



Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena
Curso de Ciências Contábeis

**CUSTO DE PRODUÇÃO DO GADO DE CORTE NA ÁREA DA
ENGORDA EXTENSIVA: UM ESTUDO DE CASO NA
FAZENDA RIO DOCE**

Juniamar Garcia Gomes

JUÍNA - MT
2009

JUNIAMAR GARCIA GOMES

**CUSTO DE PRODUÇÃO DO GADO DE CORTE NA ÁREA DA
ENGORDA EXTENSIVA: UM ESTUDO DE CASO NA
FAZENDA RIO DOCE**

Monografia apresentada ao (curso de graduação/especialização em), da (Faculdade de Ciências Contábeis e Administração do Vale do Juruena/Instituto Superior de Educação do Vale do Juruena) como requisito parcial para obtenção do título (Bacharel em/Licenciado em/Especialista em).

Profº. Adm. Mara Luiza Gonçalves Freitas, Ms

Juína – MT
2009

JUNIAMAR GARCIA GOMES

**CUSTO DE PRODUÇÃO DO GADO DE CORTE NA ÁREA DA
ENGORDA EXTENSIVA: UM ESTUDO DE CASO NA
FAZENDA RIO DOCE**

Monografia apresentada em 21 de Julho de 2009 e aprovada pela Banca
Examinadora, constituída pelos professores:

Mestre Mara Luiza Gonçalves Freitas
Orientador – Presidente da Banca

Mestre Cleiva S. Mativi

Esp. Cláudio Luis Lima

Juina – MT
2009

Dedico este trabalho de conclusão do curso aos meus pais, meu namorado, minha irmã e amigos que de muitas formas me incentivaram e me ajudaram para que fosse possível a concretização do mesmo.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por ter me dado à oportunidade de estar no mundo.

Aos meus pais, que me ensinaram a acreditar que é possível realizar os meus objetivos, além de me mostrarem que trabalho duro, perseverança e honestidade são as ferramentas ideais para atingirmos nossas metas.

Ao José Carlos e minha irmã que me acompanharam nesta caminhada ouvindo as minhas reclamações.

Agradeço as minhas amigas Joceane, Janete, Ângela, Tânia, Juliana, com grande carinho e admiração.

Agradeço também aos professores com os quais tive a oportunidade de aprender, seja em sala de aula ou não.

Em especial a professora e minha orientadora Mara.

Agradeço também a minha funcionária Cibelle Garcia pelas tarde que fiquei escrevendo e ela em silêncio.

A todos que fazem parte de minha vida, meu muito obrigada.

RESUMO

O presente trabalho aborda o Custo de Produção do Gado de Corte na Área da Engorda Extensiva na Fazenda Rio Doce. Tendo como foco a resolução do problema que se delimita como a análise de custos de produção do gado de corte na área de engorda realizada de forma extensiva, pode auxiliar no processo de tomada de decisão por parte do pecuarista. O objetivo desta pesquisa tem como finalidade responder verificar como a análise de custos de produção do gado de corte na área de engorda realizada de forma extensiva, pode auxiliar no processo de tomada de decisão por parte do pecuarista; analisar os custos para a engorda de um lote de 200 garrotes com 12 arrobas, no âmbito da propriedade da Fazenda Rio Doce. A escolha do tema foi devido à necessidade de conhecer os custos da Fazenda contabilmente e utilizar as informações fornecidas pelo pecuarista. O referencial teórico, deste trabalho é avaliar o sistema de custos e propor decisões para uma empresa agropecuária de bovino de corte com utilização da metodologia dos custos a fim de apurar os custos de produção. Analisando os dados das planilhas ficou viável o período de engorda em 8 meses.

Palavras-chaves: Contabilidade de Custos. Pecuária de Corte. Produção.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABCZ	Associação Brasileira dos Criadores de Zebu
CNPC	Conselho Nacional da Pecuária de Corte
CSA	Commodity System Approach
ECT	Economia de Custo Transação
EUA	Estados Unidos
FAMATO	Federação da Agricultura e Pecuária do Estado do Mato Grosso
GTA	Guia de Trânsito Animal
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INDEA	Instituto de Defesa Agropecuária de Mato Grosso
INTERMAT	Instituto de Terras de Mato Grosso
LAU	Licença Ambiental Única
MT	Mato Grosso
NEI	Nova Economia Institucional
SEPLAN	Secretaria de Estado do Planejamento e Desenvolvimento
UE	União Européia
USDA	Departamento de Agricultura dos Estados Unidos
ZSEE	Zoneamento Socioeconômico Ecológico

LISTA DE SÍMBOLOS

@ arroba

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Exportações de Carne Bovina para o Ano de 2007 – Milhões Toneladas.	20
Tabela 2 - Produção, Rebanho e Abate de Bovinos o Brasil 1996 a 2007.....	21
Tabela 3 - Juína: Número de Propriedades Rurais, Rebanho Bovino – 2006:.....	24
Tabela 4 - Juína e sua Distribuição Fundiária 1998:	25
5 Análise e Resultados.....	54
Tabela 5 - Composição dos Custos da Fazenda Rio Doce: Jan. – Ago. de 2008.	54
Tabela 6- Demonstrativo da Comp. dos Custos da Pecuária: Jan–Ago. 2008.....	56
Tabela 7 - Levantamento dos Custos e Apuração do Lucro Líquido Total.	57
Tabela 8-Custos de Produção Levantados na Pesquisa de Campo -8 Meses.....	57
Tabela 9 - Composição dos Custos da Fazenda Rio Doce: Jan - Dez/ 2008.....	58
Tabela 10 - Demonstrativo da Comp. dos Custos da Pecuária: Jan-Dez 2008.....	60
Tabela 11 -Custos de Produção - Período de 12 Meses.....	60
Tabela 12 – Análise Comparativa dos Custos de Produção	61

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - Conceitos de Custos de Transação:.....	30
QUADRO 2 - Segmentos de Custos, no âmbito da ECT.....	31
QUADRO 3 - Três Principais Dimensões.....	32
QUADRO 4 - Custos Fixos e Variáveis Normalmente Observados na Pecuária de Corte.....	36
QUADRO 5 – Nomenclatura... ..	37
QUADRO 6 - Classificação dos Custos na Pecuária.	48

LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1- Mato Grosso Demonstrativo de Crescimento do Rebanho de Corte.....	22
FIGURA 2 - Demonstrativo de Crescimento da Pecuária no Município de Juína – MT:	24
FIGURA 3 - Modelo Teórico.....	28
FIGURA 4 - Análise de Custos na Produção de Gado de Corte.....	35
FIGURA 5 – Fluxograma do Método de Custeio por Absorção.....	38
FIGURA 6 – Análise da Composição de Custos, 8 meses.....	55
FIGURA 7 - Análise da Composição de Custos, 12 meses.....	59
FIGURA 8 – Relação Percentual Absoluta entre o Valor Total do Lote de Bovinos Acabados para Corte, ao Final dos Períodos de 08 e 12 meses Respectivamente, Antes da Venda.....	62

