

**UNIVERSIDADE DE RIO VERDE (UniRV)  
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**WENDERSON CANDIDO VIEIRA**

**A PRODUÇÃO DE CARNE BOVINA E A APLICAÇÃO DO CPC 29 –  
ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA**

**RIO VERDE, GO**

**2017**

**WENDERSON CANDIDO VIEIRA**

**A PRODUÇÃO DE CARNE BOVINA E A APLICAÇÃO DO CPC 29 – ATIVO  
BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA**

Monografia apresentada à Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV), como exigência parcial para obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof.º Esp. Leonardo Antônio Rodrigues

**RIO VERDE, GO**

**2017**

### **Ficha Catalográfica**

VIEIRA, Wenderson Candido.

A produção de carne bovina e a aplicação do CPC 29 – Ativo biológico e produto agrícola / Wenderson Candido Vieira. - Rio Verde. – 2017.

33f.

Monografia (Graduação) apresentada à Universidade de Rio Verde – UniRV - Faculdade de Ciências Contábeis, 2017.

Orientador: Prof.º Esp. Leonardo Antônio Rodrigues.

1. Ativo biológico. 2. Divulgação. 3. Carne bovina.

Bibliotecário (a) responsável:

**WENDERSON CANDIDO VIEIRA**

**A PRODUÇÃO DE CARNE BOVINA E A APLICAÇÃO DO CPC 29  
- ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA**

Trabalho de Conclusão de Curso II apresentado a Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV), como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

**Rio Verde, Goiás, 01 de dezembro de 2017**

**BANCA EXAMINADORA**



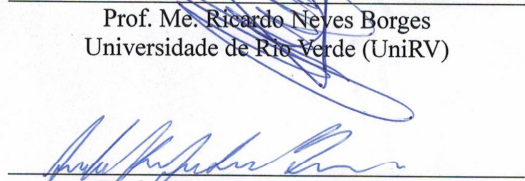
---

Prof. Esp. Leonardo Antônio Rodrigues  
Universidade de Rio Verde (UniRV)



---

Prof. Me. Ricardo Neves Borges  
Universidade de Rio Verde (UniRV)



---

Prof. Me. Andre Barros Henrique  
Universidade de Rio Verde (UniRV)

## **WENDERSON CANDIDO VIEIRA**

Dedico este trabalho aos meus pais, Iranides Conceição Vieira e Zoroastro Candido Vieira, que sempre me apoiaram em minhas escolhas e estiveram presentes em minha vida. Dedico também à minha noiva, Karina Cabral de Freitas, que me incentivou a retomar os estudos e sempre esteve ao meu lado nos momentos difíceis.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus por me proteger e iluminar o meu caminho. Agradeço à minha família e aos meus amigos, que estiveram presentes nessa trajetória, e agradeço a todos os professores que me passaram um pouco dos seus conhecimentos, em especial ao meu orientador, Leonardo Antônio Rodrigues, que me ajudou muito neste trabalho de conclusão de curso.

## RESUMO

O presente trabalho teve como objetivo demonstrar o percentual de divulgação das empresas do segmento de carne bovina com relação ao CPC 29. A escolha do tema foi motivada pelo crescimento da produção e conseqüente exportação da carne bovina no Brasil. Quanto às classificações, a pesquisa foi considerada descritiva quanto aos objetivos, com abordagem dedutiva; quanto ao procedimento, foi classificada como bibliográfica documental, e sua coleta de dados foi realizada de forma indireta. Para tanto, analisaram-se as Demonstrações Financeiras Padronizadas consolidadas, relatórios da administração, relatório dos auditores independentes, entre outros documentos dos anos de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016. Sendo assim, através da análise dos dados, constatou-se que a JBS evidenciou 33% das sentenças investigadas no ano de 2012. No ano seguinte, esse percentual aumentou para 50% e, em 2014, para 83%. Esse crescimento continuou e fez com que, nos anos de 2015 e 2016, chegasse a 100% de evidenciação. A MARFRIG GLOBAL FOODS divulgou 33% dos quesitos analisados em 2012, elevando esse percentual para 50% em 2013, mantendo-o nos seguintes anos de 2014 e 2015. Já em 2016, o nível de evidenciação voltou a subir, atingindo 83%. Com ótica à MINERVA, notou-se que nos três primeiros anos verificados, que foram os de 2012, 2013 e 2014, a empresa divulgou 67% dos itens analisados e, nos anos de 2015 e 2016, esse percentual aumentou para 83% de índice de divulgação. Por fim, quanto à MINUPAR, no ano de 2012 a empresa não divulgou nenhum dos quesitos verificados e, ainda no mesmo ano, vendeu todo o seu conjunto de ativos biológicos, o que impediu a análise nos anos posteriores. Conclui-se então que, com exceção da MINUPAR, que se desfez do seu grupo de ativos biológicos e impossibilitou a análise, é possível afirmar que houve a preocupação de todas as outras empresas em proporcionar maior transparência quanto a esses ativos especiais, uma vez que todas elevaram seus percentuais de divulgação com o passar dos anos.

Palavras-chave: Ativo biológico. Divulgação. Carne bovina.

## ABSTRACT

This study aimed to demonstrate the disclosure index of companies of the beef sector according to the Brazilian Accounting Procedures Committee's CPC 29. The choice of theme was motivated by the growing production and subsequent exportation of beef in Brazil. As for the classification, the research was considered descriptive for the objectives, with deductive approach; as for the procedure, it was considered bibliographical documental, and its data collection was made indirectly. For that, the consolidated Standardized Financial Statements, management reports, independent auditors' report, among other documents, were analyzed, in the years from 2012 to 2016. Therefore, through data analysis, it was noted that JBS disclosed 33% of the questions in 2012. In the following year, this percentage raised to 50% and, in 2014, to 83%. The disclosure index kept growing until it reached 100% in 2015 and 2016. MARFRIG GLOBAL FOODS disclosed 33% of the analyzed items in 2012, raising this percentage to 50% in 2013, keeping it in the following years of 2014 and 2015. In 2016, the disclosure level raised again, to 83%. As of MINERVA, it was noted that in the first three years studied, those of 2012, 2013 and 2014, the company disclosed 67% of the items and, in 2015 and 2016, this percentage raised to 83%. Finally, about MINUPAR, in 2012 the company did not disclose any of the items and, in the same year, sold all their set of biological assets, what prevented the analysis in the following years. We then conclude that, except for MINUPAR, that disposed of their biological assets and prevented the analysis, it is possible to claim that the other companies were concerned about providing more transparency on these special assets, since all of them raised their disclosure index in the passing years.

