caso da utilização do método de custo menos a depreciação e perda no valor recuperável na mensuração de ativos biológicos.

A divulgação adequada das informações tende a evitar a ocorrência de surpresas que poderiam alterar o entendimento a respeito do futuro de uma empresa.

3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

Nesta seção, apresenta-se o enquadramento metodológico do estudo e descrevem-se os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto a abordagem do problema, esta pesquisa caracteriza-se como qualitativa. Segundo Richardson (1999) a pesquisa qualitativa pode ser reconhecida como a compreensão da complexidade de determinado problema, analisar e classificar, apresentando com profundidade as características e particularidades de determinados comportamentos ou situações ligadas a pesquisa.

Em relação aos objetivos, é caracterizado como descritivo, salientando o nível de evidenciação de ativos biológicos, sendo pouco explorado pelas pesquisas na área da contabilidade. Para Michel (2015), a pesquisa descritiva visa descrever e explicar problemas, fatores da vida real, com exatidão, observando e fazendo relações, considerando a influência que o ambiente exerce sobre eles. Complementando, a pesquisa descritiva está ligada a pesquisa qualitativa, na medida em que identifica os fatos e características, visa descrever, registrar e analisar suas relações ou interferências.

“O processo descritivo visa a identificação, registro e análise das características, fatores ou variáveis que se relacionam com o fenômeno ou processo.” (JUNG, 2004, p.152).

Quanto ao procedimento adotado é o da pesquisa documental, onde faz-se uma consulta a documentos e registros para buscar informações úteis, o trabalho



requer uma análise cuidadosa, visto que os documentos não passaram por nenhum tratamento científico (SÁ-SILVA; DE ALMEIDA; GUINDANI, 2009).

A pesquisa documental é baseada na coleta de dados e informações em documentos, que depois recebem tratamento científico.

Também é adotado o procedimento da pesquisa bibliográfica. Para Michel (2015), a pesquisa bibliográfica busca identificar informações, auxiliar na definição de objetivos e fazer um levantamento bibliográfico de informações sobre o tema de estudo.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

O procedimento utilizado é uma análise documental, uma vez que a obtenção de dados direta e pessoal com contadores ou realizar um levantamento/ *survey* com executivos da alta gestão (CEOs e *controllers*) das empresas se torna difícil e inviável. Diante disso, entende-se que os documentos sobre a situação patrimonial e financeira das entidades demonstram suas principais práticas de divulgação de informações.

As demonstrações financeiras padronizadas publicadas pelas companhias de carnes e derivados, integrantes do Novo Mercado, listadas na Bolsa de Valores (B3), compõem os documentos para esta pesquisa.

A análise de dados das informações relativas aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas das empresas listadas possibilita a verificação do nível de evidenciação desses ativos. As demonstrações encerradas em 31 de dezembro de 2016 disponibilizadas no *site* da BM&FBOVESPA, são tomadas como objeto de estudo de acordo com os itens da pesquisa. Foram utilizadas como base as demonstrações financeiras padronizadas, o Balanço Patrimonial e as Notas Explicativas para observar o nível de detalhamento das informações nas três empresas pesquisadas, BRF S.A., JBS e MARFRIG, com o objetivo de analisar o nível de evidenciação sobre as informações de seus ativos biológicos no período.

A partir dessas três empresas escolhidas, buscou-se analisar quais haviam cumprido as seguintes exigências de divulgação de acordo com *checklist* adaptado de Scherch et al. (2014) e elaborado conforme a norma NBC TG 29 (2009) (Quadro 2):

Quadro 2 - Itens de divulgação da NBC TG 29 analisados nos relatórios das empresas (continua)

Dados gerais de divulgação dos ativos biológicos	
Item 40	Divulgou ganho ou 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?
Item 41 e 42	A entidade forneceu uma descrição de cada grupo de ativos biológicos (dissertativa ou quantitativa)?
Item 43	A entidade forneceu uma descrição da quantidade de cada grupo de ativos biológicos, distinguindo entre consumíveis e de produção ou entre maduros e imaturos?
Item 46	Foram divulgadas nas demonstrações contábeis:



(conclusão)

