



NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS ATIVOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon

Universidade Comunitária da Região de Chapecó – Unochapecó
Brasil

Vanderlei Gollo

Universidade Comunitária da Região de Chapecó – Unochapecó
Brasil

Naline Tres

Universidade Comunitária da Região de Chapecó – Unochapecó
Brasil

Juliana Fabris

Universidade do Oeste de Santa Catarina – Unoesc
Brasil

RESUMO

O pronunciamento técnico CPC 29 apresenta a forma pela qual se estabelece a mensuração, o reconhecimento e a evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas. O presente estudo tem como objetivo analisar o nível de evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas de acordo com as determinações do CPC 29 nas cooperativas agropecuárias do sul do Brasil. Para tanto, realizou-se uma pesquisa descritiva, documental e quantitativa. A análise foi realizada a partir das demonstrações contábeis e dos relatórios anuais publicados nos sites oficiais das cooperativas agropecuárias do sul do Brasil. A partir dessas informações, fez-se um *check-list* que considera 21 critérios do CPC 29 para análise do nível de evidenciação das cooperativas agropecuárias. Os resultados do estudo evidenciaram que 69,23% das cooperativas se encontravam em nível ruim e apenas 30,77% estavam em nível regular; não houve cooperativas que atingiram o nível excelente ou bom. Os principais critérios não atendidos pelas cooperativas foram a

*Autor para correspondência / Author for correspondence / Autor para la correspondencia:

Cassiele Cristina Marcon- cassiele.marcon@unochapeco.edu.br

Data do recebimento do artigo (received): 01/12/2019

Data do aceite de publicação (accepted): 25/11/2021

Desk Review

Double Blind Review

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

forma de apresentação da mensuração dos ativos biológicos e produtos agrícolas e a não mensuração de ganho ou perdas do período em relação aos ativos biológicos. Conclui-se que mesmo após nove anos de vigência do pronunciamento técnico CPC 29, ele não está sendo cumprido totalmente pelas cooperativas agroindustriais da Região Sul do Brasil.

Palavras-chave: CPC 29; Evidenciação; Ativos biológicos.

**EVIDENCE LEVEL OF BIOLOGICAL ASSETS AND
AGRICULTURAL PRODUCTS IN SOUTH BRAZIL'S AGRICULTURAL
COOPERATIVES**

ABSTRACT

Technical Pronouncement CPC 29 presents the manner in which the measurement, recognition and disclosure of biological assets and agricultural products are established. This study aims to analyze the level of disclosure of biological assets and agricultural products according to CPC 29 determinations in agricultural cooperatives in southern Brazil. Therefore, a descriptive, documentary and quantitative research was carried out. The analysis was performed from the financial statements and annual reports published on the official websites of agricultural cooperatives in southern Brazil. From this information, a checklist was made that considers 21 CPC 29 criteria to analyze the level of disclosure of agricultural cooperatives. The results of the study showed that 69.23% of the cooperatives were in bad level and only 30.77% were in regular level; There were no cooperatives that reached the excellent or good level. The main criteria not met by the cooperatives were the presentation of the measurement of biological assets and agricultural products and the non-measurement of gain or loss in the period in relation to biological assets. It is concluded that even after nine years of the technical pronouncement CPC 29, it is not being fully complied with by the agro-industrial cooperatives of the southern region of Brazil.

Keywords: CPC 29; Disclosure; Biological assets.

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

**NIVEL DE EVIDENCIA DE ACTIVOS BIOLÓGICOS Y PRODUCTOS
AGRÍCOLAS EN LAS COOPERATIVAS AGRÍCOLAS DEL SUR DE
BRASIL**

RESUMEN

Pronunciamento técnico El CCP 29 presenta la manera en que se establece la medición, el reconocimiento y la divulgación de los activos biológicos y los productos agrícolas. Este estudio tiene como objetivo analizar el nivel de divulgación de activos biológicos y productos agrícolas de acuerdo con las determinaciones de la CCP 29 en cooperativas agrícolas en el sur de Brasil. Por lo tanto, se realizó una investigación descriptiva, documental y cuantitativa. El análisis se realizó a partir de los estados financieros y los informes anuales publicados en los sitios web oficiales de las cooperativas agrícolas en el sur de Brasil. A partir de esta información, se realizó una lista de verificación que considera 21 criterios de CCP 29 para analizar el nivel de divulgación de las cooperativas agrícolas. Los resultados del estudio mostraron que el 69.23% de las cooperativas estaban en mal nivel y solo el 30.77% estaban en el nivel regular; No hubo cooperativas que alcanzaron el nivel excelente o bueno. Los criterios principales que no cumplieron las cooperativas fueron la presentación de la medición de activos biológicos y productos agrícolas y la no medición de ganancias o pérdidas en el período en relación con los activos biológicos. Se concluye que incluso después de nueve años del pronunciamento técnico del CCP 29, las cooperativas agroindustriales de la Región Sur de Brasil no lo están cumpliendo por completo.

Palabras clave: CPC 29; Divulgación; Activos biológicos.

1. INTRODUÇÃO

O Brasil possui um grande potencial voltado para o agronegócio. Sua importância confere ao país significativa competitividade no mercado mundial, possuindo grande diversidade de atividades agrícolas e maior interação entre diferentes mercados do mundo. De acordo com a Confederação Nacional de Agricultura (CNA), em 2013 o setor representou 22,8% do PIB (Produto Interno

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Bruto) e sua participação na balança comercial foi de 41,3% (Castro, Ferreira & Camilo, 2017).

A agricultura familiar em 2015 representava cerca de 70 % dos alimentos produzidos no Brasil, sendo base econômica de 90% dos municípios brasileiros e contribuindo com 35% do PIB. É por meio desta atividade que muitas dessas famílias se unem em formato de cooperativas para que consigam comercializar seus produtos, utilizando-se de melhores estratégias e tendo mais força para competir no mercado (Engel, Feijó & Deponti, 2017).

Apesar da importância das cooperativas agropecuárias para o Brasil, Neves (2016) afirma existir outros países com números bastantes significativos, como o Japão, na qual as cooperativas agropecuárias reúnem em torno de 90% de todos os agricultores; o Canadá e a Noruega, países nos quais 4 em cada 10 agricultores são cooperados; e a Nova Zelândia, na qual as cooperativas respondem por 95% do mercado de laticínios e 22% do PIB. Segundo o Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços - MDIC (2017), a Região Sul do Brasil foi a que mais contribuiu com a importação e exportação de produtos agrícolas até setembro de 2017. Foi responsável por 92% das importações e por mais da metade das exportações do país. Neste sentido, contribuem os dados da Agrícolas para Importação e Exportação(2017), os quais apresentam a Região Sul do Brasil da seguinte forma: o estado do Paraná lidera o *ranking* com 69,74% das importações e 40,80% das exportações, seguido pelo estado de Santa Catarina, que contribuiu com 18,68% das importações e 11,07 das exportações, e o estado do Rio Grande do Sul, que contribuiu com 3,72% das importações e 2,61 % das exportações.