Keywords: Biological assets. Disclosure. Beef.



## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	9
1.2 PROBLEMA .....	10
1.3 OBJETIVOS .....	10
1.3.1 Geral .....	10
1.3.2 Específicos.....	10
1.4 JUSTIFICATIVA.....	11
1.5 DELIMITAÇÃO .....	11
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>12</b>
2.1 CONTABILIDADE: CONCEITO .....	12
2.2 PRODUTOS AGROPECUÁRIOS E O MERCADO DE CARNE BOVINA NO BRASIL.....	14
2.3 CPC 29 - ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA .....	15
2.4 ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA .....	16
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>18</b>
3.1 QUANTO ÀS ABORDAGENS.....	18
3.2 QUANTO AOS OBJETIVOS.....	18
3.3 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS.....	18
3.4 QUANTO À TÉCNICA DE COLETA DE DADOS .....	19
3.5 POPULAÇÃO, AMOSTRA E INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS .....	19
<b>4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS.....</b>	<b>21</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>24</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>25</b>
<b>APÊNDICES .....</b>	<b>29</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

A contabilidade é considerada um instrumento de gestão eficaz, responsável por analisar e apresentar dados e informações relevantes para todos os níveis gerenciais, embasar a tomada de decisão e até mesmo definir valores. Esta, ainda, auxilia junto ao processo de planejamento, desempenho e controle das operações, coleta, classificação e registro dos dados operacionais que se relacionam às atividades econômicas, incluindo as atividades agropecuárias (LEONE, 1997).

Quanto ao denominado Comitê de Pronunciamentos Contábeis, o CPC (sigla para tal denominação) trata-se de uma entidade autônoma criada com o intuito de preparar e emitir pareceres técnicos, que são de sua exclusiva responsabilidade, acerca dos procedimentos contábeis, regulamentando as normas do setor no Brasil, buscando harmonizá-la com as normas internacionais (BLB, 2016).

O CPC 29, especificamente, trata-se de um procedimento técnico com o intuito de estabelecer o tratamento contábil adequado aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas, e suas respectivas divulgações. Com relação às normas internacionais, o CPC 29 corresponde à IAS 41 – Ativo Biológico e Produto Agrícola (BLB, 2016).

Ainda de acordo com o mesmo autor, o CPC 29 trata dos ativos biológicos e dos produtos agrícolas, com o intuito de modificar a realização das avaliações contábeis dos ativos, com base no conceito de valor justo quanto à noção de contabilidade.

Destarte, o presente trabalho busca evidenciar o nível de divulgação das empresas de carne bovina listadas na BM&FBOVESPA em consonância com o CPC 29. Ainda será conceituada a contabilidade e sua compreensão em relação à atividade agropecuária.

Este trabalho se dividirá em 5 capítulos, sendo o primeiro a presente introdução, incluindo itens como problema de pesquisa, objetivos e justificativa. No segundo capítulo, denominado referencial teórico, será abordado o conceito da contabilidade e seus principais aspectos quanto a agropecuária, além de discorrer sobre o CPC 29. No terceiro capítulo serão abordados os procedimentos metodológicos utilizados para a elaboração desta pesquisa, em que se apresentarão as abordagens, objetivos, procedimentos, métodos, técnica de coleta de dados e população de amostra deste estudo. No quarto capítulo serão abordadas a discussão e análise

dos resultados, onde será tratado o percentual de evidenciação que cada entidade apresentou e, por fim, no quinto capítulo, estão apresentadas as considerações finais a respeito do trabalho.

## 1.2 PROBLEMA

O problema, para Lakatos e Marconi (2001), é a circunstância diante de uma definição científica, selecionada pelo autor, que não tem solução e torna-se o objeto de discussão; porém, nem sempre o problema escolhido pode ser resolvido mediante o trabalho científico.

Diante disso, a problemática deste trabalho de pesquisa será: qual o percentual de divulgação dos ativos biológicos das empresas de carne bovina listadas na BM&FBOVESPA em consonância com o CPC 29?

## 1.3 OBJETIVOS

De acordo com Lakatos e Marconi (2001), os objetivos de uma pesquisa científica são compreendidos como os intentos propostos pelo pesquisador para determinado estudo, delineando os resultados almejados que poderão ser alcançados por meio deste.

### 1.3.1 Geral

Demonstrar o percentual de divulgação das empresas de carne bovina listadas na BM&FBOVESPA em consonância com o CPC 29.

### 1.3.2 Específicos

- a) Conceituar contabilidade e os aspectos que envolvem a agropecuária;
- b) discorrer sobre o mercado de carne bovina no Brasil;
- c) discorrer sobre o CPC 29 quanto às definições e avaliações que abrangem os produtos agropecuários;
- d) identificar o percentual de divulgação dos ativos biológicos das empresas de carne bovina listadas na BM&FBOVESPA em consonância com o CPC 29.

## 1.4 JUSTIFICATIVA

O mercado de carne bovina no Brasil vem crescendo exponencialmente. Em relatórios recentes, foi apontado que as exportações de junho de 2017 foram 31% superiores ao mesmo mês de 2016, gerando faturamento de US\$ 540 milhões, o que corresponde a cerca de 129 mil toneladas de carne. Dessa forma, esse segmento, que atua com estoque de ativos biológicos, tem atraído atenção de investidores (BRASIL, 2017).

Diante do fato supracitado, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis resolveu, então, redigir uma diretriz que tinha por intuito normatizar a mensuração, evidenciação e divulgação desse tipo de item, o Pronunciamento Técnico CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola.

Com ótica ao CPC 29 (2009), Ativo Biológico pode ser definido como plantas ou animais vivos dos quais seja possível angariar benefício econômico futuro. É a matéria-prima do produto agrícola que é, de fato, o que é produzido.

Dessa forma, torna-se relevante analisar esse tema, uma vez que verificar o percentual de empresas que estão listadas na BM&FBOVESPA e que atendam a todas as orientações contidas no CPC 29 - Ativo Biológico e Produto Agrícola pode indicar a sua preocupação com a transparência das informações.

Para o meio acadêmico, esta pesquisa irá demonstrar a importância das análises das práticas contábeis adotadas pelas empresas, e também servirá de material de apoio para futuras pesquisas. Já para a sociedade em geral, proporcionará a chance de verificar a transparência das informações divulgadas pelas entidades.

A presente pesquisa se difere das demais por analisar especificamente as empresas de carne bovina que estão listadas na BM&FBOVESPA.