Item 46 - a	A natureza das atividades envolvendo cada grupo de ativos biológicos?
em 46 - b	Mensurações ou estimativas não financeiras de quantidades físicas de cada grupo de ativos biológicos no final do período e/ ou da produção agrícola durante o período?
Item 49	A entidade divulgou:
Item 49 - a	A existência e o total de ativos biológicos cuja titularidade legal seja restrita, e o montante deles dado como garantia de exigibilidades?
Item 49 - b	O montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos?
Item 49 - c	As estratégias de administração de riscos financeiros relacionadas com a atividade agrícola?
Item 50	A entidade apresentou a conciliação das mudanças no valor contábil de ativos biológicos entre o início e o fim do período corrente?
Caso o valor justo não possa ser mensurado de forma confiável	
Item 54	Se a entidade mensura ativos biológicos pelo custo, menos qualquer depreciação e perda no valor recuperável acumuladas, no final do período divulgou:
Item 54 - a	Uma descrição dos ativos biológicos?
Item 54 - b	Uma explicação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado de forma confiável?
Item 54 - c	Mencionou uma faixa de estimativas dentro da qual existe alta probabilidade de se encontrar o valor justo (se possível)?
Item 54 - d	Mencionou o método de depreciação utilizado?
Item 54 - e	Divulgou a vida útil ou a taxa de depreciação utilizada;?
Item 54 - f	E o total bruto e a depreciação acumulada no início e no final do período?
Item 55	Caso a entidade tenha apresentado a conciliação contábil do item 50, adicionalmente apresentou as perdas irrecuperáveis, reversão de perdas no valor recuperável e as depreciações do período?
Item 56	Caso 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 divulgou:
Item 56 - a	Uma descrição dos ativos biológicos?
Item 56 - b	Uma explicação da razão pela qual a mensuração do valor justo se tornou mensurável de forma confiável?
Item 56 - c	O efeito da mudança?
Caso a empresa tenha subvenção governamental	
Item 57	A entidade divulgou:
Item 57 - a	A natureza e a extensão das subvenções governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis?
Item 57 - b	Condições não atendidas e outras contingências associadas à subvenção governamental?
Item 57 - c	Reduções significativas esperadas no nível de subvenções governamentais?

Fonte: Adaptado de SCHERCH et al. (2014) e NBC TG 29 (2009).



Para cada um dos itens apresentados, utilizaram-se três respostas: sim, não, ou não se aplica. Assim, quando a empresa cumpria tal item, recebia um ponto, e quando não, recebia zero. Ao final, foi avaliado o nível de conformidade de acordo com o número de itens que a empresa havia divulgado adequadamente.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção, são apresentados os dados obtidos na pesquisa, sob as formas de textos, quadros e tabelas. As informações levantadas e descritas são comparadas com as informações encontradas na fundamentação teórica.

4.1 ANÁLISE DA CONFORMIDADE COM A NBC TG 29

Foram analisadas três empresas integrantes da Bolsa de Valores, por meio das informações disponibilizadas nas demonstrações contábeis consolidadas de 2016.

Para verificar a representatividade dos ativos biológicos, foi apurado em cada empresa o valor monetário total dos ativos biológicos e em seguida dividido pelo seu total de ativos, assim resultando em um percentual de representatividade.

As empresas do setor de carnes e derivados possuem baixa representatividade do ativo biológico. Em geral, os ativos biológicos das empresas desse setor são animais de abate, como aves, suínos, ovinos e bovinos. A Quadro 3 destaca a representatividade do ativo biológico em relação ao ativo total da entidade.

Quadro 3 - Representatividade do Ativo Biológico

Setor	Segmento	Empresa	Ativo Biológico Total (em R\$ mil)	Ativo Total (em R\$ mil)	Percentual da empresa
Carnes e Derivados	Novo Mercado (NM)	BRF S.A.	1.644.939	42.944.936	3,83%
		JBS	2.673.113	102.815.763	2,60%
		MARFRIG	112.454	20.258.803	0,56%

Fonte: Dados da Pesquisa (2017).

Observa-se que os ativos biológicos em relação ao ativo total das empresas apresentam em média 2,33%. Quanto maior a representatividade dos ativos biológicos maior a necessidade de conformidade da empresa. Assim, as empresas que têm valores mais significativos de ativos biológicos apresentam maior conformidade com os itens de divulgação da NBC TG 29 (2009), visto com mais detalhes nos próximos itens.