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 Delimitações da pesquisa.....	14
1.2 Problema de pesquisa	14
1.3 Objetivos	15
1.3.1 Em relação ao objetivo geral.....	15
1.3.2 Em relação aos objetivos específicos.....	15
1.4 Hipóteses	16
1.5 Justificativa.....	16
1.6 Estrutura do Trabalho	17
2 CONTEXTUALIZAÇÃO	19
2.1 Atividade da Pecuária de Corte no Brasil	19
2.2 Atividade da Pecuária de Corte no Mato Grosso.	22
2.3 Atividade da Pecuária Corte em Juína Mato Grosso.....	23
2.4 Aspectos Gerais Sobre o Comportamento Gerencial nas Propriedades Produtoras de Carne Bovina em Juína.....	26
3. REFERENCIAL TEÓRICO.....	28
3.1 Coordenação de Cadeias Produtivas.	28
3.2 Contabilidade de Custos	33
3.2.1 Classificação quanto à variação quantitativa de acordo com o volume produzido	34
3.2.1.1 Custos fixos:.....	34
3.2.1.2 Custos variáveis:.....	35
3.2.2 Classificação quanto à identificação material com o produto	36
3.2.2.1 Custos diretos:	36
3.2.2.2 Custo indiretos:.....	37
3.3 Nomenclatura	37
3.4 Sistema de Custeio:	38
3.4.1 Custeio pelo método por absorção:	38

3.4.2 Custeio variável ou custeio direto	39
3.5 Método a valor de mercado	40
3.6 Gestão Financeira	40
3.7 Contabilidade da Pecuária.....	42
3.7.1 Exercício Social na Atividade Pecuária.....	43
3.7.2 Tipos Jurídicos na Agropecuária.....	44
3.7.3 Tipos de Atividade da Pecuária	44
3.7.3.1 Cria.....	44
3.7.3.2 Recria.....	45
3.7.3.3 Engorda.....	46
3.8 Sistema de Criação	46
3.8.1 Sistema extensivo:.....	46
3.8.2 Sistema semi-intensivo:	46
3.8.3 Sistema intensivo:.....	47
3.8.3 Sistema de custos na pecuária.....	47
3.9 Custo da Pecuária	48
4. MÉTODOS DE PESQUISA.....	49
4.1 Caracterização da pesquisa	49
4.2 Universo de análise e amostragem.....	49
4.3 Metodologia de pesquisa.....	50
4.4 Objetivo da pesquisa	50
4.6 Protocolo de pesquisa.....	51
4.6.1 Descrição detalhada do lote de animais que será estudado.....	51
4.6.2 Critérios de custo que serão analisados no trabalho e que estão relacionados no aporte teórico.....	52
4.6.3. Da coleta de dados:.....	53
5 ANÁLISE E RESULTADOS.....	54
5.1 Análise de custos de produção em 08 meses	54
5.2 Análise de custos de produção em 12 meses	57
5.3 Análise comparativa dos custos de produção	61
6 CONCLUSÃO.....	64
7 REFERÊNCIAS.....	65

1 INTRODUÇÃO

A pecuária de corte representa importante papel na economia brasileira. No contexto nacional, a cadeia mato-grossense de bovinos de corte torna-se cada vez mais relevante. O Brasil possui um dos maiores rebanhos de bovinos no mundo, sendo o maior exportador de carne bovina. Entre as principais dificuldades no mercado externo da carne bovina, estão as barreiras tarifárias e não tarifárias. A adoção de práticas sanitárias adequadas é o desafio dos gestores rurais. Com o objetivo de consolidar a liderança do Brasil no cenário mundial e a abertura de novos mercados para exportação, na busca por melhores preços aos produtos. Portanto, este trabalho vem com o intuito de contribuir sobre os custos de produção, desde o pequeno até o grande produtor.

A região de Juína - MT possui inúmeros pecuaristas, no entanto, os estudos em relação aos negócios e a viabilidade no ramo da pecuária bovina de corte, é tema de relevante interesse. Adentrando ainda mais nos custos, buscamos calcular os custos do gado de corte engorda através das informações contábeis do pecuarista. O presente trabalho será desenvolvido com base na análise do custo de produção do gado de corte para engorda extensiva através de informações contábeis gerenciais fornecidas pelo pecuarista proprietário do lote estudado.

1.1 Delimitações da pesquisa

A presente pesquisa assume a limitação de restringir-se apenas à análise do custo de produção do gado de corte de um lote de 200 garrotes com 12 arrobas, acima inserido no contexto da Fazenda Rio Doce. Os resultados obtidos, não poderão ser generalizados, cabendo para tal, a consolidação de novos estudos.

1.2 Problema de pesquisa

Para efeito da construção do presente estudo, optou-se pela análise dos custos de produção de um lote de 200 animais, submetidos ao sistema de engorda realizada à larga (sistema extensivo), durante o período de 08 meses e 12 meses, para a realização de um comparativo e verificação do perfil de investimento mais interessante para o pecuarista.

Desta maneira, pretende-se identificar como a análise de custos de produção do gado de corte na área de engorda realizada de forma extensiva, pode auxiliar no processo de tomada de decisão por parte do pecuarista, no contexto da propriedade Rio Doce?

Esta questão de pesquisa abre espaço para a consolidação dos objetivos geral e específicos, apresentados a seguir.

1.3 Objetivos

Considerando que a presente pesquisa tem como finalidade responder e verificar como a análise de custos de produção do gado de corte na área de engorda realizada de forma extensiva, pode auxiliar no processo de tomada de decisão por parte do pecuarista, no contexto da propriedade Rio Doce, pretende-se:

1.3.1 Em relação ao objetivo geral:

Pretende-se analisar os custos da produção do gado de corte, através do controle fornecido pelo pecuarista, no âmbito da propriedade do Senhor Waldemar Francisco Gomes.

1.3.2 Em relação aos objetivos específicos:

Busca-se como escopo específico deste trabalho o atingimento dos seguintes objetivos:

- Conhecer a realidade da propriedade Fazenda Rio Doce Análise;
- Caracterizar o sistema de engorda extensiva na propriedade Senhor Waldemar Francisco Gomes, a Fazenda Rio Doce;
- Analisar os custos para a engorda de um lote de 200 garrotes com 12 arrobas, no âmbito da propriedade da Fazenda Rio Doce;
- Comparar os custos de produção de 8 meses e 12 meses, respectivamente;
- Verificar como tal informação contribui para a tomada de decisão no contexto da propriedade.