Em 2009 aprovou-se o Pronunciamento Técnico CPC 29 – Ativo Biológico e Produto Agrícola que passou a ter vigência no ano de 2010. É um pronunciamento baseado na norma *International Accounting Standard 41* (IAS 41), que teve como objetivo estabelecer o tratamento contábil pertencente à mensuração e evidênciação de ativos biológicos e produtos agrícolas, os quais foram modificados de forma considerável (Talaska & Oliveira, 2017). De acordo com Bordignon,

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Mazzioni e Gubiani (2014), os pronunciamentos técnicos (CPCs) foram estabelecidos com vista a uma padronização das IFRS (*International Financial Reporting Standard*). O CPC 29 (2009) define ativo biológico como animais e/ ou plantas vivas que passam pelas fases de nascimento ou plantio até o ponto de abate ou colheita e que, após estas fases, passam a ser classificados como produto agrícola, o qual, posterior à colheita, será classificado pelo CPC 16 - Estoques para seu reconhecimento. Com a chegada do CPC e a obrigatoriedade da mensuração pelo valor justo para ativos biológicos, as informações contábeis tiveram mais importância para os usuários externos (Macedo, Campagnoni & Rover, 2016). Machado, Víctor e Matts (2016) afirmam que a melhor divulgação dos ativos biológicos é uma informação contábil relevante para os usuários, podendo influenciar na tomada de decisões, tendo em vista que uma melhor divulgação dos ativos pode provocar mais investimentos para as entidades. Para Scherer, Munhoz e Roth (2014), as IFRS possibilitaram melhor comunicação no âmbito mundial levando uma melhor clareza, entendimento, transparência e confiabilidade da informação contábil.

Considerando a importância de uma correta evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas, o presente estudo visa a responder à seguinte questão problema: Qual o nível de evidenciação de informações relativas aos ativos biológicos e produtos agrícolas, exigidas pelo CPC 29, em cooperativas do Sul do Brasil? O objetivo é analisar o nível de evidenciações dos ativos biológicos e produtos agrícolas, de acordo com as determinações do CPC 29, nas cooperativas agropecuárias do Sul do Brasil. A relevância do estudo se justifica pelo fato de que o CPC 29 não é um pronunciamento recente, o que vai de encontro à realidade de que algumas cooperativas que ainda não se adequaram completamente a ele, sendo que essas mudanças não feitas podem ocasionar problemas com as demonstrações contábeis das cooperativas, não apresentando sua verídica evidenciação. Ademais, é afirmado que as cooperativas da região Sul possuem uma contribuição expressiva no país, tanto no aspecto econômico quanto no social, e o

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

estudo vem a analisar qual o nível de evidenciação das cooperativas que corroboram com estes dados.

2. REVISÃO DA LITERATURA

Essa seção é dedicada a demonstrar fundamentos teóricos que servem de base para o estudo que será apresentado, como a definição, mensuração e classificação dos ativos biológicos segundo a norma vigente CPC 29, juntamente com uma seção voltada às cooperativas agropecuárias e sua importância e, em seguida, uma breve exposição de estudos correlatos acerca da temática abordada.

2.1 Ativos Biológicos - CPC 29

Os ativos biológicos são regulamentados internacionalmente pelas *International Accounting Standards Board* - IAS 41 e no Brasil pelo CPC 29, que tem como objetivo estabelecer o tratamento contábil, a divulgação relacionada aos ativos biológicos e aos produtos agrícolas, aplicado à produção agrícola obtida no momento da colheita dos produtos provenientes dos ativos biológicos (CPC 29, 2009). Barroso, Cabral e Santos (2016) definem ativo biológico como animais ou plantas que possuem vida, exemplificando-o por árvores frutíferas de um pomar, cafezal, gado de leite e videira. Os produtos agrícolas são o resultado da colheita de um ativo biológico, ou seja, as frutas colhidas do pomar, o café, o leite do gado leiteiro e a uva da videira. Lima, Colares e Mattar (2015) definem ativos biológicos como tudo o que nasce, cresce e morre, podendo ser culturas temporárias, permanentes, animais, rebanhos de reprodução e de corte. O que distingue os ativos biológicos para Prata e Nogueira (2017) é o fato de que eles passam por mudanças com o passar do tempo, sendo elas mudanças qualitativas (o amadurecimento) e quantitativas (a engorda), nomeadas como transformação biológica.

Em relação ao reconhecimento do ativo biológico ou produto agrícola, Holtz e Almeida (2013) afirmam que para ser reconhecido deve ser controlado pela

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

entidade, necessitando se originar de um evento passado, haver probabilidade de um ganho/benefício associado ao ativo e possuir valor justo que possa ser mensurado com confiabilidade. Os autores também afirmam que é fundamental que haja a atividade agrícola para reconhecer o ativo biológico, definida desta forma como o gerenciamento da transformação biológica e da colheita com intuito de venda ou conversão em produtos agrícolas.

Anteriormente ao CPC 29, a mensuração dos ativos biológicos era feita com base no valor original ou custo histórico. O ganho ou perda eram reconhecidos no momento de realização ou na venda, ancorada pela NBC-T 10.14 (Entidades Agropecuárias). No entanto, com o pronunciamento contábil CPC 29, os ativos biológicos passaram a ser mensurados pelo valor justo menos o custo das vendas e realizando o valor do ajuste no resultado do exercício; desse modo, a mensuração do valor justo tem seus reflexos nas contas da entidade, no ativo não circulante, no patrimônio líquido e no resultado do exercício. (Barros, Souza, Araújo, Silva & Silva, 2012).

Lima *et al.* (2015) destacam que a mensuração do valor justo dos ativos biológicos visa a promover um aumento do ativo, gerando um ganho para as empresas. Desse modo, os produtos que não forem vendidos/comercializados ainda deverão ser reconhecidos como receita nas demonstrações do resultado. Afirmam também que a mensuração do ativo biológico deve ser identificada no balanço patrimonial pelo seu valor justo menos os custos estimados no ponto de venda, sendo que quando o valor justo não puder ser mensurado com confiabilidade, o ativo biológico deve ser mensurado pelo valor de custo menos a depreciação e perda irrecuperáveis já acumulados.