## 1.5 DELIMITAÇÃO

O presente estudo delimita-se às empresas do segmento de carne bovina listadas na BM&FBOVESPA nos anos de 2012 a 2016.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo será apresentado o referencial teórico, responsável por fundamentar a pesquisa, abordando assuntos como: o conceito de contabilidade; produtos agropecuários e o mercado de carnes no Brasil; o CPC 29; e, por fim, as definições de ativo biológico e produto agrícola.

### 2.1 CONTABILIDADE: CONCEITO

A contabilidade pode ser conceituada como a ciência que estuda e, especialmente, que busca controlar o patrimônio de pessoas físicas e jurídicas, por meio de uma representação sistemática, servindo como uma ferramenta básica para a tomada de decisões. Pode, ainda, ser considerada como a ciência que cuida da saúde financeira das empresas, sendo este um conceito popular (ZANLUCA, 2014).

Outra definição é que a “contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, de controle e de registro relativas à administração econômica” (WILKEN, 1924, p. 30).

Por todas essas definições entende-se que, de acordo com o conceito de Iudícibus (2006, p. 48):

A Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.

Embora a contabilidade seja uma ciência exata, está embasada em teorias que são de suma importância. Quanto à teoria contábil, Zanluca (2014, p. 1) enfatiza que:

Sem o embasamento teórico, a contabilidade perderia seu foco, principalmente porque as demonstrações contábeis não atenderiam a padrões, tanto dos usuários quanto das normas contábeis. No Brasil, a estrutura da teoria contábil é definida por órgãos regulamentadores, como o CFC - Conselho Federal de Contabilidade, e o CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis.

A teoria da contabilidade e o seu estudo são feitos com o intuito de obter subsídios que possibilitem a aplicação destes integrados aos conhecimentos práticos no cotidiano dos processos contábeis (ZANLUCA, 2014).

A profissão contábil é indispensável para a sociedade, e sua regulamentação é feita pelo órgão denominado como Conselho Federal de Contabilidade (CFC), responsável por criar leis e normas que garantam a solidez e credibilidade da profissão e do desenvolvimento das atividades destes profissionais. O órgão, além de regulamentar a profissão, ainda é responsável por fiscalizar as atividades destes profissionais.

De acordo com a Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946:

Art. 6º São atribuições do Conselho Federal de Contabilidade: a) organizar o seu Regimento Interno; b) aprovar os Regimentos Internos organizados pelos Conselhos Regionais, modificando o que se tornar necessário, a fim de manter a respectiva unidade de ação; c) tomar conhecimento de quaisquer dúvidas suscitadas nos Conselhos Regionais e dirimi-las; d) decidir, em última instância, os recursos de penalidade imposta pelos Conselhos Regionais; e) publicar o relatório anual de seus trabalhos, em que deverá figurar a relação de todos os profissionais registrados.

As informações que a contabilidade gera e disponibiliza são extremamente úteis e necessárias para a gestão das empresas e de interesse de diversos usuários (BASSO, 2005).

Para Virgínio (2014), é de responsabilidade dos profissionais de contabilidade a adequabilidade das demonstrações contábeis e de expressar por meio delas o máximo de relevância, fidedignidade, comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade das informações produzidas, tornando as informações contábeis mais transparentes nos mercados financeiros.

Marion (2014) afirma que a contabilidade pode ser estudada de forma ampla e é capaz de atender aos mais variados tipos de empresa; porém, quando se foca em alguma atividade específica, ela receberá um nome apropriado.

Ainda em consonância com Marion (2014), a contabilidade também é aplicada ao ambiente rural, recebendo assim o nome de contabilidade rural, aplicada a todas as empresas rurais. O mesmo autor ainda diz que, dentro dessa ramificação, ainda existem outras, onde a contabilidade zootécnica é destinada as empresas que exploram as atividades de criação de animais, a contabilidade agrícola é aplicada as empresas que trabalham com a atividade agrícola, a contabilidade agropecuária é usada nas empresas que exploram a atividade agropecuária, a contabilidade pecuária é indicada para as que exploram a atividade pecuária e, por fim, a

contabilidade agroindustrial é destinada às empresas que exploram a atividade de transformação de alguns produtos pecuários e agrícolas.

## 2.2 PRODUTOS AGROPECUÁRIOS E O MERCADO DE CARNE BOVINA NO BRASIL

O agronegócio representa uma grande fatia de rendimentos para a economia brasileira. Exemplo disso é que somente a agricultura é, nos dias atuais, um dos setores de maior importância para a economia brasileira, e representa aproximadamente 1/4 do PIB brasileiro. O setor tem recebido diversos incentivos devido ao impulso do setor econômico, contribuindo com a geração de empregos e capital de giro nas regiões em que é explorada, sendo foco de estudos de economistas e demais especialistas como administradores, contadores e advogados que visam a otimização desse setor (CAMPOS, 2014).

De acordo com Virgínio (2014), a entidade deve reconhecer um produto agrícola quando, e somente quando, controlar o ativo como resultado de eventos decorrentes passados, quando for provável que benefícios econômicos futuros associados com o ativo fluirão para entidade e o valor justo ou custo do ativo puder ser mensurado confiavelmente, utilizando-se devidamente dessas práticas na tentativa de aproximar as informações contabilizadas e divulgadas da realidade econômica das entidades.

É de conhecimento que produtos agropecuários são aqueles oriundos de algum tipo de ativo biológico da entidade, onde, de acordo com as Normas Brasileiras De Contabilidade (CFC, 2009, p. 3), “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”.

Observa-se que, no cardápio do brasileiro, a carne bovina é a principal fonte de proteínas, sendo de extrema importância para a alimentação das pessoas graças às propriedades que contém, como os ácidos graxos essenciais, as vitaminas do complexo B, entre outros componentes. Além da proteína já citada, estes atuam promovendo a manutenção da saúde humana, sendo também um dos principais produtos agropecuários exportados pelo Brasil (SEBRAE, 2016).

Para abastecer esse mercado, o Brasil veio se adequando com o decorrer dos anos, mesmo apresentando queda na área de pastagens nos últimos anos, visto que em 1975 ocupava 165,6 milhões de hectares, caindo para 150,8 milhões de hectares em 2011. O número de

bovinos mais que dobrou entre esses anos, passando de 102,5 milhões de cabeças em 1975 para 210,4 milhões de cabeças em 2011 (BRASIL, 2013).

### 2.3 CPC 29 - ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA

Por meio da convergência das Normas Internacionais de Contabilidade (*International Financial Reporting Standards – IFRS*) no Brasil, o trabalho do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) foi intensificado, tornando-se o principal órgão responsável pela emissão de pronunciamentos contábeis no país (PRADO; BERNARDINO, 2012).