As empresas devem evidenciar seus ativos biológicos pelo seu valor justo diminuindo os gastos estimados para sua venda. Porém, caso o valor justo não possa ser mensurado de maneira confiável, devem avaliá-los pelo seu valor de custo, menos a depreciação acumulada e perda por irrecuperabilidade. O Quadro 4 demonstra os tipos de ativos biológicos das empresas analisadas e sua forma de mensuração.



Quadro 4 - Ativos biológicos por empresa e seu tipo de mensuração

Empresas	Tipos de Ativos biológicos	
	Valor Justo	Valor de Custo
BRF S.A.	Florestas	Aves, suínos e bovinos
JBS	Gado Bovino	Aves, suínos e ovinos
MARFRIG	Gado Bovino	Aves

Fonte: Dados da Pesquisa (2017).

Percebe-se que as empresas utilizam-se das duas metodologias de mensuração de seus ativos biológicos.

Nas notas explicativas da BRF S.A., a companhia determinou que seus animais são mensurados pelo método de custo ou *cost approach*, ela justifica que é a técnica de avaliação mais apropriada para o cálculo do valor justo de seus animais vivos, principalmente por conta do curto período de vida dos ativos biológicos. Para a mensuração de suas florestas, a companhia determinou a abordagem de renda ou *income approach* como técnica de avaliação mais apropriada para o cálculo do valor justo, onde o valor do ativo está relacionado ao valor presente dos fluxos de caixas líquidos gerando benefícios futuro. A utilização dessa técnica é feita pois não existe um mercado ativo para esses ativos biológicos, isso requer que a companhia utilize suas próprias informações disponíveis para as práticas de avaliação.

Foram identificadas nas notas explicativas da JBS e MARFRIG que seus gados bovinos são mensurados pelo valor justo, ou seja, a valorização é reconhecida através do valor de mercado de forma confiável em virtude da existência de mercados ativos para a fixação de preço desses animais. Em relação aos outros animais, as empresas justificam que o curto período de desenvolvimento impossibilita mensurar o valor justo de forma confiável devido a não existência de mercados ativos, assim os mesmos são reconhecidos pelos seus custos de aquisição e/ou formação.

A norma contábil NBC TG 29 apresenta alguns quesitos a serem atendidos pelas empresas na divulgação do seu ativo biológico e produto agrícola. De acordo com o *checklist*, as empresas foram analisadas dos itens 40 a 57 e assim elaborado um quadro demonstrando resumidamente os itens aplicados e se foram atendidos ou não (Quadro 5):

Quadro 5 – Conformidade das divulgações de ativo biológico nas empresas

Nome da empresa	Total de itens aplicados (sim)	Total de itens não aplicados (não)	Total de itens que não se aplicam (NA)	Total de itens avaliados na empresa
BRF S.A.	12	4	6	22
JBS S.A.	12	4	6	22
MARFRIG	10	6	6	22

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

Observa-se que as três empresas, BRF S.A., JBS e MARFRIG atenderam ao item 40, que trata sobre a divulgação do ganho ou perda do período corrente em relação ao valor inicial do ativo biológico e do produto agrícola e também decorrente



da mudança no valor justo, menos a despesa de venda dos ativos biológicos. Também conseguiram atender aos quesitos dos itens 41 e 42, que trata de fornecer uma descrição de cada grupo de ativos biológicos, sendo dissertativa ou quantitativa.

O item 43 trata sobre o fornecimento de uma descrição da quantidade de cada grupo de ativos biológicos, distinguindo entre consumíveis e de produção, ou entre maduros e imaturos. As empresas que atenderam a esse item foram a BRF S.A. que evidenciou seus ativos biológicos entre consumíveis e para produção e também especificou entre imaturos e maduros. A outra empresa é a JBS, que demonstrou seu ativo biológico entre consumíveis e para produção.