1.4 Hipóteses

H1 - Há possibilidade de calcular o custo de produção da engorda extensiva através de informações contábeis gerenciais, fornecidas pelo pecuarista da fazenda Rio Doce.

H2 – O custo de produção dado no período de 8 meses é mais atrativo para o pecuarista, do que o custo de produção referente ao período de 12 meses.

H3 - O custo de produção dado no período de 12 meses é mais atrativo para o pecuarista, do que o custo de produção referente ao período de 8 meses.

H4 – A lucratividade da propriedade não depende exatamente do conhecimento dos custos de produção, mas sim da habilidade de negociação do pecuarista, tanto no momento da compra, quanto no momento da venda dos animais para o abate.

1.5 Justificativa

A necessidade de acompanhar as transformações geradas pela sociedade surge novas formas de produção, de trabalho e exigências de valores, o que nos

traz constantes modificações na área de custos. Com isso vem surgindo novas exigências que estão impondo à gestão de custos, como de buscar a otimização dos recursos empregados e de informações confiáveis para as tomadas de decisão, e também buscando um diferencial nos processos no que condiz nas operações da organização.

Portanto este trabalho se justifica que de uma forma ou de outra possa contribuir para a comunidade acadêmica, demonstrar para a empresa parte de estudo, e outras que terão acesso, qual é o custo de produção para o pecuarista na parte de produção do gado de corte na área de engorda.

1.6 Estrutura do Trabalho

Além da primeira seção da qual este tópico faz parte, compete informar, para efeito de esclarecimento, a estrutura do trabalho será composta de mais cinco seções.

Na segunda seção, oferecer-se-á um panorama sobre a pecuária de corte em nível mundial, nacional, estadual e local, a fim de propiciar ao leitor uma visão geral sobre o setor. Esta visão facilitará a compreensão da terceira seção da obra, onde se apresenta o Referencial Teórico. Neste segmento, abarcam-se os olhares provenientes das perspectivas teóricas que tratam da coordenação de cadeias produtivas aplicadas ao agronegócio, a qual será seguida de uma reflexão sobre a contabilidade de custos. Assim, tornar-se-á possível discutir teoricamente o papel da gestão financeira no contexto de empreendimentos agroindustriais e respectivamente, acessar o ambiente da contabilidade aplicada à Pecuária e os Custos na Pecuária, propriamente dito.

Já na quarta seção do estudo, elencam-se a metodologia, a qual norteará a consolidação da quinta seção, onde se apresentam as análises e resultados decorrentes do estudo do caso dos custos para a engorda de um lote de 200 cabeças para engorda.

Finalizando, já na quinta seção, tem-se a conclusão, onde a autora apresentará suas considerações finais e respectivamente, responde às questões

capitais, propostas tanto pelo problema de pesquisa, quanto atende os objetivos geral e específicos e ainda, refuta ou não as hipóteses supra apresentadas.

A seguir, apresenta-se a contextualização.

2 CONTEXTUALIZAÇÃO

Nesta seção, apresenta-se um breve relato em torno da Pecuária de Corte no Brasil, Mato Grosso e Juína, para efeito da melhor compreensão por parte do leitor, sobre a realidade do objeto de análise deste estudo.

2.1 Atividade da Pecuária de Corte no Brasil

No início do século XVI a pecuária de corte introduziu-se no Brasil e tornando-se uma das principais fontes econômicas. Conforme expõem o Frigorífico Independência (2008):

“...A pecuária de corte foi introduzida no Brasil pelos portugueses no início do século XVI e se tornou uma das principais atividades econômicas do país, no início do século XX, alguns pecuaristas brasileiros importaram animais da raça Nelore da Índia, que por suas características adaptativas ao clima tropical dominou o cenário pecuário do país e até hoje é a principal raça de corte criada em todas as regiões brasileiras. Os bezerros nelore e indiano, por serem mais rústicos exigem menos cuidados em criação extensivas, apresentam melhor ganho de peso e são criados para fins comerciais”.

Até o século XVIII o rebanho brasileiro era formado por animais pouco produtivos, já na metade do século XIX começaram a ser introduzidos animais com melhor genética. De acordo com ABCZ (2009).

“A história da pecuária bovina brasileira deve ser contada em dois tempos: antes e depois da introdução das raças zebuínas de origem indiana. Até o século XVIII, o rebanho brasileiro era formado por animais mestiços, de pouca produtividade.

Na segunda metade do século XIX, é que aparecem os primeiros plantéis de zebu puro, formados a partir de animais importados da Índia. O ano de 1898 marca o registro das primeiras importações intencionais de zebu da Índia feitas pelo pecuarista mineiro Teófilo de Godoy, considerado um dos grandes pioneiros do zebu.

Ao longo de quase cinco séculos, entraram no Brasil mais de um milhão de reprodutores e matrizes de raças bovinas de origem européia. Enquanto isso, desde que foram feitas as primeiras importações de zebu da Índia, há pouco mais de 100 anos, entraram oficialmente no Brasil apenas 6.262 reprodutores e matrizes de origem indiana.

Atualmente, estima-se que o total do efetivo bovino brasileiro seja da ordem de mais de 190 milhões de cabeças. Desse total, 80% têm o sangue

zebuíno. O Brasil tornou-se a segunda pátria do zebu e o principal país na exploração do gado de origem indiana com finalidades econômicas. O avanço do zebu no Brasil também ocorreu graças à iniciativa empreendedora de pecuaristas, que uniram esforços para importar o gado da Índia e consolidar as raças zebuínas em solo brasileiro. As primeiras ações coletivas de criadores aconteceram em 1919, com a criação Herd Book da Raça Zebu, e continuaram ao longo dos anos com as ações de caráter internacional.”

Com a necessidade de melhorar o ganho de preço e até mesmo a melhor rentabilidade de carcaça os pecuaristas buscaram outros cruzamentos e novas raças, como as Zebuínas que foram importadas da Índia no século XIX.

As exportações de carne bovina são de grande relevância para pecuária que além de abastecer o mercado interno abastece o mercado externo. Essa atividade desenvolve-se em áreas rurais, os animais são criados soltos no pasto, o criador tem como objetivo comercializa-lo para o sustento de sua família. (BRASIL ESCOLA, S/D).

O Brasil é, mundialmente, um dos países mais fortes na pecuária, um dos maiores exportadores de carne de boi e frango, sendo que os países asiáticos e europeus são os principais importadores da carne.

Tabela 1 - Exportações de Carne Bovina para o Ano de 2007 – milhões toneladas.