A partir das Normas Internacionais de Contabilidade, as Normas Brasileiras de Contabilidade ganharam ênfase com a adoção das Leis nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007 e 11.941 de 27 de maio de 2009, e com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), gerando diversos desafios para as empresas e organizações brasileiras e profissionais de contabilidade.

Passini (2015) afirma que o CPC se trata de uma entidade autônoma cujo objetivo e responsabilidade é a emissão e preparo de pareceres técnicos sobre procedimentos contábeis no Brasil, ou seja, foi criado para que se pudesse estabelecer a harmonia das normas brasileiras com as normas internacionais.

É necessário que empresas e entidades organizacionais busquem seguir os padrões contábeis de mensuração, reconhecimento e evidenciação de acordo com tais normas que, amparadas pelas leis, possibilitem desempenhar com excelência as demonstrações financeiras, fundamentando a tomada de decisões. Sendo assim, o Comitê de Procedimentos Contábeis criou o CPC 29, que, conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade (2009), tem por intuito estabelecer o tratamento contábil e as respectivas divulgações relacionadas aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas.

Virgínio (2014, p. 11) relata que:

A entidade deve reconhecer um ativo biológico ou produto agrícola quando, e somente quando, controla o ativo como resultado de eventos passados; quando for provável que benefícios econômicos futuros associados com o ativo fluirão para entidade; e o valor justo ou custo do ativo puder ser mensurado confiavelmente. Utilizando-se devidamente dessas práticas na tentativa de aproximar as informações contabilizadas e divulgadas da realidade econômica das entidades.



Contudo, o CPC 29 conceitua que a maneira mais comum de mensuração utilizada pelas empresas na composição de suas comprovações contábeis é o custo histórico, porém, em diversos países, raramente é autorizado o trabalho com valores que não sejam o custo histórico (CARVALHO et al., 2013).

De acordo com Fioravante et al. (2010), com a elaboração e implementação do CPC 29, o Brasil assume o desafio de implantar as normas internacionais nas práticas contábeis, abandonando a abordagem normativista em detrimento da abordagem positivista, como melhoria para o gerenciamento das informações financeiras e econômicas das entidades do setor agrícola.

## 2.4 ATIVO BIOLÓGICO E PRODUTO AGRÍCOLA

O Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola foi redigido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis, baseando-se no *International Accounting Standards* 41 (IAS 41) – *Agriculture*, redigida pelo *International Accounting Standards Board* (IASB). Tem por finalidade discorrer sobre o tratamento contábil e as divulgações ligadas à avaliação dos estoques de ativos biológicos e produtos agrícolas.

Para Barros et al. (2012), ativo biológico pode ser conceituado como todo tipo de animal ou planta vivos dos quais se faz possível extrair algum produto agrícola. Os autores dizem também que, como ativo biológico, podem-se citar os itens a saber:

- a) Lavoura de soja;
- b) plantação de tomates;
- c) carneiro;
- d) porcos;
- e) gado de leite.

Tratando-se de produto agrícola, Wanderley, Silva e Leal (2012) afirmam que pode ser conceituado como o produto originado do ativo biológico no momento de sua colheita ou de seu abate, e cita os seguintes exemplos a saber:

- a) Os grãos de soja após a colheita da lavoura;
- b) a carcaça de boi após o seu abate;
- c) o leite após a ordenha.

O CPC 29 (2009) salienta que os ativos biológicos estão sujeitos a enfrentar transformações biológicas, que compreendem etapas do processo de crescimento, degeneração, produção e procriação, que causarão neles mudanças tanto qualitativas quanto quantitativas.

Como exemplo de transformações biológicas, podem-se citar a melhoria do animal ou planta em qualidade ou mesmo no aumento da quantidade, a perda de capacidade produtiva por meio da degeneração da planta ou animal, assim como a produção de produtos agrícolas (CPC 29, 2009).

Barros et al. (2012) afirmam que, quanto a um ativo biológico, é perfeitamente possível que se consiga extrair mais de um tipo de produto agrícola, a exemplo da vaca, de que se pode extrair o leite, a carne, o couro, ou todos.

Por fim, Wanderley, Silva e Leal (2012) afirmam que se deve ter cuidado quanto à definição de ativo biológico e produto agrícola, uma vez que, mesmo que estejam interligados, são coisas diferentes.

### **3 PROCEDIMENTOS METODÓLOGICOS**

#### **3.1 QUANTO ÀS ABORDAGENS**

Os métodos de abordagem são os meios de investigar um fenômeno ou chegar à verdade, resultando em um raciocínio que pode ser: dedutivo, indutivo, hipotético-dedutivo, dialético e fenomenológico (LAKATOS; MARCONI, 2001).

Quanto à abordagem, o estudo se caracterizou como dedutivo, pois a maior parte das informações tem como base as bibliografias já publicadas.

#### **3.2 QUANTO AOS OBJETIVOS**

A escolha da pesquisa quanto ao objetivo é de grande importância, já que se divide em 3 grupos: pesquisa exploratória, explicativa e descritiva. Para Gil (2002) pesquisas exploratórias permitem uma maior familiaridade entre o pesquisador e o tema pesquisado, uma vez que o mesmo é pouco conhecido e explorado. Já a explicativa apresenta como objetivo descrever as características de uma população, fenômeno ou experiência.

Por fim, a pesquisa descritiva tem o objetivo fundamental de descrever os aspectos de uma específica população ou fatos, podendo ainda descrever a conjectura de relações entre variáveis (GIL, 2002). Dessa forma, o presente estudo classificou-se quanto aos objetivos como descritiva.

#### **3.3 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS**

De acordo com Martins e Theóphilo, (2009), os procedimentos são classificados em: pesquisa bibliográfica, que se trata daquela realizada em livros, dicionários, periódicos especializados, além de outras publicações; pesquisa documental, definida como a realizada principalmente nos arquivos da empresa e por meio da troca de informações; e pesquisa de campo, onde será realizada a análise dos documentos da organização e também aplicação de questionário ao gestor da empresa.

Para esta pesquisa foi utilizado o procedimento de pesquisa bibliográfica documental, por meio de consulta aos demonstrativos divulgados pelas empresas analisadas.

### 3.4 QUANTO À TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

Segundo Lakatos e Marconi (2001), os métodos de coleta de dados classificam-se como direto e indireto. Como este estudo foi realizado através de coleta de obras, pesquisas e demonstrativos anteriormente publicados, foi classificada como indireta quanto aos métodos de coleta de dados.