Assim, o item 46 - a, que trata sobre divulgar nas demonstrações contábeis a natureza das atividades envolvendo cada grupo de ativos biológicos, foi atendido por todas as empresas. Já o item 46 - b, que trata sobre divulgar a estimativa de quantidades físicas dos ativos biológicos, foi atendido pelas empresas BRF S.A. e JBS. Ressalta-se que no item 46 - b, não foi identificado a divulgação de quantidade física das florestas da empresa BRF S.A., sendo assim atendida parcialmente pela empresa.

Nenhuma das empresas pesquisadas atenderam aos quesitos, do qual se trata o item 49 - a, b e c, de divulgar a existência e o total de ativos biológicos cuja titularidade legal seja restrita e o montante deles dado como garantia de exigibilidades, o montante de compromissos relacionados ao desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos e as estratégias de administração de riscos financeiros relacionadas à atividade agrícola.

O item 50 foi atendido por todas as empresas pesquisadas, o quesito diz respeito à apresentação de conciliação das mudanças no valor contábil de ativos biológicos entre o início e o fim do período corrente.

Do item 54 ao 56 trata-se dos casos em que o valor justo não possa ser mensurado de forma confiável, estes itens devem ser verificados por todas as empresas pesquisadas, pois todas tiveram ativos biológicos mensurados pelo seu valor de custo menos depreciação e perda por irreversibilidade.

No item 54 define o que deve ser divulgado quando a empresa opta pelo método de custo, sendo que dos 6 itens verificados (a, b, c, d, e e f), não identificou-se em nenhuma das empresas o item c, que trata de divulgar uma faixa de estimativas dentro da qual existe alta probabilidade de se encontrar o valor justo.

Quanto ao item 54 - e percebe-se que são atendidos por todas as empresas, sendo que BRF S.A. e MARFRIG evidenciam as taxas de depreciação e JBS a vida útil.

Percebe-se que todas as empresas atenderam ao item 55 que refere-se a apresentar em sua conciliação os montantes incluídos no resultado de perdas irreversíveis, reversão de perdas e depreciação, quando existentes.

Quanto ao item 56, visto que nenhuma das 3 empresas estudadas apresentou mudança no tipo de mensuração de seus ativos biológicos durante o período, o item não é aplicável.

Por fim, o item 57 trata do caso em que a empresa tenha subvenção governamental. Nesse quesito não foram identificadas nas empresas pesquisadas, subvenção governamental que trata diretamente de ativo biológico e produto agrícola.



5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O processo de convergência às normas internacionais, com o intuito de padronizar as informações e reduzir barreiras comerciais, trouxe uniformidade das demonstrações contábeis, tornando-as compreensíveis e garantindo informações confiáveis a seus usuários. No Brasil, a adoção das normas trouxe abertura da economia para o exterior e reduziu os riscos nas análises de decisões.

Diante do exposto, este estudo objetivou identificar o cumprimento das orientações da NBC TG 29 no que se refere às práticas de divulgação dos ativos biológicos pelas empresas do setor de carnes e derivados, integrantes do Novo Mercado, listadas na Bolsa de Valores. Para alcançar esse propósito, foi elaborado um *checklist* composto por 22 quesitos, que procuram obter evidências não só sobre a divulgação e a mensuração, mas também sobre a qualidade da informação que chega aos usuários das demonstrações financeiras.

Na sequência, este trabalho explorou as demonstrações financeiras padronizadas, disponibilizadas no *site* da BM&FBovespa, das empresas que apresentaram em 31 de dezembro de 2016, saldo nas contas de ativos biológicos. Foram pesquisadas as notas explicativas e comparadas com o disposto na NBC TG 29, com o intuito de verificar a conformidade da evidenciação dos ativos biológicos.

Pode-se observar, que das três empresas pesquisadas, nenhuma atendeu a todos os requisitos de conformidade de divulgação, de acordo com o *checklist*. As empresas BRF S.A. e JBS, foram as que mais atenderam aos itens de divulgação dos ativos biológicos e produtos agrícolas.

Sobre o grau de representatividade do ativo biológico em relação ao ativo total da entidade, a BRF S.A. foi a empresa que apresentou um percentual de 3,83%, isso significa que a empresa possui uma exigibilidade de conformidade de divulgação maior, em relação as outras empresas pesquisadas.