Pais	2006*	2007*	Variações
Brasil	1945	1985	2,10%
Austrália	1420	1495	5,30%
Índia	750	800	6,70%
EUA	523	680	30,00%
Argentina	500	600	20,00%
Nova Zelândia	540	570	5,60%
Uruguai	510	520	2,00%
Canadá	455	440	-3,30%
Europa	200	200	0,00%
China	90	85	-5,30%
México	35	40	14,30%
Total	6.996	7.454	6,50%

Fonte: USDA/Scot Consultoria, 2006.

*preliminar; **previsão

Frigorífico Independência (2008):

“A pecuária brasileira, nos últimos 10 anos, passou por um processo de modernização nas áreas. O desenvolvimento científico-tecnológico nas áreas de reprodução, nutrição, genética, saúde e manejo animal, a modernização da atividade rural, obtida por intermédio de pesquisas e da expansão da indústria de máquinas e implementos, são fatores que

contribuíram igualmente para transformar o país numa das mais respeitáveis plataformas mundiais do agro negócio. A adoção de programas de sanidade animal e vegetal, garantindo a produção de alimentos saudáveis, também contribuiu para esta transformação. “

De acordo com o IBGE (2006) a atividade pecuária brasileira ostenta o maior rebanho comercial do mundo, cerca de 205,9 milhões de cabeças. O Brasil ocupa a posição de segundo maior produtor mundial de bovinos no mundo ficando atrás somente da Índia.

Conforme Marion, (2007, p. 15). O consumo per capita é de 36,5 kg/ano. Perdendo apenas para os Estados Unidos com 45,6 kg/ano. Entretanto acima de todos os países da Europa (UE) e do Canadá que é de 31,7 kg/ano.

Tabela 1 mostra as expectativas do Departamento de Agricultura dos Estados Unidos (USDA) para as exportações de carne bovina. Chamando atenção para o crescimento dos Estados Unidos (EUA) que vem recuperando seu espaço no mercado e do Brasil que desde 2004 é o maior exportador de carne bovina do mundo.

Tabela 2 - Produção, Rebanho e Abate de Bovinos no Brasil 1996 a 2007.

Ano	Produção ¹	Variação Acumulada (%)	Rebanho ²	Variação Acumulada (%)	Abate ²	Variação Acumulada (%)
1996	6045	0	153,1	0	31,0	0
1997	5820	3,87	156,1	1,92	29,1	-6,53
1998	6040	-0,08	157,8	2,98	30,2	-2,65
1999	6270	3,59	159,2	3,83	31,3	0,96
2000	6650	9,10	164,3	6,82	32,5	4,62
2001	6900	12,39	170,6	10,26	33,8	8,28
2002	7300	17,20	179,2	14,56	35,5	12,68
2003	7700	21,49	189,1	19,04	37,6	17,55
2004	8350	27,60	197,8	22,60	41,4	25,12
2005	8750	30,91	202,7	24,47	43,1	28,07
2006*	8950	32,46	204,7	25,21	44,4	30,18
2007**	9200	34,29	207,2	26,11	45,0	31,11

Fonte: Conselho Nacional da Pecuária de Corte (CNPIC) (2007)

Obs.: *Valor preliminar; **Estimativa; ¹ em milhões toneladas em equivalente-carcaça; ² milhões.

No Brasil a área destinada à pecuária extensiva, segundo o IBGE (2007), é de 225 milhões de hectares. Também é possível agregar mais produtividade a criação do gado sem recorrer ao confinamento, como fazem os Estados Unidos e

Austrália, países que compensam o tamanho relativamente pequeno do rebanho com a redução do tempo de engorda para até 20 meses, sendo que na criação extensiva o prazo é de três anos.

2.2 Atividade da Pecuária de Corte no Mato Grosso.

O Estado do Mato Grosso concentra suas atividades econômicas no primeiro setor da economia, é um Estado voltado às atividades agropecuárias e extrativistas. Refletindo sobre o tema Ferreira, (Cuiabá 2001). A pecuária hoje tem um papel muito importante na economia no nosso Estado Mato Grosso que hoje tem um dos maiores rebanhos bovino do país, devido a investimento em frigoríficos no Estado. O melhoramento genético do rebanho desencadeou o desenvolvimento do ramo da pecuária, por crescer 1 (hum) milhão de cabeças ao ano, é que o Estado ocupa uma posição especial no *ranking* nacional.

O Estado do Mato Grosso possui o maior rebanho dos Estados Brasileiros, devidos a baixos preços das Terras, mão de obra barata e o solo favorável para a pecuária o ano todo. O desmatamento e as queimadas não eram controlados, assim favoreciam para o crescimento da pecuária, com o menor custo do país.

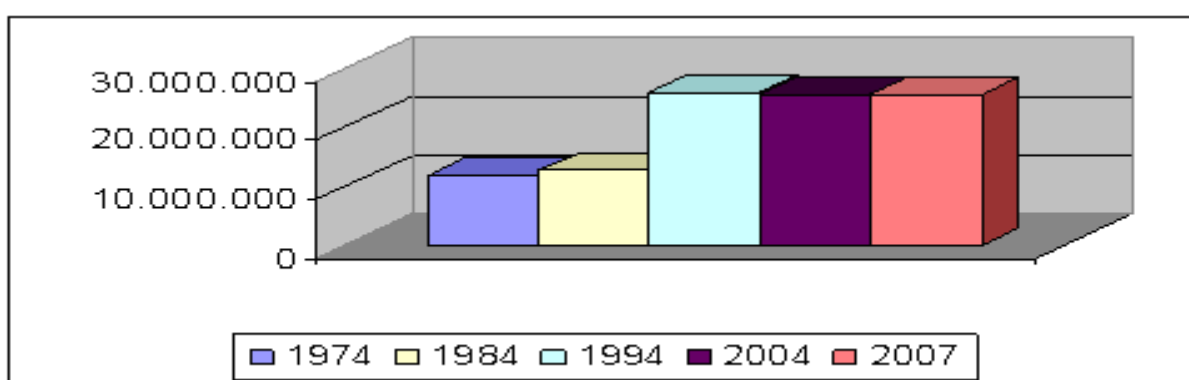


FIGURA 1- Mato Grosso Demonstrativo de Crescimento do Rebanho de Corte.
Fonte: Conselho Nacional de Pecuária de Corte – CNPC (2007).

O rebanho do Estado de Mato Grosso está em torno de 25.683.131 cabeças, no Conselho Nacional de Pecuária de Corte – CNPC (2007).

2.3 Atividade da Pecuária Corte em Juína Mato Grosso

A formação desta região se desenvolveu a partir dos projetos da colonização de terras públicas, promovido pelo Instituto de Terras de Mato Grosso - INTERMAT e pela Companhia de Desenvolvimento de Mato Grosso – CODEMAT, Juína teve início a partir de 1978, com a implantação do núcleo urbano pioneiro, onde diversos equipamentos como serraria e marmelaria foram instalados pela CODEMAT.