### 3.5 POPULAÇÃO, AMOSTRA E INSTRUMENTO DE COLETA DE DADOS

A pesquisa teve como população as empresas que atuam no ramo de carne bovina e estão listadas na BM&FBOVESPA, conforme pode ser verificado no quadro abaixo:

**QUADRO 1** - Empresas da amostra

Nº	NOME DE PREGÃO
1	JBS
2	MARFRIG GLOBAL FOODS
3	MINERVA
4	MINUPAR

Fonte: BM&FBOVESPA, 2017; adaptado pelo autor (2017).

Tratando-se das empresas que compõe a amostra, encontra-se a JBS, que surgiu através de um pequeno açougue fundado por José Batista Sobrinho, na cidade de Anápolis, por nome de Casa de Carnes do Mineiro e que deu início a empresa (JBS, 2017). Tratando-se da empresa Marfrig Global Foods, ela é uma das maiores companhias de alimentos à base de proteína animal do mundo, e possui unidades produtivas, comerciais e de distribuição instaladas em 12 países (MARFRIG, 2017).

Quanto à Minerva, a mesma possui sede em Barretos, no interior de São Paulo, ao longo de mais de 20 anos de história passou de um negócio familiar a uma das principais

companhias produtoras e comercializadoras de carne bovina in natura, couro, exportação de gado vivo e derivados da América do Sul (MINERVA, 2017). E, se tratando da Minupar, a mesma foi fundada em 21/12/1990, na cidade de Lajeado – RS, e tem como atividade a criação, abate industrialização e comercialização de carnes e produtos derivados de aves, suínos e bovinos (MINUPAR, 2017).

Destarte, para a realização da pesquisa, analisaram-se os anos de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016.

Quanto ao instrumento de coleta de dados, adotou-se o que segue no Quadro 2.

**QUADRO 2** - Instrumento de coleta de dados

Nº	QUESITOS	SIM	NÃO
1	A empresa efetua uma descrição de cada grupo de ativos biológicos?		
2	A empresa segrega cada grupo de ativos biológicos entre os consumíveis e os que são destinados à produção?		
3	A empresa evidencia a existência de ativos cuja titularidade legal seja restrita?		
4	A empresa divulga o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos?		
5	A empresa elucida o aumento ocasionado por meio das compras?		
6	A empresa divulga ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda?		

Fonte: CPC 29, 2009; adaptado pelo autor (2017).

Salienta-se que todos os quesitos foram baseados no CPC 29 – Ativo Biológico, como pode ser notado na referência do Quadro 2.

Por fim, os dados foram tabulados com o auxílio de planilhas eletrônicas, e posterior construção de gráficos e tabelas, com o intuito de melhor apresentação dos resultados encontrados.

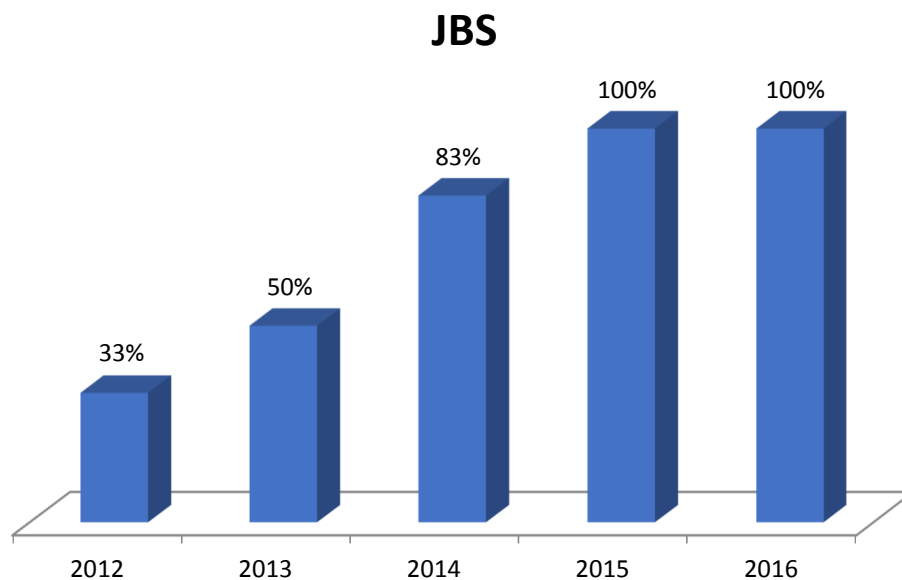
Ressalta-se que o preenchimento da coleta de dados foi realizado através do sistema binário, que consiste em atribuir o numeral “1” para cada resposta afirmativa correspondente a um quesito, e “0” para cada negativa (ALMEIDA, 2013).

## 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Durante os cinco anos verificados, analisaram-se diversos documentos, que incluem os Relatórios da Administração, Relatório dos Auditores Independentes, Demonstrações Financeiras Padronizadas e Notas Explicativas.

No Gráfico 1 é possível verificar o percentual de divulgação da empresa JBS em todos os anos analisados.

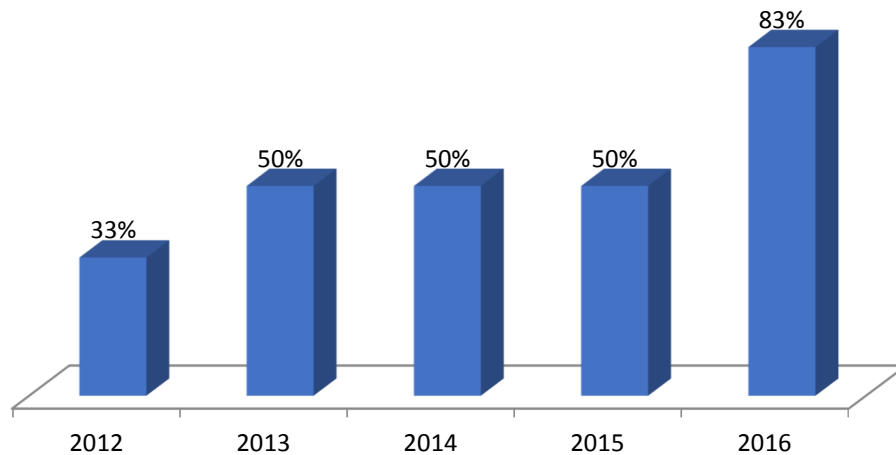
**GRÁFICO 1** - Percentual de divulgação JBS



Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

Destarte, com ótica ao Gráfico 1, é possível notar que a JBS evidenciou 33% das sentenças investigadas no ano de 2012. No ano seguinte, esse percentual aumentou para 50% e, em 2014, para 83%. Esse crescimento continuou e fez com que, nos anos de 2015 e 2016, chegasse a 100% de evidenciação.