Quanto à forma como os ativos biológicos são mensurados, houve predomínio do valor justo para avaliação do gado bovino e o método de custo para os demais ativos biológicos. Chama atenção, mesmo a norma exigindo em seu item 30 que, quando o ativo biológico possa ser mensurado de forma confiável, deve-se utilizar o método de valor justo. A BRF S.A. adotou o método de custo para o gado bovino, sendo que as outras duas empresas citam em suas notas explicativas a existência de um mercado ativo para definir o preço desse tipo de ativo biológico.

O método de custo utilizados nas empresas, também representam uma forma aproximada de valor justo. Tais práticas são permitidas pela norma, em razão da inexistência de mercado ativo e pelo curto espaço de maturação assemelhar-se ao valor justo.

Nas Demonstrações Financeiras disponibilizadas pelas empresas do estudo, pode-se observar um *déficit* na padronização das informações publicadas. Essa falta de padronização entre as empresas, podem comprometer a confiabilidade das informações produzidas e dificulta as análises das informações por parte dos usuários.



Como limitação desta pesquisa, destaca-se a quantidade de empresas estudadas no período e a utilização de dados somente em referência ao exercício 2016.

Sugere-se que em investigações futuras se pesquise o atendimento às exigências da norma contábil NBC TG 29, baseado em demonstrações contábeis de anos anteriores, visando avaliar se houve avanços no nível de conformidade dessas companhias. Também podem ser realizadas pesquisas comparando empresas de diferentes países ou regiões e suas práticas de divulgação de informações sobre ativos biológicos.

Conforme demonstrado no decorrer desse estudo, os objetivos propostos foram alcançados, sendo possível evidenciar o tratamento contábil e as respectivas divulgações relacionadas à NBC TG 29, das empresas do setor de carnes e derivados, conforme explanado nos aspectos teóricos. A aplicação dessa Norma é de fundamental importância, para que a empresa demonstre seus ativos biológicos por meio da divulgação das demonstrações financeiras padronizadas, destacando o nível de evidenciação que tem para seus usuários, e que sejam condizentes com a realidade da empresa.

REFERÊNCIAS

AGOSTINI, Carla; CARVALHO, Joziane Teresinha de. A Evolução da Contabilidade: seus avanços no Brasil e a harmonização com as normas internacionais. **Instituto de Ensino Superior Tancredo de Almeida Neves. Armário de Produção. Ano**, v. 1, 2012. Disponível em: <http://www.iptan.edu.br/publicacoes/anuario_producao_cientifica/arquivos/revista1/artigos/Artigo_Carla_Joziane.pdf>. Acesso em: 08 nov. 2017.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Curso de contabilidade introdutória em IFRS e CPC: atende à programação do 1º ano dos cursos de ciências contábeis, administração de empresas e economia**. São Paulo: Atlas, 2014. 258 p.

AZEVEDO, Osmar Reis. **Comentários às novas regras contábeis brasileiras**. 5. ed. São Paulo: Iob, 2010.

BMF&BOVESPA. EMPRESAS LISTADAS. Disponível em: <http://www.bmfbovespa.com.br/pt_br/produtos/listados-a-vista-e-derivativos/renda-variavel/empresas-listadas.htm>. Acesso em: 08 nov. 2017.

BRF S.A.. Demonstrações Financeiras Padronizadas – 31/12/2016. Disponível em: <<https://www.rad.cvm.gov.br/ENETCONSULTA/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=62776&CodigoTipoInstituicao=2>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

CARDOSO, Ricardo Lopes et al. Regulação da contabilidade: teorias e análise da convergência dos padrões contábeis brasileiros aos IFRS. **Revista de**



Administração Pública, v. 43, n. 4, p. 773-800, 2009. Disponível em:
<<http://www.scielo.br/pdf/rap/v43n4/v43n4a03>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº. 1.055, de 07 de outubro de 2005. **Cria o COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - (CPC), e dá outras providências**. Brasília, 07 out. 2005. Disponível em:
<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1055.pdf>. Acesso em: 08 nov. 2017.