2.2 Cooperativas Agropecuárias

O cooperativismo, segundo a Organização das Cooperativas Brasileiras – OCB (2017), iniciou em 1844 na Inglaterra, onde se criou uma

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

cooperativa com 28 trabalhadores com o objetivo de montar seu próprio armazém para comprar alimentos em grande quantidade e, assim, consegui-los por um menor valor. Tudo o que fosse comprado seria dividido de forma igualitária entre o grupo. Dez anos depois eles já formavam uma cooperativa com 3.450 sócios. No Brasil, seus primeiros passos foram na época da colonização portuguesa, constituídas por funcionários públicos, militares e profissionais liberais. O primeiro movimento, porém, ocorreu em Minas Gerais no ano de 1889 com a Fundação Econômica dos Funcionários Públicos de Ouro Preto. A Organização das Cooperativas Brasileiras (2017) afirma que o cooperativismo busca transformar o mundo num lugar mais justo e equilibrado, com melhores oportunidades para todos, mostrando que é possível unir desenvolvimento econômico e social, produtividade e sustentabilidade, o individual e o coletivo, começando quando pessoas se juntam em torno de um mesmo objetivo.

A lei nº 5.764/71, no seu artigo 4º, dispõe que "as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas à falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades".

Soares, Silva e Ferreira (2016) afirmam que "as cooperativas são associações de pessoas que se unem, através de princípios democráticos, com o objetivo de suprir necessidades econômicas", proporcionando aprendizagem e formas para solucionar problemas comuns e atendendo a carências da população rural. Ressaltam que além da importância econômica do cooperativismo, representa uma importância social em algumas regiões, sendo o único meio dos agricultores se organizarem e para fazer a comercialização da produção.

De acordo com o inciso I do artigo 6º da lei nº 5.764/71, as cooperativas singulares poderão ser constituídas com o número mínimo de 20 pessoas físicas, sendo excepcionalmente permitida a admissão de pessoas jurídicas. Porém, com a lei nº 10.406/2002, que instituiu o Código Civil Brasileiro, estabeleceu-se que o número mínimo de associados seria o necessário para compor a administração da

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

cooperativa, sem uma limitação de número máximo, o que gerou uma discussão sobre o número mínimo de cooperados para se constituir e manter uma cooperativa (art. 1.094, II). O cooperativismo é regido por sete princípios que o norteiam, conforme apresentado no Quadro 1.

Quadro 1: Princípios do cooperativismo

| Princípios | Significado/objetivo |
|---|--|
| Adesão livre e voluntária | São organizações voluntárias que estão abertas para qualquer pessoa apta a usufruir dos seus serviços e assumir responsabilidades como membro sem nenhum tipo discriminação. |
| Gestão democrática | São controladas pelos seus membros, que participam ativamente na tomada de decisões e da elaboração de suas políticas, sendo que cada sócio possui um voto. |
| Participação econômica dos membros | Os membros contribuem igualmente para o capital da cooperativa e a controlam de forma democrática, sendo que parte desse capital é de propriedade comum. Os membros recebem habitualmente se houver uma remuneração limitada ao capital integralizado. Se houver excedentes, os membros os destinam para uma ou mais das seguintes finalidades: desenvolvimento de suas cooperativas; criação de reservas; benefícios aos seus membros na proporção de suas transações com a cooperativa; e apoio a outras atividades aprovadas pelos membros. |
| Autonomia e independência | São autônomas e controladas por seus membros (caracterizadas como organizações de autoajuda). Ao estabelecerem relações com outras organizações, deverão assegurar as condições básicas para manutenção do controle democrático e autonomia da cooperativa |
| Educação, formação e informação | Promove educação e formação aos seus membros, representantes eleitos, administradores e empregados para que possam contribuir de forma positiva no desenvolvimento de sua cooperativa. |
| Intercooperação | As cooperativas servem seus membros de forma mais eficaz e fortalecem o movimento do cooperativismo trabalhando de forma conjunta. |
| Interesse pela comunidade | Trabalham para o desenvolvimento sustentável de suas comunidades por meio de políticas aprovadas por seus associados. |

Fonte: (Silva, Cançado e Pacifico Filho, 2017)

O Quadro 2 se refere aos dados gerais e revela o cenário das cooperativas nos estados do Sul do Brasil, os quais contavam com um total de 163 cooperativas, com 399.101 associados e com a geração de 127.572 empregos.

Quadro 2: Dados gerais das cooperativas da região Sul do Brasil.

| Dados gerais das cooperativas da região Sul do Brasil | | | |
|--|---------------|-----------------------|--------------------------|
| Estados | Paraná | Santa Catarina | Rio Grande do Sul |
| | | | |

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

| | | | |
|-----------------------------------|------------|--------|---------|
| Cooperativas agropecuárias | 69 | 52 | 42 |
| Associados | 151.367 | 69.387 | 178.347 |
| Empregos | 70.171 | 38.304 | 19.097 |
| Empregos | 70.17 1 | 38.304 | 19.097 |

Fonte: Paranacooperativo.coop.br - 2016 / Ocesc.org.br - 2017 / Fecoagrors.com.br - 2017

Furlan (2014) afirma que as cooperativas agropecuárias do Paraná, em 2012, representavam 55% da economia do estado, produzindo 13 tipos diferentes de produtos e destacando-se na produção de cevada (77% da produção do estado). O estado de Santa Catarina possuía 25% das cooperativas do Brasil em 2012 (Bordignon *et al.* 2014).

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Beuren (2012) define que o objetivo de pesquisa indica uma ação ampla do problema e deve ser elaborado com base na pergunta de pesquisa. De acordo com Marconi (2008), objetivo é saber o que se vai procurar, o que se pretende alcançar e o que proporciona aumento dos conhecimentos de determinado assunto. Quanto aos objetivos desta pesquisa, ela se classifica como descritiva, pois analisa as peculiaridades do CPC 29 - tratamento e divulgação relacionados aos ativos biológicos e produtos agrícolas das Cooperativas agropecuárias da Região Sul do Brasil. Gil (1999) afirma que a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever alguma característica específica de uma determinada população ou fenômeno ou estabelecer relações entre as variáveis.