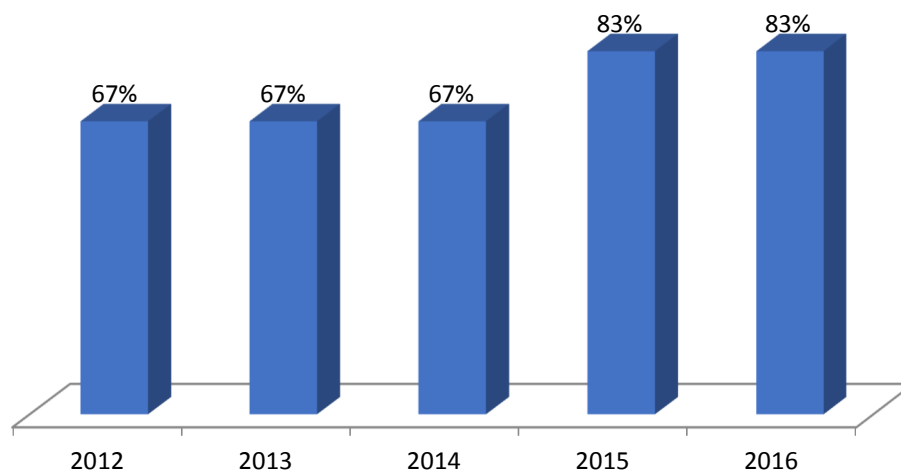
Já quanto à MARFRIG GLOBAL FOODS, seu nível de divulgação pode ser observado no Gráfico 2.

**GRÁFICO 2** - Percentual de divulgação MARFRIG GLOBAL FOODS**MARFRIG GLOBAL FOODS**

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

Com atenção voltada ao Gráfico 2, nota-se que a empresa MARFRIG GLOBAL FOODS divulgou 33% dos quesitos analisados em 2012, elevando esse percentual para 50% em 2013, e mantendo-o nos seguintes anos de 2014 e 2015. Em 2016, o nível de evidenciação voltou a subir, atingindo 83%.

Tratando-se da MINERVA, seus resultados podem ser verificados no Gráfico 3.

**GRÁFICO 3** - Percentual de divulgação MINERVA**MINERVA**

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

Observando o Gráfico 3, que trata do índice de divulgação da MINERVA, nota-se que nos três primeiros anos verificados, que foram os de 2012, 2013 e 2014, empresa divulgou 67% dos itens analisados e, nos anos de 2015 e 2016, aumentou esse percentual para 83% de índice de divulgação.

Quanto à MINUPAR, no ano de 2012 a empresa não divulgou nenhum dos quesitos verificados e, ainda no mesmo ano, vendeu todo o seu conjunto de ativos biológicos, o que impediu a análise nos anos posteriores.

Após a análise individual dos resultados por empresa, procedeu-se também com a verificação da divulgação por quesito, conforme Quadro 3.

**QUADRO 3** - Divulgação por quesito

Quesitos	2012	2013	2014	2015	2016	Total de divulgação	Total de anos	Percentual médio
<b>Q1</b>	3	3	3	3	3	15	5	<b>75%</b>
<b>Q2</b>	2	2	2	2	2	10	5	<b>50%</b>
<b>Q3</b>	1	1	2	2	2	8	5	<b>40%</b>
<b>Q4</b>	0	0	1	2	3	6	5	<b>30%</b>
<b>Q5</b>	1	3	3	3	3	13	5	<b>65%</b>
<b>Q6</b>	1	1	1	2	3	8	5	<b>40%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

Com ótica ao Quadro 3, nota-se que o quesito mais divulgado foi o **“1 - A empresa efetua uma descrição de cada grupo de ativos biológicos?”**, com percentual médio de 75%, seguido pelo **“5 - Elucida o aumento ocasionado por meio das compras?”**, que atingiu média 65%. Logo mais, como o terceiro item mais divulgado encontra-se o **“2 - Segrega cada grupo de ativos biológicos entre os consumíveis e os que são destinados à produção?”**, com percentual médio de divulgação em 50%.

Em quarto lugar, os quesitos mais divulgados são **“3 - Evidencia a existência de ativos cuja titularidade legal seja restrita?”** e **“6 - Divulga ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda?”**, com índice de evidenciação média em 40%. Por fim, na quinta colocação encontra-se a sentença **“4 - Divulga o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos?”**, que apresentou média de 30%.



## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa apresentou como objetivo geral identificar o percentual de divulgação das empresas de carne bovina listadas na BM&FBOVESPA, com ótica ao CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola.

Sendo assim, para atingir o objetivo, analisaram-se os relatórios da administração, relatório dos auditores independentes, demonstrações financeiras padronizadas e notas explicativas de quatro empresas nos anos de 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016.

Na análise dos dados, foi possível notar que a JBS evidenciou 33% das sentenças investigadas no ano de 2012. No ano seguinte, esse percentual aumentou para 50% e, em 2014, para 83%. Esse crescimento continuou e fez com que, nos anos de 2015 e 2016, chegasse a 100% de evidenciação.

A MARFRIG GLOBAL FOODS divulgou 33% dos quesitos analisados em 2012, elevando esse percentual para 50% em 2013, e mantendo-o nos anos de 2014 e 2015. Em 2016, o nível de evidenciação voltou a subir, atingindo 83%.

Com ótica à MINERVA, notou-se que nos três primeiros anos verificados, que foram 2012, 2013 e 2014, a empresa divulgou 67% dos itens analisados e, nos anos de 2015 e 2016, esse percentual aumentou para 83% de índice de divulgação.

Por fim, quanto à MINUPAR, no ano de 2012 a empresa não divulgou nenhum dos quesitos verificados e, ainda no mesmo ano, vendeu todo o seu conjunto de ativos biológicos, o que impediu a análise nos anos posteriores.

Sendo assim, é possível concluir que, com exceção da MINUPAR, que se desfez do seu grupo de ativos biológicos e impossibilitou a análise, é possível afirmar que em todas as outras empresas houve a preocupação de proporcionar maior transparência quanto a esses ativos especiais, uma vez que todas elevaram seus percentuais de divulgação com o passar dos anos.