No início da colonização do município as atividades econômicas estavam ligadas no extrativismo vegetal e mineral, tendo como as principais atividades a madeira e o diamante, depois com a colonização foi surgindo a agropecuária.

O município de Juína conta com a criação de animais como uma das atividades, incluída no rol da produção rural, na qual a agricultura é bastante diversificada e há criações diversas, inclusive a pecuária de corte e leite. Com a chegada do asfalto da MT-170, alcançando Juína, ligando aquela cidade ao mercado nacional, viabiliza-se a construção de frigorífico e a sua tendência.

A FIGURA 2 demonstra corretamente esse crescimento da pecuária no município, de 1983 a 1990 percebe-se que o crescimento da pecuária é lento, isso devido o grande envolvimento da população na atividade de garimpagem. Somente em 1991 com o início da declinação do diamante, já se percebe o crescimento da pecuária, período no qual as famílias juinenses começaram a investir no desenvolvimento da agropecuária.

Os solos de Juína - MT são pouco úmidos, textura média, relevo levemente ondulados, solos aluviais moderado de textura média, pertencente à bacia hidrográfica do Amazonas, para esta bacia contribuem os Rios Juruena e Madeira. O Juruena recebe pela esquerda o Juína-mirin. O Madeira recebe pela direita os Rios Aripuanã e Tenente Marques. Além dos grandes rios ainda possui uma variedade enorme de pequenos rios e terras de boa qualidade o que favorece o desenvolvimento da pecuária no município.

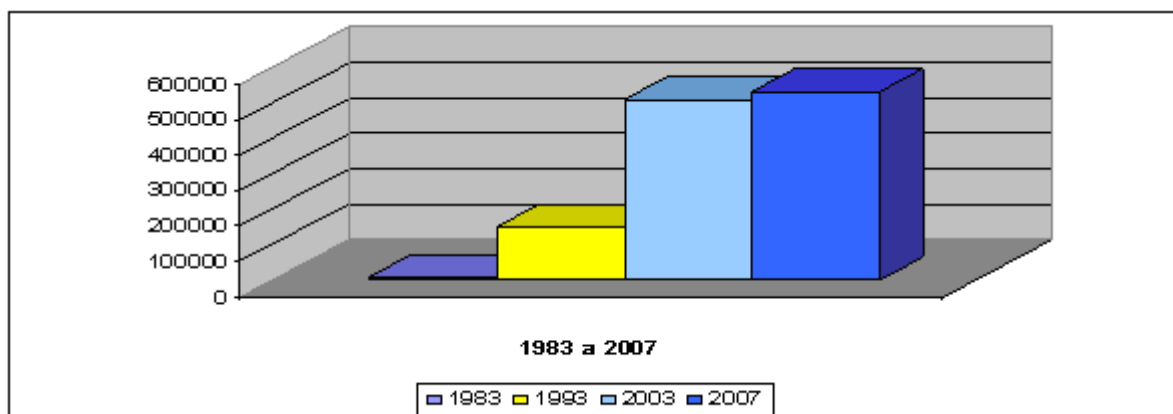


FIGURA 2 - Demonstrativo de Crescimento da Pecuária no Município de Juína – MT:
Fonte: Conselho Nacional de Pecuária de Corte – CNPC (2007).

Ao analisar a FIGURA 2, percebe-se um enorme crescimento do rebanho mato-grossense, iniciando-se em 1983 com menos de 100.000 cabeças, com o crescimento significativo chegando a quase 600.000 cabeças, em 2007 com a chegada da indústria frigorífica em Juína houve uma estagnação nesse crescimento, aonde foram abatidas muitas matrizes. O município está inserido no Bioma Amazônico, aonde se obriga uma preservação de 80% de áreas por unidade de produção rural. Uma outra questão que estagnou o crescimento da pecuária, foi à questão dos órgãos ambientais não liberar crédito rural para unidades de produção rural, sem as devidas licenças ambientais para desenvolvimento de atividades agropecuárias. Neste momento os órgãos ambientais estão exigindo a Licença Ambiental Única – LAU para que as unidades de produção rural possam desenvolver a atividade de pecuária de forma legal e com investimentos de crédito do governo. A atividade da pecuária de corte no Município de Juína, tem grandes dificuldades de captação de recursos para investimentos. Mas, mesmo assim a atividade vem se devolvendo, com a chegada de frigoríficos na região. Em 2004 foi instalada uma grande empresa frigorífica, anteriormente o Juína Frig. e mais recentemente, o Frigorífico Independência S.A. assume as atividades do Juína Frig, com uma capacidade de abate de 600 cabeças/dia.

TABELA 3 - Juína: Número de Propriedades Rurais, Rebanho Bovino – 2006:

Municípios	Propriedades	Com bovinos	Rebanho	Cabeça média	Vacas ordenhadas/ rebanho
Juína	2.397	2.021	534.463	222,51	1,13
Castanheira	1.208	1.085	363.173	300,15	1,52
Aripuana	1.452	1.250	430.864	296,09	1,27
Brasnorte	1.210	1.039	320.483	263,72	0,33
Juruena	962	786	153.971	160,01	0,55
Cotriguacu	2.080	1.507	187.381	89,70	0,97
Colniza	2.862	2.550	197.046	68,41	1,08
Total	12.171	10.238	2.187.381	179,22	

Fonte: INDEA (2007), *apud* Meister & Moura/FAMATO – MT (2007).

Quando se retrata a quantidade de cabeças de bovinos de corte, é possível visualizar na tabela acima que o Município de Juína possui 2.397 (Dois mil, trezentos e noventa e sete) propriedades rurais, destas possuem 2.021 (Dois mil e vinte e Hum) propriedades com bovinos.

Segundo MEISTER & MOURA (2007), *apud* INDEA (2007), a pecuária de corte no município de Juína - MT está mais presente na média e grande propriedade rural:

“Das 12.171 propriedades existentes na região, 10.238 contavam com bovinos, ou seja, 84,11%. Desses, mais de 98% foram vacinados. Ao considerar as características regionais dos municípios de Castanheira, Aripuanã, Brasnorte e Juína, o rebanho bovino é criado em grandes propriedades, principalmente a de gado de corte. Nessa perspectiva, o padrão médio de ocupação com bovinocultura está em propriedades superiores a 500 hectares. Portanto, com criações em áreas maiores que 100 hectares dada a legislação ambiental”. (INDEA 2007), *apud* MEISTER & MOURA/FAMATO – MT (2007).

Segundo MEISTER e MOURA (2007), a pecuária de corte está presente com maior número de cabeças nas médias e grandes propriedades rurais, sendo que mais de 78 % das propriedades rurais são de micros e pequenos agricultores.