A presente pesquisa se classifica como quantitativa pelo fato de utilizar técnicas estatísticas para avaliar o comportamento dos dados. A pesquisa quantitativa, para Beuren (2012), "caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estáticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados", não sendo tão profunda na busca do conhecimento, mas se preocupando com o comportamento dos acontecimentos. A coleta dos dados se deu por meio de consulta *on-line* das

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

demonstrações contábeis publicadas nos *sites* oficiais das cooperativas, sendo apenas selecionadas aquelas que continham as demonstrações contábeis, balanço contábil, demonstração de sobras ou perdas, notas explicativas e relatórios anuais dos anos de 2015, 2016 e 2017. Considerou-se apenas duas cooperativas que não divulgaram, até o momento da pesquisa, as demonstrações de 2017. Com a amostra composta por 13 cooperativas que atuam no ramo agropecuário dos estados da Região Sul do Brasil, e que apresentavam ativos biológicos e/ou produtos agrícolas em suas demonstrações contábeis publicadas, iniciou-se no mês de janeiro de 2018 a identificação dos critérios de divulgação utilizados pelo público desta pesquisa. Com vista à verificação do atendimento do pronunciamento técnico do CPC 29, utilizou-se modelo adaptado do *check-list* elaborado por Silva, Figueira, Pereira & Ribeiro (2013).

O estudo contém limitações decorrentes da forma estratégica utilizada para análise do CPC 29, podendo existir outras opiniões sobre o critério estabelecido, tendo em vista a existência de um juízo de valor na interpretação e análise dos dados podendo influenciar na evidenciação dos índices obtidos. A pesquisa possui limitações também por utilizar apenas cooperativas que possuem divulgadas as demonstrações em seus *sites* oficiais e por considerar que, se a cooperativa não atingir tal critério estabelecido pelo CPC 29, tem outros critérios afetados de modo negativo.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

No Quadro 3 é possível evidenciar a abrangência das cooperativas, seja na amplitude social ou econômica, juntamente com a da região em que se localizam. É possível observar total das receitas brutas que as respectivas cooperativas tiveram no exercício do ano de 2017, além do número de associados e funcionários

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

no final do referido exercício e do município em que sua empresa matriz está localizada.

Quadro 3 – Abrangência das cooperativas que correspondem à amostra da pesquisa

| COOPERATIVA | MUNICÍPIO-MATRIZ | TOTAL DAS RECEIAS EM R\$ | ASSOCIADOS | COLABORADORES |
|--------------------|------------------------------|---------------------------------|-------------------|----------------------|
| A | Arapoti – PR | 1.201.706.043,38 | 2.830 | 660 |
| B | Castrolanda – PR | 2.913.171.000,00 | 876 | 3.153 |
| C | Palotina – PR | 7.024.554.461,06 | 19.795 | 9.130 |
| D | Campo Mourão – PR | 10.506.693.497,00 | 28.293 | 7.460 |
| E | Maringá – PR | 3.721.170.000,00 | Não divulgado | Não divulgado |
| F | Cascavel – PR | 2.018.871.733,78 | 5.066 | 5.892 |
| G | Marechal Cândido Rondon – PR | 1.508.840.400,05 | 5.200 | 3.322 |
| H | Medianeira – PR | 2.831.867.113,14 | 15.312 | 7.240 |
| I | Carambeí – PR | 2.410.279.000,00 | 836 | 1.089 |
| J | Ubiratã – PR | 142.573.903,92 | Não divulgado | 2.186 |
| K | Campos Novos – SC | 1.375.409.014,73 | 1.454 | 1.275 |
| L* | Nova Palma – RS | 633.473.018,67 | 5.262 | 446 |
| M* | Caçapava do Sul – RS | 567.172.530,37 | 1.615 | Não divulgado |

(*) Informações referentes ao ano de 2016.

Percebe-se que as cooperativas do estado do Paraná foram as que mais divulgaram as demonstrações contábeis de acordo com os critérios da pesquisa, totalizando 76%, seguido pelo estado do Rio Grande do Sul e Santa Catarina. No item que compreende a empregabilidade, a Cooperativa C está entre as que mais empregaram colaboradores no ano de 2017, com 9.130 colaboradores diretos e indiretos. Em relação ao item associados, a Cooperativa D é a que mais possui associados no exercício de 2017, com 28.293, seguida pela C com 19.795, e I com

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

15.312 associados. Analizando a receita bruta tendo como base o período do ano de 2017, a cooperativa que obteve maior receita foi a D.

Com as demonstrações dos relatórios anuais divulgadas, buscou-se evidenciar a natureza dos ativos biológicos e produtos agrícolas das cooperativas pesquisadas. Assim, o Quadro 4 identifica quais são as naturezas dos ativos biológicos e produtos agrícolas que a cooperativa desenvolveu no exercício de 2017. Vale destacar que não se comparou os dados abaixo expostos com aqueles que as cooperativas indicam em suas demonstrações contábeis.

Quadro 4 - Natureza dos ativos biológicos e os produtos agrícolas nas cooperativas

| COOPERATIVAS | ATIVOS BIOGICOS | PRODUTOS AGRICOLAS |
|---------------------|-----------------------------------|---|
| A | Suínos; | Soja, trigo, milho e leite; |
| B | Suínos; | Leite, milho, trigo, soja, batata e cevada; |
| C | Aves, pintainhos, suínos, peixes; | Mandioca, leite, soja, milho e trigo; |
| D | - | Soja, trigo, milho, café e algodão; |
| E | - | Soja, milho, trigo, café e laranja; |
| F | Aves, pintainhos, suínos; | Soja, milho e trigo; |
| G | Aves, suínos; | Soja, milho, trigo e leite; |
| H | Suínos; | Leite; |
| I | Suínos; | Soja, milho, trigo, feijão, cevada, aveia e leite; |
| J | Aves; | - |
| K | Suínos; | Soja, milho, trigo e feijão; |
| L* | - | Soja, milho, trigo, arroz, cevada, aveia, feijão e leite; |
| M* | - | Arroz, soja, trigo e milho; |

(*) Informações referentes ao ano de 2016.

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se que 69,23% das cooperativas possui ativos biológicos em suas demonstrações e que, destas, 88,88% possui em suas atividades a suinocultura. Há apenas uma cooperativa que desenvolve a atividade de piscicultura. Ao que se refere a natureza das atividades dos produtos agrícolas, 92,30% das cooperativas possuem atividades com produtos agrícolas, sendo que 84,61 % delas tem como natureza de produtos agrícolas a soja, o milho e o trigo.