Por fim, observando-se os percentuais de divulgação de cada uma das empresas analisadas, se faz possível afirmar que há interesse em evidenciar seus ativos biológicos e produtos agrícolas, obedecendo ao que o CPC 29 solicita.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, M. A. *Codificando o alfabeto por meio do sistema de numeração binário*. 2013, 57f. Dissertação (Mestrado em Matemática) – Programa de Mestrado Profissional em Matemática em Rede Nacional, Universidade Federal de São Carlos, São Carlos, 2013. Disponível em: <<https://repositorio.ufscar.br/bitstream/handle/ufscar/5953/5524.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 04 nov. 2017.
- BARROS, C. C.; SOUZA, F. J. V.; ARAÚJO, A. O.; SILVA, J. D. G.; SILVA, M. C. O impacto do valor justo na mensuração dos ativos biológicos nas empresas listadas na BM&FBOVESPA. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online)*, Rio de Janeiro, v. 17, n. 3, p.41-59, set./dez., 2012. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/UERJ/article/view/1424/1294>>. Acesso em: 27 out. 2017.
- BASSO, I. P. *Contabilidade geral básica*. 3. ed. Ijuí: Unijuí, 2005.
- BLB - Brasil Escola de Negócios. *O que é o CPC 29 e quais as definições sobre avaliação de ativos biológicos e produtos agrícolas?* 2016. Disponível em: <<http://portal.blbbrasilescoladenegocios.com.br/cpc-29/>>. Acesso em: 28 mai. 2017.
- BM&FBOVESPA - Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros de São Paulo. *Empresas listadas*: Consulte as demonstrações financeiras, fatos relevantes, comunicados, entre outras informações importantes das empresas listadas na BM&FBOVESPA. 2017. Disponível em: <[http://www.bmfbovespa.com.br/pt\\_br/produtos/listados-a-vista-e-derivativos/renda-variavel/empresas-listadas.htm](http://www.bmfbovespa.com.br/pt_br/produtos/listados-a-vista-e-derivativos/renda-variavel/empresas-listadas.htm)>. Acesso em: 27 fev. 2017.
- BRASIL. *Decreto-lei nº 9.295*, de 27 de maio de 1946. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda-livros, e dá outras providências (Vide Lei nº 4.399, de 31.8.1964). Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 de maio de 1946. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del9295.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del9295.htm)>. Acesso em: 10 mar. 2017.
- \_\_\_\_\_. *Lei nº 11.638*, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 28 de dezembro de 2007, Edição extra. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11638.htm)>. Acesso em: 11 ago. 2017.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 11.941*, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nos 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei no 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nos 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei no 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nos 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nos 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. Diário oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 28 de maio de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm)>. Acesso em: 09 ago. 2017.

\_\_\_\_\_. Governo do Brasil. Economia e emprego. *Exportações de carne bovina sobem 31% em julho*. 2017. Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2017/08/exportacoes-de-carne-bovina-sobem-31-em-julho>>. Acesso em: 30 set. 2017.

\_\_\_\_\_. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. *Produtividade e crescimento - Algumas comparações*. Brasília, 2013. Disponível em: <[http://www.agricultura.gov.br/arq\\_editor/file/0tabelas/Produtividade%20e%20Crescimento%20-%20Artigo%2031%2001%2013%20\\_2\\_.pdf](http://www.agricultura.gov.br/arq_editor/file/0tabelas/Produtividade%20e%20Crescimento%20-%20Artigo%2031%2001%2013%20_2_.pdf)>. Acesso em: 30 set. 2017.

BRITO, E. *Um estudo sobre a subjetividade na mensuração do valor justo na atividade da pecuária bovina*. 2010. 109 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Programa de Pós-Graduação em Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/96/96133/tde-07012011-105511/pt-br.php>>. Acesso em: 30 set. 2017.

CAMPOS, L. H. Carga tributária no Brasil é a 2ª maior da América Latina. *Revista da Fiec*, v. 81, n. 8, 2014.

CARVALHO, F. S.; PAULO, E.; SALES, I. C. H.; IKUNO, L. M. Ativos biológicos: Evidenciação das empresas participantes do Ibovespa. *Custos e @gronegócio online*, v. 9, n. 3, jul./set. 2013. Disponível em: <<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero3v9/ativos%20biologicos.pdf>>. Acesso em: 25 set. 2017.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. *Normas Brasileiras de Contabilidade*. 2009. Disponível em: <<http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>>. Acesso em: 05 mai. 2017.

CPC - Comitê de Pronunciamentos Contábeis. *Pronunciamento técnico CPC 29*. Ativo biológico e Produto Agrícola. 2009. Disponível em: <[http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/324\\_CPC\\_29\\_rev%2008.pdf](http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/324_CPC_29_rev%2008.pdf)>. Acesso em: 01 mar. 2017.

FIORAVANTE, A. C.; VARONI, P.; MARTINS, V. A.; RIBEIRO, M. S. IAS 41 - Ativo biológico e produto agrícola. In: Ernst & Young; FIPECAFI. *Manual de normas internacionais de contabilidade: IFRS versus Normas Brasileiras*. São Paulo. Atlas. 2010.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. 175p. Disponível em: <[https://professores.faccat.br/moodle/pluginfile.php/13410/mod\\_resource/content/1/como\\_elaborar\\_projeto\\_de\\_pesquisa\\_-\\_antonio\\_carlos\\_gil.pdf](https://professores.faccat.br/moodle/pluginfile.php/13410/mod_resource/content/1/como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf)>. Acesso em: 20 abr. 2017.

GONÇALVES, J. C.; SANTOS, L. J.; SZUSTER, N. *Evidenciação de ativos biológicos nas demonstrações contábeis: uma análise das empresas do sub-setor de agropecuária e alimentos processados da BM&FBOVESPA*. In: Congresso Nacional de Excelência em Gestão, 08 e 09 de junho de 2012. Disponível em: <[http://www.inovarse.org/sites/default/files/T12\\_0499\\_2655.pdf](http://www.inovarse.org/sites/default/files/T12_0499_2655.pdf)>. Acesso em: 10 mai. 2017.

IASB - *International Accounting Standards Board*. IAS 41 — Agriculture. 2003. (Tradução). Disponível em: <<https://translate.google.com.br/translate?hl=pt-BR&sl=en&u=https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias41&prev=search>>. Acesso em: 10 abr. 2017.

IUDÍCIBUS, S. *Teoria da contabilidade*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

JUSTI, J.; VIEIRA, T. P. *Manual para padronização de trabalhos de graduação e pós-graduação lato sensu e stricto sensu*. Rio Verde: Ed. UniRV, 2016.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003. Disponível em: <[https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy\\_of\\_historia-i/historia-ii/china-e-india](https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy_of_historia-i/historia-ii/china-e-india)>. Acesso em: 05 mai. 2017.