TABELA 4 - Juína e Sua Distribuição Fundiária 1998:

	Imóvel	Área
Minifúndio	44,98	2,52
Pequena	32,19	6,56
Média	10,43	10,05
Grande	11,36	79,65
Não classificado	1,03	1,23
Total	100,00	100,00

Fonte: SEPLAN – MT (1998), *apud* Meister & Moura/FAMATO – MT (2007).

Conforme tabela acima e quantidade de terras em área/propriedade, é possível definir que a pecuária de corte é praticada no município de Juína, em sua grande maioria pelos grandes proprietários de terra, pois 11,36 % dos imóveis detêm 79,65 % das áreas de terra do município.

Hoje o município é o 6º colocado no Ranking do efetivo bovino no Estado de Mato Grosso, seguindo com um plantel de 534.463 (INDEA-MT, 2007) cabeças em Mato Grosso.

As propriedades de Juína formulam os custos de produção através de planilhas em algumas propriedades, na grande maioria os pecuaristas analisam seus custos através dos cálculos realizados na venda dos animais.

Nas propriedades os proprietários ou gerentes fazem à compra do gado e ele mesmo que analisa a rentabilidade e quando esses animais serão abatidos. Segundo informações dos compradores de gado em Juína o preço cotado hoje na cidade fica em torno de 65,00 a arroba, portanto um animal de 12 arrobas custa 780,00 reais.

Os escritórios de contabilidade só fazem a parte da contabilidade em cima de notas fiscais e a declaração do imposto de renda.

2.4 Aspectos Gerais Sobre o Comportamento Gerencial nas Propriedades Produtoras de Carne Bovina em Juína

Podemos afirmar que no Município de Juína a atividade da pecuária em sua grande maioria é explorada por pequenos e médios produtores.

A pecuária está concentrada na cria, recria e engorda de gado, ficando atividade leiteira em segundo plano.

O sistema de criação de gado, em sua grande maioria, é feito na forma extensiva, ou seja, o gado é criado a pasto nativo, sem maiores preocupações com a suplementação alimentar e melhoramento genético dos animais.

Mas os produtores de nossa região estão se conscientizando que para atender as exigências dos mercados consumidores, especialmente o mercado internacional, deve haver o melhoramento genético dos animais, maior preocupação com a qualidade das pastagens e condições sanitárias para a criação dos animais.

O governo preocupado com a degradação ambiental praticada por agricultores e pecuarista instituiu o ZSEE (Zoneamento Socioeconômico Ecológico) que tem como objetivo melhorar as condições da população nas regiões degradadas com atividades sustentáveis econômicas e ambientais. Esse projeto baseia-se no estudo da realidade mato-grossense, e tem diversos aspectos que é o físico, biótico e socioeconômico onde serão analisadas as fragilidades da região, para definir a maneira mais correta de se utilizar do meio ambiente.

Com o Zoneamento a pecuária sofrerá um grande impacto tanto positivo quanto negativo.

Outro aspecto relevante é que os produtores não se preocupam em escriturar seus custos, o que inviabiliza uma análise técnica/científica sobre a cadeia produtiva na atividade de pecuária.

Com esse trabalho, ora apresentado, pretendemos fornecer uma ferramenta para os produtores de nossa região dimensionar os custos visando aumentar os lucros, ou seja, o produtor tendo um maior controle sobre a cadeia de produção através dos mecanismos contábeis poderá qualificar sua atividade e aumentar a lucratividade.

3. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta sessão serão abordados temas referentes à coordenação de cadeias produtivas, contabilidade de custos, sistema de custeio, método a valor de mercado, gestão financeira, contabilidade da pecuária. Conforme pode-se observar na Figura 3, que representa o Modelo Teórico deste trabalho acadêmico:

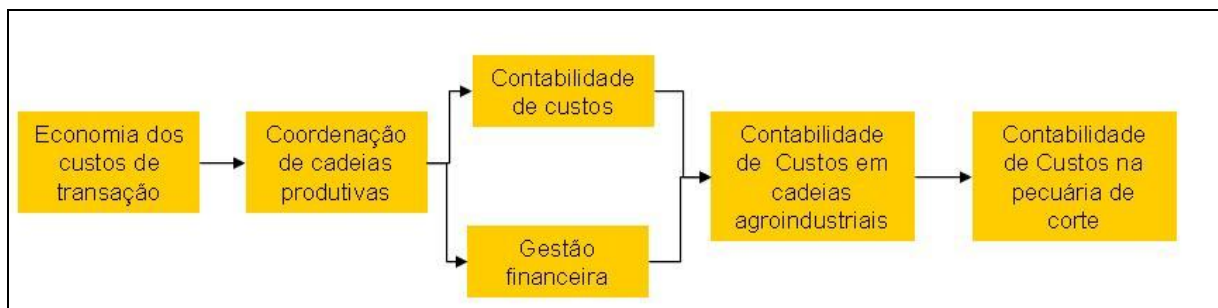


FIGURA 3 - Modelo teórico.

Este modelo colabora para a melhor compreensão da estrutura teórica deste trabalho acadêmico. A seguir, apresenta-se a conversação em torno da Coordenação de Cadeias Produtivas.

3.1 Coordenação de Cadeias Produtivas

Para compreender-se a dinâmica das cadeias agroindustriais, torna-se necessário tangenciar alguns aspectos relativos às três principais vertentes teóricas que explicam o ambiente agroindustrial: a Commodity System Approach, a abordagem de Filière e a Economia dos Custos de Transação.

Para compreender melhor sobre as Cadeias Produtivas e como ocorrem às transformações da matéria prima.

Segundo Correa e Silva (2006, p. 2), a apropriação do lucro e da acumulação se dá, uma vez que a geração, segundo descreve sobre o conceito de

Cadeias Produtivas, obedece a uma sucessão de estágios de transformação pelo qual passa a matéria-prima constituindo-se num espaço unificado.

Para que seus produtos sejam disponibilizados aos consumidores, se faz necessário haver capacidade e coordenação por parte dos agentes, sendo assim, as cadeias podem ser organizadas de forma vertical, partindo de sua produção até a chegada ao seu destino final: o consumidor.

Com relação aos produtos fabricados pela organização de cadeias, esta passa por processo de Produção de Matéria Prima, Industrialização e Comercialização desses produtos. E necessário o fornecimento de matéria prima, a qual os agentes são encarregados das providências para a obtenção deste fim.

Consequentemente, sistemática e adequadamente se dando tais processos, haverá de fato a transformação dessa matéria em produto final. Levado em consideração, o consumidor, esses produtos são lançados no comércio viabilizando o consumo. De todo esse processo destinado a esses consumidores, eles e quem irão analisar se permanecerá no comércio ou não os produtos, ocorrendo assim os riscos de mercado.