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Tabela 1 – Relação dos Ativos biológicos e produtos agrícolas *versus* ativo das cooperativas

| Cooperativas | Classificação | Ativo circulante | Ativo realizável a longo prazo | Imobilizado | % Sobre o ativo total |
|--------------|--------------------|------------------|--------------------------------|---------------|-----------------------|
| A | Ativo biológicos | - | - | 3.444.510,54 | 0,44% |
| | Produtos agrícolas | 71.976.075,38 | - | - | 9,09% |
| B | Ativo biológicos | - | 24.292.000,00 | - | 1,07% |
| | Produtos agrícolas | 16.270.000,00 | - | - | 0,72% |
| C | Ativo biológicos | - | 99.858.085,31 | - | 1,86% |
| | Produtos agrícolas | 428.729.835,51 | - | - | 7,99% |
| D | Ativo biológicos | - | - | 24.669.299,00 | 0,26% |
| | Produtos agrícolas | 1.537.457.087,00 | - | - | 16,21% |
| E | Ativo biológicos | - | - | - | 0,00% |
| | Produtos agrícolas | 6.086.000,00 | - | - | 0,21% |
| F | Ativo biológicos | - | 14.340.299,88 | - | 0,85% |
| | Produtos agrícolas | 59.365.181,00 | - | - | 3,53% |
| G | Ativo biológicos | 97.970.061,12 | 6.141.515,13 | - | 8,98% |
| | Produtos agrícolas | 62.133.086,03 | - | - | 5,36% |
| H | Ativo biológicos | - | 3.062.356,22 | - | 0,21% |
| | Produtos agrícolas | 6.975.200,24 | - | - | 0,49% |
| I | Ativo biológicos | - | 11.588.000,00 | - | 0,56% |
| | Produtos agrícolas | 64.729.000,00 | - | - | 3,14% |
| J | Ativo biológicos | 476.161,88 | - | - | 0,13% |
| | Produtos agrícolas | - | - | - | 0,00% |
| K | Ativo biológicos | 21.793.234,67 | - | 1.927.957,09 | 1,82% |
| | Produtos agrícolas | 223.745.687,00 | - | - | 17,20% |
| L* | Ativo biológicos | - | - | - | 0,00% |
| | Produtos agrícolas | 38.042.568,13 | - | - | 10,12% |
| M* | Ativo biológicos | - | - | 2.495,90 | 0,00% |
| | Produtos agrícolas | 20.639.160,53 | - | - | 6,65% |

(*) Informações referentes ao ano de 2016.

Fonte: Dados da pesquisa

Pode-se verificar que a Cooperativa D atingiu o maior valor relevante dos produtos agrícolas, a saber, 16,2% em comparação ao seu ativo total. Isso se deve ao fato de a empresa ter sua principal atividade ligada à natureza de produtos agrícolas, possuindo demonstrados em suas demonstrações na conta de ativos biológicos apenas reflorestamentos. Observa-se que a média de ativos biológicos em relação ao ativo total das cooperativas é de 16,19%, isso ocorre pelo fato de as cooperativas não considerarem os ativos biológicos que seus associados possuem em suas propriedades e os registrarem como créditos com cooperados, além de,

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

em algumas situações, possuírem apenas as florestas ou reflorestamento como ativos biológicos.

Nota-se que 11 cooperativas divulgaram os ativos biológicos em suas demonstrações contábeis. Destas, 54,54 % possuem registrado no ativo não circulante realizável a longo prazo, 36,36% demonstraram no ativo não circulante/imobilizado (entende-se que é ativo maduro, isto é, não pode ser consumível) e apenas 27,27% demonstraram que possuem ativos biológicos consumíveis aptos a serem industrializados. A partir da pesquisa elaborada por meio das demonstrações divulgadas pelas cooperativas agropecuárias do sul do Brasil, buscou-se verificar se estavam divulgando a evidenciação dos seus ativos biológicos e produtos agrícolas conforme estabelecido pelo CPC 29. A Tabela 2 demonstra 21 critérios avaliados nas cooperativas agropecuárias do sul do Brasil e o índice geral, em porcentagem, que classifica as cooperativas que atenderam aos critérios estabelecidos pelo CPC 29. Salienta-se que os critérios avaliam ativos biológicos e produtos agrícolas separadamente; o critério estabelecido para as cooperativas que não possuem ativos biológicos ou produtos agrícolas foi 'não atendido'.

Tabela 2– Listagem de critérios de divulgação determinados pelo CPC 29

| Itens do CPC 29 referentes à divulgação de ativos biológicos e produtos agrícolas | | 2015 | | 2016 | | 2017 | |
|---|---|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| | | % Sim | % Não | % Sim | % Não | % Sim | % Não |
| 1) | Há divulgação de ganho ou perda do período em relação (apresentação dos saldos inicial e final do período): - Ao valor do ativo biológico? - Ao produto agrícola? | 5,13 | 94,87 | 5,13 | 94,87 | 0,00 | 100 |
| 2) | Há descrição de cada grupo de ativos biológicos e produtos agrícolas? | 76,92 | 23,08 | 84,62 | 15,38 | 90,91 | 9,09 |
| 3) | Há distinção entre os ativos biológicos: - Consumíveis e de produção? -Maduros e imaturos? | 38,46 | 61,54 | 38,46 | 61,54 | 45,45 | 54,55 |
| 4) | Há divulgação da natureza das atividades envolvendo cada grupo de? - Ativos biológicos? -Produto agrícolas? | 57,69 | 42,31 | 57,69 | 42,31 | 54,55 | 45,45 |
| 5) | Há divulgação de mensurações ou estimativas não-financeiras de quantidade físicas: - De cada grupo de ativos biológicos no final do período? | 65,38 | 34,62 | 65,38 | 34,62 | 68,18 | 31,82 |

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

| | | | | | | | |
|-----|--|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| | -Da produção agrícola durante o período? | | | | | | |
| 6) | A existência e o total de ativos biológicos cuja titularidade legal seja restrita? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 7) | A existência e o total dos produtos agrícolas cuja titularidade seja restrita? | 30,77 | 69,23 | 30,77 | 69,23 | 27,27 | 72,73 |
| 8) | Há divulgação do montante de ativos biológicos dados como garantia de exigibilidades? | 7,69 | 92,31 | 15,38 | 84,62 | 18,18 | 81,82 |
| 9) | Há informações sobre o montante de compromissos relacionados ao desenvolvimento ou aquisição de ativos biológicos? | 46,15 | 53,85 | 46,15 | 53,85 | 54,55 | 45,45 |
| 10) | Há divulgação das estratégias de administração de riscos financeiros relacionadas à atividade agrícola? | 53,85 | 46,15 | 53,85 | 46,15 | 72,73 | 27,27 |
| 11) | Há conciliação das mudanças no valor contábil de ativos biológicos entre o início e o fim do período corrente? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 12) | Se sim, a conciliação inclui: - Ganho ou perda decorrente da mudança no valor justo menos a despesa de venda? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 13) | Se sim, a conciliação inclui: - Aumentos devido às compras? - Reduções atribuíveis às vendas e aos ativos biológicos classificados como mantidos para venda ou incluídos em grupo de ativos mantidos para essa finalidade? - Reduções devidas às colheitas? -Aumento resultante de combinação de negócios? - Diferenças cambiais líquidas decorrentes de conversão das demonstrações contábeis para outra moeda de apresentação? - E, também, do oposto, ou seja, de conversão de operações em moeda estrangeira para a moeda de apresentação das demonstrações da entidade? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 14) | Há divulgação separada do total da mudança no valor justo menos a despesa de venda dos ativos biológicos decorrentes de mudanças físicas e de alterações de preços no mercado, incluído no resultado? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 9,09 | 90,91 |
| 15) | Se sim, as informações são por: - Grupo/conta/tipo de ativo? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 16) | A entidade mensura ativos biológicos pelo custo, menos qualquer depreciação e perda no valor recuperável acumuladas? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 17) | Se sim, divulga: - Descrição dos ativos biológicos e/ou produtos agrícolas? - Explicação da razão pela qual o valor justo não pode ser mensurado | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