\_\_\_\_\_. *Fundamentos de metodologia científica*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001. Disponível em: <[https://www.adturtle.biz/LP\\_TA/index.cfm?T=438478](https://www.adturtle.biz/LP_TA/index.cfm?T=438478)>. Acesso em: 02 mai. 2017.

LEONE, G. S. G. *Curso de contabilidade de custos*. 3. ed. São Paulo: Editora Atlas, 1997.

MARION, J. C. *Contabilidade rural: Contabilidade agrícola; contabilidade da pecuária; imposto de renda - pessoa jurídica*. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 274 p.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. *Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PASSINI, A. K. As normas internacionais de contabilidade - IFRS: Adoção no Brasil. *RISUS – Journal on Innovation and Sustainability*, São Paulo, v. 6, n. 3, p. 97-114, dez. 2015. Disponível em: <<http://revistas.pucsp.br/index.php/risus/article/download/20396/19159>>. Acesso em: 02 mai. 2017.

PRADO, T. A. R.; BERNARDINO, F. F. M. A mudança de critério contábil para os ativos biológicos e seus impactos no *valuation* das empresas brasileiras do segmento da agricultura. *Revista CEPPG - CESUC - Centro de Ensino Superior de Catalão*, ano XV, n. 26, 1º sem., 2012. Disponível em: <[http://www.portalcatalao.com/painel\\_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/59bc3ef19e031379926973811caa3c7c.pdf](http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/59bc3ef19e031379926973811caa3c7c.pdf)>. Acesso em: 02 nov. 2017.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. *Ideias de negócio: Como montar uma casa de carnes – Empreendedorismo*. Staff: Brasília, 2016.

VIRGÍNIO, L. K. A. *Nível de transparência na evidenciação dos ativos biológicos à luz do CPC 29: Um estudo nas empresas do setor de agricultura listadas na BM&FBOVESPA no período de 2006/2013*. 2014. 24f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, PB, 2014. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/7975/1/PDF%20-%20Laryssa%20Kelly%20de%20Almeida%20Virgínio.pdf>>. Acesso em: 06 mai. 2017.

WANDERLEY, C. A. N.; SILVA, A. C.; LEAL, R. B. Tratamento contábil de ativos biológicos e produtos agrícolas: Uma análise das principais empresas do agronegócio brasileiro. *Revista Pensar Contábil*, Rio de Janeiro, v. 14, n. 53, p. 5-15, jan./abr. 2012. Disponível em: <<http://www.atenas.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/pensarcontabil/article/viewFile/1243/1170>>. Acesso em: 27 out. 2017.

WILKEN, E. S. *Elementos de contabilidade geral*. Rio de Janeiro: Editora Aurora. 1924. 279p.

ZANLUCA, J. C. *Contabilidade de custos*. 2014. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/obras/custos.htm>>. Acesso em 28 mai. 2017.

## APÊNDICES

## APÊNDICE A – Coleta de dados JBS

<b>EMPRESA: JBS</b>					
<b>Nº</b>	<b>QUESITOS</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
1	A empresa efetua uma descrição de cada grupo de ativos biológicos?	1	1	1	1
2	Segrega cada grupo de ativos biológicos entre os consumíveis e os que são destinados à produção?	1	1	1	1
3	Evidencia a existência de ativos cuja titularidade legal seja restrita?	0	0	1	1
4	Divulga o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos?	0	0	1	1
5	Elucida o aumento ocasionado por meio das compras?	0	1	1	1
6	Divulga ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda?	0	0	0	1
<b>TOTAL</b>		<b>2</b>	<b>3</b>	<b>5</b>	<b>6</b>
<b>PERCENTUAL</b>		<b>33%</b>	<b>50%</b>	<b>83%</b>	<b>100%</b>

**APÊNDICE B – Coleta de dados MARFRIG GLOBAL FOODS**

<b>EMPRESA: MARFRIG GLOBAL FOODS</b>						
<b>Nº</b>	<b>QUESITOS</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
1	A empresa efetua uma descrição de cada grupo de ativos biológicos?	1	1	1	1	1
2	Segrega cada grupo de ativos biológicos entre os consumíveis e os que são destinados à produção?	1	1	1	1	1
3	Evidencia a existência de ativos cuja titularidade legal seja restrita?	0	0	0	0	0
4	Divulga o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos?	0	0	0	0	1
5	Elucida o aumento ocasionado por meio das compras?	0	1	1	1	1
6	Divulga ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda?	0	0	0	0	1
<b>TOTAL</b>		<b>2</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>3</b>	<b>5</b>
<b>PERCENTUAL</b>		<b>33%</b>	<b>50%</b>	<b>50%</b>	<b>50%</b>	<b>83%</b>



APÊNDICE C – Coleta de dados MINERVA

<b>EMPRESA: MINERVA</b>						
<b>Nº</b>	<b>QUESITOS</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
1	A empresa efetua uma descrição de cada grupo de ativos biológicos?	1	1	1	1	1
2	Segrega cada grupo de ativos biológicos entre os consumíveis e os que são destinados à produção?	0	0	0	0	0
3	Evidencia a existência de ativos cuja titularidade legal seja restrita?	1	1	1	1	1
4	Divulga o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos?	0	0	0	1	1
5	Elucida o aumento ocasionado por meio das compras?	1	1	1	1	1
6	Divulga ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda?	1	1	1	1	1
<b>TOTAL</b>		<b>4</b>	<b>4</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>5</b>
<b>PERCENTUAL</b>		<b>67%</b>	<b>67%</b>	<b>67%</b>	<b>83%</b>	<b>83%</b>

APÊNDICE D – Coleta de dados MINUPAR

<b>EMPRESA: MINUPAR</b>						
<b>Nº</b>	<b>QUESITOS</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>
1	A empresa efetua uma descrição de cada grupo de ativos biológicos?	0	-	-	-	-
2	Segrega cada grupo de ativos biológicos entre os consumíveis e os que são destinados à produção?	0	-	-	-	-
3	Evidencia a existência de ativos cuja titularidade legal seja restrita?	0	-	-	-	-
4	Divulga o montante de compromissos relacionados com o desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos?	0	-	-	-	-
5	Elucida o aumento ocasionado por meio das compras?	0	-	-	-	-
6	Divulga ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda?	0	-	-	-	-
<b>TOTAL</b>		<b>0</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>PERCENTUAL</b>		<b>0%</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>