Goldberg (1968) apud ZYLBERSZTAJN (1995, p.121). A teórica do Commodity System Approach (CSA) é derivada da economia industrial. Em 1968, Davis e Goldberg estudaram os sistemas de produção da laranja, trigo e soja na Flórida, através da metodologia de estudos de casos.

Esse estudo possibilita o acompanhamento do produto ainda “dentro da porteira” até o seu consumidor final.

Morvan, (1985) apud ZYLBERSZTAJN (1995, p.124).

“O conceito de “filière” é um produto da escola de economia industrial francesa que se aplica à seqüência de atividades que transformam uma “commodity” em um produto pronto para o consumidor final. Tal conceito pretende aproximar as visões da organização industrial das necessidades da gestão pública.”

A análise de Filière utiliza-se de um ponto de partida diferente utilizado pelo Commodity System Approach (CSA). Enquanto a análise de Filière parte de um produto final único e específico no final da cadeia, o Commodity System Approach (CSA) tem como ponto de partida o estudo de um produto no início da cadeia, ou seja, a partir do produtor rural.

A Economia dos Custos de Transação para Professor Ronald Coase em (1937), apud RIBEIRO (2002, p. 3-4).

“ Iniciou-se o delineamento da teoria da Nova Economia Institucional (NEI), que questionou o tradicionalismo da economia vigente, ao salientar que existem custos associados ao funcionamento do sistema de preços. Entretanto, seu trabalho ficou submerso por décadas e somente em 1991 o Professor teórico revolucionário foi agraciado com o prêmio Nobel em Ciências Econômicas.

O sistema organizacional leva ao surgimento de dois tipos de custos: os custos de produção (custos relacionados diretamente à realização do produto ou à venda do serviço) e os custos de transação.”

Observando o QUADRO 1, é possível compreender as diversas perspectivas teóricas em torno do conceito de Custos de Transação.

QUADRO 1 - Conceitos de Custos de Transação:

AUTORES	CONCEITOS DE CUSTOS DE TRANSAÇÃO
COASE (1937) COASE (1991)	O custo de usar o mecanismo de preço; o custo de realizar uma transação por meio da troca no mercado aberto, ou custos de mercado. Os custos de transação são os custos de coletar informações, os custos de negociação e os custos do estabelecimento de contratos. A existência destes custos implica quais métodos alternativos a firma deverá usar para que conduzam a função de coordenação a um baixo custo.
ARROW (1969)	Os custos de transação são os custos de conduzir o sistema econômico.
DAHLMAN (1979)	Custos de transação: a procura e a informação de custos, a negociação e a decisão de custos, o policiamento e o cumprimento dos custos.
WILLIAMSON (1985,1993)	Os custos de transação podem ser do tipo <i>ex-ante</i> e <i>ex-post</i> . Os custos <i>ex-ante</i> são os custos de esboçar, negociar e salvaguardar o acordo. Os custos <i>ex-post</i> são os custos dos ajustamentos e das adaptações que resultam o rompimento contratual devido a falhas, a erros ou ao interesse próprio de uma das partes.
CHEUNG (1990)	Os custos de transação são os custos da elaboração e negociação dos contratos, mensuração e fiscalização dos direitos de propriedade, monitoramento do desempenho e organização das atividades.
MILGRON & ROBERTS (1992)	Os custos de transação são os custos do funcionamento do sistema: os custos da coordenação e os custos da motivação. Assim, sob a hipótese de que a estrutura e o design da organização são determinados para minimizar os custos de transação, ambos os aspectos da organização afetam a alocação da atividade entre as formas organizacionais.
NORTH (1994)	Os custos de transação podem ser definidos como aqueles a que estão sujeitos todas as operações de um sistema econômico.
NEVES (1999)	Os custos de transação são os custos de efetuar uma troca, ou através da troca entre duas empresas no mercado ou a transferência de recursos entre estágios integrados verticalmente numa mesma empresa, através da consideração de que a informação não é perfeita e tem custos.

Fonte: RIBEIRO, K.C.S. Modelos de Administração Financeira do Caixa sob a Ótica da Economia dos Custos de Transação. São Paulo: USP/FEA, 2001. 175p. (tese, Doutorado)

Verifica-se que custo de transação dessa maneira pode ser compreendido como aqueles custos realizados por meio de troca, é incorporado por terceiros e

através das transações econômicas, analisando ainda os conceitos dos autores o custo de transação oferecem contribuição de grande valia para lidar com as complexidades e incertezas das transações entre as empresas envolvidas nas trocas de qualquer tipo de realizações no mercado. RIBEIRO (2001, p.75).

O custo de produção ocorre quando se fabrica um produto ou comercializado do mesmo, onde será analisado o custo do produto final. Já os custos de transação são especificados no contrato existentes, direito de propriedade, custos relacionados à transferência no sistema econômico. De acordo alguns autores como Arbage (2004, p. 68), os custos de transação podem ser segmentados em custos ex-ante, custos durante e custos ex-post, conforme é possível observar na QUADRO 2.

QUADRO 2 - Segmentos de custos, no âmbito da ECT.

Os custos <i>ex-ante</i>	Os custos <i>ex-post</i>
Custos relacionados com a formalização da transação.	Custos relacionados a má adaptação das transações ao acordo.
Custos de localização de clientes e fornecedores.	Custos das negociações em que se incorrem quando há esforços para corrigir o estabelecido.
Custos relacionados com o processo de negociação.	Custos associados ao estabelecimento e manutenção das estruturas de governança.
Custos relacionados ao estabelecimento de salvaguardas necessárias a todo e qualquer acordo.	Custos de manutenção dos compromissos estabelecidos formal ou informalmente.
Custos para ensinar a produzir o que se necessita.	

QUADRO 2 - Segmentos de custos, no âmbito da ECT.

Fonte: Adaptado Williamson (1985) *apud* ARBAGE (2004, p.55).

De acordo com Arbage (2004) custos ex-ante, devem ser tratados e negociados no momento do contrato, deve ser feito com cuidado para salvaguardar a negociação que será realizada entre as empresas. Os custos ex-ante, por sua vez procuram ver como foi feita a transação, para poder fazer o contrato formal ou informal, mas dentro do acordo firmado pelas empresas, para que não venha ocorrer nem um erro perante o acordo. Os custos ex-post será ajustado e adaptado para quando ocorrer um erro, ou omissão inesperada no contrato.

Conforme Williamson (1985) *apud* MONDELLI (2007, p.21).

“Na Economia dos Custos de Transação dois pressupostos em relação à abordagem econômica tradicional são relaxados. O primeiro, refere-se à racionalidade limitada, sob a qual os agentes utilizam a melhor forma os meios para o alcance de seus objetivos, mas têm capacidade limitada de processar a informação e resolver os problemas que afrontam. Esses problemas têm, geralmente, alto grau de complexidade devido à incerteza no ambiente que oporem. O segundo, refere-se ao fato que os agentes são

oportunistas, ou seja, perseguem a busca de seu auto-interesse com avidez.”