| | | | | | | | |
|-----|--|------|-----|------|-----|------|-----|
| | de forma confiável? - Se possível, uma faixa de estimativas dentro da qual existe alta probabilidade de se encontrar o valor justo? - O método de depreciação utilizado? - A vida útil ou a taxa de depreciação utilizada? - O total bruto e a depreciação acumulada (adicionada da perda por irrecuperabilidade acumulada) no início e no final do período? - Ganho ou perda reconhecido sobre a venda de ativos biológicos mantidos pelo custo? - Perdas irrecuperáveis? - Reversão de perdas no valor recuperável? - Depreciação? | | | | | | |
| 18) | A menção de ativos biológicos previamente mensurados pelo custo, menos qualquer depreciação e perda de valor recuperável que se tornaram mensuráveis pelo valor justo? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 19) | Se sim: - Há uma descrição dos ativos biológicos? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 20) | Se sim - Há uma explicação da razão pela qual a mensuração do valor justo se tornou mensurável de forma confiável? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |
| 21) | Se sim - Há informações sobre o efeito da mudança? | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 | 0,00 | 100 |

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base na pesquisa, verifica-se que no critério de divulgação de ganho ou perda em relação ao período, ao valor do ativo biológico e dos produtos agrícolas em 2015 e 2016 das cooperativas analisadas, apenas 5,13% evidenciam o ganho com ativos biológicos e produtos agrícolas; em 2017 todas as cooperativas não evidenciaram ganho ou perda com ativos biológicos e produtos agrícolas. Esse resultado se deve ao fato de que as cooperativas não divulgam ajuste de reavaliações com ativos biológicos e produtos agrícolas, ou seja, ganhos e perdas que possuem no período e na demonstração de sobras e perdas do exercício. Esse percentual pode ser explicado pela pesquisa de Maciel (2016), a qual focou na Demonstração do Valor Adicionado e constatou que as empresas utilizavam o método de valor justo para a mensuração de seus ativos biológicos, porém este ajuste não é demonstrado.

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Em relação ao critério de distinção entre os grupos de ativos biológicos e produtos agrícolas, 76,92% das cooperativas evidenciaram de forma correta nos anos de 2015 e 2016; em 2017 todas as cooperativas evidenciaram de acordo com o CPC 29. Entretanto, 61,54% das cooperativas pesquisadas não divulgaram a distinção entre ativos biológicos consumíveis e de produção e entre maduros e imaturos nos anos de 2015 e 2016; em 2017 foram 54,55% que não atenderam a este critério. Nesta perspectiva houve melhoras em relação à pesquisa feita por Bordignon *et al.* (2014), na qual nenhuma das cooperativas pesquisadas divulgaram corretamente a distinção entre ativos biológicos consumíveis e de produção, maduros e imaturos.

No que concerne ao critério que se refere às naturezas das atividades de cada grupo de ativos biológicos e produtos agrícolas em notas explicativas nos anos 2015 e 2016, 57,69% das cooperativas detalharam suas atividades. Com relação à divulgação ou às estimativas de quantidades físicas dos ativos biológicos e produtos agrícolas, as cooperativas atingiram 65,38% de evidenciação em 2015 e 2016, sendo que em 2017 68,18% delas evidenciou de forma correta. Para a evidenciação deste critério foram consideradas movimentações feitas entre os períodos publicados no relatório anual das cooperativas. Para o critério da existência de ativos biológicos com titularidade restrita, nenhuma das cooperativas evidenciou a existência de marcas ou patentes das quais possuam uso exclusivo. Para a evidenciação do critério de titularidade restrita dos produtos agrícolas, considerou-se as cooperativas que possuem depositados produtos agrícolas de seus associados cuja responsabilidade passa a ser da cooperativa; neste contexto, 30,77% das cooperativas em 2015 e 2016 evidenciaram produtos agrícolas neste critério. No que diz respeito à divulgação do montante das garantias de exigibilidade de ativos biológicos, apenas 7,69% das cooperativas evidenciaram corretamente o montante de ativos biológicos como garantias. Esta evidenciação contempla apenas as cooperativas que divulgaram detalhadamente qual é o montante que se tem em notas promissórias emitidas pelo associado como

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

garantia. Neste tocante, 46,15% das cooperativas trabalham com esse tipo de garantia, porém não evidenciaram o montante separadamente ao que se refere a notas promissórias emitidas pelo associado. Tratando-se do critério de aquisição de novos ativos biológicos ou de investimentos em pesquisas de desenvolvimento, as cooperativas apresentaram um índice de 46,15% no ano de 2015 e 2016; em 2017, 54,55% das cooperativas evidenciou aquisição de ativo ou investimentos em pesquisas de desenvolvimento. Relacionado ao critério de divulgação de estratégias da administração de riscos financeiros com a atividade de produtos agrícolas 53, 85% das cooperativas evidenciaram em 2015 e 2016; em 2017, 72,73% das cooperativas divulgaram estratégias, sendo que as mais praticadas são os *Commodities e hedge*.

Apresenta-se na Tabela 3 o índice de evidenciação de cada cooperativa referente aos três anos pesquisados, sendo empregados como critério de mensuração os 21 itens utilizados para elaboração do *checklist*.

Tabela 3 - Índice de evidenciação das cooperativas dos anos pesquisados

| COOPERATIVAS | 2015 | 2016 | 2017 |
|---------------------|-------------|-------------|-------------|
| A | 21,43 % | 21,43 % | 19,05% |
| B | 26,19 % | 26,19 % | 26,19 % |
| C | 28,57 % | 28,57 % | 28,57 % |
| D | 14,29 % | 19,05 % | 19,05 % |
| E | 21,43 % | 21,43 % | 26,19 % |
| F | 9,52 % | 14,29 % | 14,29 % |
| G | 19,05 % | 19,05 % | 19,05 % |
| H | 19,05 % | 19,05 % | 19,05 % |
| I | 28,57 % | 28,57 % | 38,10 % |
| J | 4,76 % | 4,76 % | 9,52 % |
| K | 11,90 % | 11,90 % | 16,67 % |
| L | 17,46 % | 17,46 % | 0,00* |
| M | 14,29 % | 14,29 % | 0,00* |

(*) não foram divulgadas as informações do ano de 2017 até o momento.