FINATELLI, João Ricardo; ORTEGA, Gustavo Rodrigues. Ativos biológicos: nível de transparência e evidenciação nas demonstrações contábeis. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 196, p. 66-79, 2013. Disponível em:
<<http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1005/727>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

HOLTZ, Luciana; ALMEIDA, José Elias Feres de. Estudo sobre a relevância e a divulgação dos ativos biológicos das empresas listadas na BM&FBOVESPA. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 2, 2013. Disponível em:
<<http://atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/ufrrj/article/view/1872/1730>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. Teoria da contabilidade. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

_____. Teoria da contabilidade. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

JBS S.A.. Demonstrações Financeiras Padronizadas – 31/12/2016. Disponível em:
<<https://www.rad.cvm.gov.br/ENETCONSULTA/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=64176&CodigoTipoInstituicao=2>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

JUNG, Carlos Fernando. **Metodologia para pesquisa & desenvolvimento:** aplicada a novas tecnologias, produtos e processos. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil, 2004. 312 p. ISBN 8573232331

MARFRIG GLOBAL FOODS S.A.. Demonstrações Financeiras Padronizadas – 31/12/2016. Disponível em:
<<https://www.rad.cvm.gov.br/ENETCONSULTA/frmGerenciaPaginaFRE.aspx?NumeroSequencialDocumento=62782&CodigoTipoInstituicao=2>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

MARTINS, Pablo Luiz; MAIA, Daiane Giarola. International Financial Reporting Standards - IFRS: Percepção dos Profissionais de Contabilidade sobre a Nova Contabilidade e o Impacto dessa na Controladoria. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 19, n. 1, p.42-57, jan. 2014. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/30614/international-financial-reporting-standards---ifrs--percepcao-dos-profissionais-de>>



contabilidade-sobre-a-nova-contabilidade-e-o-impacto-dessa-na-controladoria/i/pt-br>. Acesso em: 08 nov. 2017.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais:** um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos. 3. ed. atual. e ampl São Paulo: Atlas, 2015. xvi, 284 p. ISBN 9788597001136

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. **NBC TG 29 (R2) – Ativo Biológico e Produto Agrícola.** Brasília, 28 de agosto de 2009. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG29\(R2\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG29(R2).pdf)>. Acesso em: 08 nov. 2017.

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. **NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL- Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.** Brasília, 8 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1374.pdf >. Acesso em: 08 nov. 2017.

PEREIRA, Anísio Cândido et al. Evidenciação contábil: análise do nível de divulgação das demonstrações contábeis por empresas do Estado de Goiás. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC.** 2005. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2082/2082>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

RECH, Ilirio José. Aderência das Empresas do Setor Agropecuário às normas internacionais de contabilidade: uma pesquisa empírica no âmbito do Estado de Mato Grosso. 2009. Disponível em: <http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/2557/1/2006_IlirioJoseRech.pdf>. Acesso em: 08 nov. 2017.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social:** métodos e técnicas. 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1999. 334p.

SANTOS, José Luiz dos; SCHIMIDT, Paulo; FERNANDES, Luciane Alvez. **Introdução à contabilidade internacional.** São Paulo: Atlas, 2006. 256 p.

SÁ-SILVA, Jackson Ronie; DE ALMEIDA, Cristóvão Domingos; GUINDANI, Joel Felipe. Pesquisa documental: pistas teóricas e metodológicas. **Revista brasileira de história & ciências sociais**, v. 1, n. 1, 2009. Disponível em: <<https://www.rbhcs.com/rbhcs/article/view/6/pdf>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

SCHERCH, Cristiene Patrícia et al. NÍVEL DE CONFORMIDADE DO CPC 29 NAS EMPRESAS BRASILEIRAS: uma análise com as empresas de capital aberto. **RACE-Revista de Administração, Contabilidade e Economia**, v. 12, n. 2, p. 459-



490, 2014. Disponível em:

<<http://editora.unoesc.edu.br/index.php/race/article/view/2241/pdf>>. Acesso em: 08 nov. 2017.

THEISS, Viviane et al. Práticas de divulgação dos ativos biológicos pelas companhias listadas na BM&FBOVESPA. **Registro Contábil**, v. 5, n. 3, p. 41-58, 2014. Disponível em:

<http://www.seer.ufal.br/index.php/registrocontabil/article/view/1130/pdf_31>. Acesso em: 08 nov. 2017.