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se que não houve grande crescimento de evidenciação ao longo dos três anos pesquisados; vê-se, ainda assim, que o maior crescimento de

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

evidenciação nas cooperativas pesquisadas foi da cooperativa I, com uma evolução do índice de evidenciação do ano de 2016 para o ano de 2017 de 9,53 %. Outras cooperativas como a D, E, F e K demonstraram evolução positiva de 4,76% em relação ao índice em apenas um dos períodos pesquisados. A cooperativa A teve variação negativa de -2,38 % no índice em um dos períodos. As demais cooperativas não demonstraram nenhuma variação no índice durante os três períodos pesquisados.

A Tabela 4 demonstra os índices estabelecidos e como se apresentam as cooperativas no ano de 2017 em relação à evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas, conforme estabelecido no CPC 29.

Tabela 4 - Índice de evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas

| Índices | Excelente | Bom | Regular | Ruim |
|----------------|------------------|-----------------|-----------------|----------------|
| % | 75% -100% | 50%- 74% | 25%- 49% | 1% -24% |
| A | | | | 19,05% |
| B | | | 26,19 % | |
| C | | | 28,57 % | |
| D | | | | 19,05 % |
| E | | | 26,19 % | |
| F | | | | 14,29 % |
| G | | | | 19,05 % |
| H | | | | 19,05 % |
| I | | | 38,10 % | |
| J | | | | 9,52% |
| K | | | | 16,67 % |
| L* | | | | 17,46 % |
| M* | | | | 14,29 % |

(*) Informações referentes ao ano de 2016.

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se que apenas quatro cooperativas atingiram um índice regular na evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas, das quais o maior índice de evidenciação registrado foi 38,10% da cooperativa I. Nota-se que nove cooperativas se apresentaram com índice ruim; destas, o pior índice de

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

evidenciação apontado foi de 9,52%. Pode-se confirmar que de modo geral que as cooperativas estão em nível de evidenciação regular com seus ativos biológicos e produtos agrícola.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve como objetivo analisar o nível de evidenciações dos ativos biológicos e produtos agrícolas de acordo com as determinações do CPC 29 – Ativos Biológicos e Produtos Agrícolas nas cooperativas agropecuárias do sul do Brasil por meio das demonstrações publicadas em seus *sites* oficiais, no qual continham demonstrações de sobras ou perdas no período, balanço patrimonial, notas explicativas e relatório anual. Observa-se que em virtude de as cooperativas serem desobrigadas por lei a publicar suas demonstrações contábeis, constatou-se poucas cooperativas que divulgam as demonstrações conforme critérios estabelecidos na pesquisa, podendo-se, assim, justificar o baixo nível de evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas nas cooperativas da região Sul do Brasil na pesquisa. Verificou-se que a maioria das cooperativas mensuram pelo valor justo, porém não possuem informações detalhadas ou conciliações referentes ao método que é praticado. Percebe-se que nenhuma das cooperativas atingiu os níveis excelente e bom em relação à evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas, tendo como principal fator prejudicial para este resultado a não evidenciação correta da mensuração dos ativos biológicos e produtos agrícolas. A pesquisa apresenta que 69,23% das cooperativas pesquisadas se encontra no nível ruim de evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas, revelando, que não estão observando a evidenciação conforme estabelecido pelo CPC 29 vigente desde o ano de 2009. Salienta-se ainda que 46,15 % das cooperativas não apresentaram nenhum crescimento na evidenciação dos ativos biológicos e produtos agrícolas nos períodos pesquisados. Constatou-se também que no ano de 2017 apenas 45,45% das cooperativas divulgaram a distinção entre

NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO BRASIL

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

ativos biológicos consumíveis e de produção e maduros e imaturos; sugere-se, pois, que as cooperativas reconheçam seus ativos biológicos da forma separada e classificada conforme estabelece o CPC 29, e não apenas os separem em contas patrimoniais diferentes. Para os ativos biológicos que estão em posse de seus associados nas devidas contas estabelecidas, propõem-se distinguir quais são consumíveis e de produção, ou maduros e imaturos, de modo a não serem reconhecidos apenas como créditos a receber dos associados. Defronte dos resultados, conclui-se que mesmo passados nove anos da publicação do CPC 29 - Ativos Biológicos e Produtos Agrícolas, ele não é evidenciado de modo totalmente correto pelas cooperativas. Mesmo cientes de que são desobrigadas a publicarem suas demonstrações contábeis, entende-se importante a evidenciação do pronunciamento técnico CPC 29 por apresentar uma grande significância na economia dos estados da região Sul do Brasil. Recomenda-se novos estudos que agreguem as premissas de mensuração dos ativos biológicos e produtos agrícolas feitos em outras cooperativas e/ ou empresas que possuam ativos em suas demonstrações dos ativos biológicos e produtos agrícolas. Ademais, propõe-se também a análise de um período maior, de modo a verificar a evolução da evidenciação nas cooperativas. Indica-se, por fim, o estudo em outras regiões.

REFERÊNCIAS

Barros, C. C., Souza, F. J. V. Araújo, A. O., Silva, J. D. G., & Silva, M. C. (2012). 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)*, 17(3), 41 – 59.

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Barroso, E. S. S., Cabral, A. C. A., & Santos, S. M. (2016). Reconhecimento e mensuração do ativo biológico e produtos agrícolas sob a visão da contabilidade: Um estudo da produção científica brasileira entre os anos de 2011 e 2015. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*. Porto de Galinhas, PE, Brasil.

Beuren, I. M. (Org) (2004). *Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. (3ª ed.). São Paulo: Atlas.

Bordignon, A., Mazzioni, S., & Gubiani, C. A. (2014). Tratamento contábil dos ativos biológicos e produtos agrícolas em cooperativas de Santa Catarina. *Revista Reunir*, 4(3), 42-61.

Brasília, DF. Recuperado em 16 de novembro , 2017 de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5764.htm.

Castro W. B., Ferreira G. G., & Camilo, V. P. B. (2017). Evidenciação do CPC 29 e IAS 41-ativo biológico e produto agrícola: um estudo nas empresas listadas na bolsa de valores de São Paulo no ano de 2013. *Revista Liceu On-Line*, 5(1), 45-63.

Campos, L. F., & Lago, S. M. S. As ações coletivas sob a forma de cooperativas e a relevância na cadeia produtiva da soja no Paraná. *Economia & Região*, 4(2), 61-84.

Pronunciamento Técnico CPC 29 (2009). Ativo biológico e produto agrícola. Recuperado em 16 de novembro, 2017 de <http://www.cpc.org.br>.

Engel, V., Feijó G. G. F. A., & Deponti C. M. (2017). Agricultura familiar no contexto das cooperativas rurais: o caso da Ecocitrus. *Cadernos De Ciência & Tecnologia*, 34(1), 59-81.

Federação das cooperativas agropecuárias do estado do Rio Grande do Sul – Fecoagro-RS. Recuperado em 19 de novembro , 2017 de <https://www.fecoagrors.com.br/fecoagro-rs>.

Furlan, M. (2014). Planejamento estratégico como ferramenta de gestão nas cooperativas agroindustriais do Paraná. *Revista Capital Científico-Eletrônica (RCC)*, 12(4), 113-123.

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Holtz, L., & Almeida, J. E. F. (2013). Estudo sobre a relevância e a divulgação dos ativos biológicos das empresas listadas na BM&Fbovespa. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 8(2).

Lima, C. O., Colares, A. C. V., & Mattar, P. (2015). Análise da evidenciação contábil de ativos biológicos frente ao pronunciamento técnico CPC 29 (IAS 41) em companhias abertas do setor de agronegócios. *I Congresso UFU de Contabilidade*. Uberlândia, MG, Brasil.

Macedo, V. M., Campagnoni, M., & Rover, S. Ativos biológicos nas companhias abertas no Brasil: Conformidade com o CPC 29 e associação com características empresariais. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 10(3).

Maciel, J. V.S.P. Evidenciação do ajuste a valor justo na DVA por empresas que operam com ativos biológicos. Universidade de Brasília, Brasília.

Machado, V. N., Victor, F. G., & Matts, J. S. (2016). Ativos biológicos: uma análise da aderência ao CPC 29 pelas companhias listadas na BM&FBOVESPA de 2007 a 2015. *ConTexto*, 16(34).

Marconi, M.A, & Lakatos, E.M. (2008). Planejamento e execução de pesquisas, amostras e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados (7ª ed.). São Paulo: Atlas.

Marconi, M. A. Lakatos, E. M Pesquisa. In Marconi, M. De A. Lakatos, E. M (2012). Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisa, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados (5ª ed.). São Paulo: Atlas.

MINISTÉRIO DA INDÚSTRIA, COMERCIO EXTERIOR E SERVIÇOS – **Balança comercial Brasileira: cooperativas.** Disponível em <<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/estatisticas-de-comercio-exterior/balanca-comercial-brasileira-cooperativas>>. Acesso em 10. out. 2017.

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Neves, M. C.R. (2016). A influência das cooperativas na atividade agropecuária dos municípios do Sul e Sudeste brasileiros. Tese de Doutorado, Universidade Federal de Viçosa, Viçosa, Minas Gerais, Brasil.

Organização Das Cooperativas Brasileiras: História do cooperativismo. Recuperado em 16 de novembro, 2017 de <http://www.ocb.org.br/historia-do-cooperativismo>.

Organização Das Cooperativas Brasileiras: o que é cooperativismo. Recuperado em 16 de novembro, 2017 de <http://www.ocb.org.br/o-que-e-cooperativismo>.

Organização Das Cooperativas Brasileiras: ramo agropecuário. Recuperado em 16 de novembro, 2017 de <http://www.ocb.org.br/ramo-agropecuario>.

Paraná Cooperativo: relatório de atividades 2016 – 2017. Recuperado em 19 de novembro, 2017 http://www.paranacooperativo.coop.br/ppc/images/Download/relatorio_atividades_2016_2017.pdf.

Portal Do Cooperativismo Paulista: tipos de cooperativas. Recuperado em 18 de novembro, 2017 de <http://portaldocooperativismo.org.br/cooperativismo/4/tipos-de-cooperativa/57>.

Prata, B. C., & Nogueira, D.R. (2017). Ativos biológicos e produtos agrícolas: uma análise bibliométrica sobre a produção nacional no período de 2009 a 2016. *RIC - Revista de Informação Contábil*. 11(1), 76-91.

Serraglio, E. L. (2016). Análise do impacto do ajuste a valor justo dos ativos biológicos no resultado anual. Dissertação de Mestrado, Universidade do Vale do Rio dos Sinos -UNISINOS. Rio Grande do Sul, 2016.

Scherch, C. P., Nogueira, D. R., Olak, P. A., & Cruz, C. V. O. A. (2013). Nível de conformidade do CPC 29 nas empresas brasileiras: uma análise com as empresas de capital aberto. *Race: revista de administração, contabilidade e economia*, 12(2), 459-490.

Scherer, L. M., Munhoz, T. R., & Roth, T. C. (2014). Fatores explicativos da divulgação de ativos biológicos e produtos agrícolas em empresas de capital aberto e fechado. *VIII Congresso Anpcont*. Rio de Janeiro, RJ.

**NÍVEL DE EVIDENCIAÇÃO DOS
BIOLÓGICOS E PRODUTOS AGRÍCOLAS EM COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS DO SUL DO
BRASIL**

Cassiele Cristina Marcon, Vanderlei Gollo, Naline Tres, Juliana Fabris

Sindicato E Organização Das Cooperativas Do Estado De Santa Catarina – Ocesc. Recuperado em 19 de novembro, 2017 de <http://www.ocesc.org.br/itens/numeros>.

Silva, J. A., Cançado, A. C., & Pacífico Filho, M. (2017). Políticas públicas estaduais para o cooperativismo no Tocantins: uma análise das ações da Seagro no período de 1988 a 2012. *Desenvolvimento em Questão*, 15(40), 140-174.

Silva, R. L. M. D., Figueira, L. M., Pereira, L. T. D. O. A., & Ribeiro, M. D. S. (2013). CPC 29: uma análise dos requisitos de divulgação entre empresa de capital aberto e fechado do setor de agronegócios. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 8(1).

Santos Soares, L., Silva, R. B. V., & Ferreira, E. B. (2016). Percepção dos efeitos do cooperativismo no sul de Minas Gerais. *Revista da Universidade Vale do Rio Verde*, 14(1), 749-763.

Talaska, A., & Oliveira, D. D. L. (2017). Nível de disclosure de ativos biológicos nas empresas listadas na BM&Fbovespa: análise pós-adoção do valor justo. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 21(3), 22-39.

Theiss, V., Utzig, M. J. S., Varela, P. S., & Beuren, I. M. (2014). Práticas de divulgação dos ativos biológicos pelas companhias listadas na BM&FBOVESPA. *Registro Contábil*, 5(3), 41-58.