O autor aborda dois pressupostos: primeiro à racionalidade limitada, os agentes são incapazes de prever qualquer tipo de evento, mas devem honrar seus contratos. O segundo o fato que os agentes são oportunistas, e acabam ocultando informações para que possa aferir o contrato inicial.

Segundo o Azevedo (1999), apud MONDELLI (2007, p. 21).

“Os contratos carecem de completude e os agentes constroem estruturas de governança para lidar com as lacunas presentes em contratos internos e externos às organizações”.

Conforme o autor os contratos são elaborados pelos agentes com a maior clareza para que possam garantir os direitos das organizações. Os contratos são uma forma de garantia as transações, viabilizando o menor custo do produto.

Conforme Williamson (1985) *apud* MONDELLI (2007, p.21), identifica nas transações três dimensões principais que se associam aos custos de transação.

QUADRO 3 - Três principais dimensões.

Frequência das Transações	(as ocasionais e as recorrentes), entendendo por um lado que quanto menor a frequência, menor será a exposição dos agentes a comportamentos oportunistas.
Incerteza	Que dificulta o desenvolvimento de contratos completos, deixando lacunas que abrem possibilidade de comportamento oportunista.
Especificidade os Ativos Envolvidos	Quanto maior a especificidade, maior valor terá esse ativo para um uso particular em relação a sua segunda melhor alternativa.

QUADRO 3 - Três principais dimensões.

Fonte: adaptado *apud* MONDELLI (2007, p.21).

Conforme o autor nos coloca, as transações podem estar atreladas a inseguranças de uma ou ambas das partes que acaba atrapalhando o desenvolvimento dos contratos ainda mais quando esses contratos forem complexos. A insegurança pode estar agregada na qualidade, com isso impossibilita de que haja esforço para esse tipo de procedimento.

- **A frequência das transações:** quanto maiores, menores serão os custos fixos médios e menores as atitudes oportunistas, para que não ocorra a quebra dos contratos.
- **A Incerteza:** está associada à possibilidade do não cumprimento dos acordos firmados perante as empresas ou ocorram algumas eventualidades que não venha a cumprir o contrato.

- **A especificidade dos ativos**: devem se verificar as transações e buscar recursos através do capital.

Pode-se concluir, portanto que as perspectivas alusivas à coordenação de cadeias produtivas possuem forte relação com a gestão de custos, que é foco do item a seguir, onde o leitor terá a oportunidade de aprofundar o seu olhar sobre a questão da contabilidade custos.

3.2 Contabilidade de Custos

Com a evolução da contabilidade de custos, facilitou o entendimento das mudanças ocorridas ao longo dos anos.

A origem das apurações dos custos deu-se no período mercantilista que utilizavam mecanismos de apuração muito simples, mas com o capitalismo exigiu a necessidade de controles eficientes e precisos. De acordo com Martins (1995, p.19),

“(...) [a] Contabilidade de Custos surgiu com a Revolução Industrial (Século XVIII). Até então, as empresas eram basicamente comerciais e os bens eram quase que totalmente produzidos de forma artesanal, por pessoas ou por grupos de pessoas.”

Corroborando com a idéia do autor, após a Revolução Industrial a Contabilidade de Custo teve que se adaptar com a nova realidade econômica e tecnológica o que acarretou a produção em grande escala, ou seja, a contabilidade de custo tem a finalidade de controlar as atividades da empresa e prover informações sobre custos através de processo analítico.

Com a nova realidade histórica/tecnológica, a Contabilidade de Custo que só se preocupava em calcular os custos dos produtos, controlar os estoques, passou a fornecer informações sobre o gerenciamento e comercialização dos produtos. Diante disso ela estuda os custos quanto a sua relevância, rentabilidade e variabilidade, o contador especializado na contabilidade de custos estabelece e prepara tipos de custos diferentes que vão atender às deferentes finalidades da administração. (MARTINS 1995, p. 25).

Esta vertente da Contabilidade foi criada com a finalidade de gerar e fornecer informações úteis aos seus usuários, de forma organizada.

Segundo Porter (1998, p.50), os seus custos mais baixos podem competir com seus concorrentes e ter maior lucro e variam de acordo com as necessidades gerenciais.

“Uma posição de baixo custo produz para a empresa retornos acima da média em suas indústrias apesar de presença de intensas forças competitivas. A posição de custo dá à empresa uma defesa contra a rivalidade dos concorrentes, porque seus custos mais baixos significam que ela ainda pode obter retornos depois que seus concorrentes tenham consumido seus lucros na competição”.

Com a produção em grande escala, o avanço tecnológico houve a necessidade de um aprimoramento da contabilidade, surgindo assim a contabilidade Gerencial, que veio para auxiliar os contadores na tomada de decisões, planejamento e controle, pois as empresas tendem a se adaptarem às novas mudanças de mercado melhorando a forma de calcular os custos conseguindo assim melhorar o poder de competitividade no mercado. (RIBEIRO 2009, p. 13).

Conclui-se, portanto que a Contabilidade de Custos veio para facilitar as tomadas de decisão e organizações das empresas. Os custos podem ser classificados custos fixos e variáveis.

3.2.1 Classificação quanto à variação quantitativa de acordo com o volume produzido

3.2.1.1 Custos fixos:

Santos, Marion e Segatti (2008, pág.43) expõem que “(...) custos fixos são os que permanecem inalterados em termo físico e de valor, independente do volume de produção e dentro de um intervalo de tempo relevante (...)”.

Podemos dizer que custos fixos são: os valores totais que tendem a permanecer constantes, mesmo que haja alterações no nível de atividade operacional no período, ou seja, são os valores que permanecem estáveis independente do volume de produção dentro de um intervalo de tempo significativo.

Então podemos concluir que os custos fixos na Pecuária de Corte são os valores que não se alteram independentemente do volume da produção tais como:

mão-de-obra dos funcionários, taxas e impostos referentes ao imóvel dentre outros (ARETES *et al.*, 2006).

3.2.1.2 Custos variáveis:

Diferente dos custos fixos os custos variáveis se alteram de acordo com o volume da produção, de maneira que, quanto maior for a produção maior serão os custos variáveis.

Santos, Marion e Segatti (2008, pág. 43) “(...) são aqueles que variam em proporção direta com o volume de produção ou área de plantio”. Para efeito de esclarecimento, pode-se citar a medicação utilizada sazonalmente para tratamento de enfermidades do gado de corte, como a Mosca do Chifre e “Curso.”¹

Os custos variáveis na Pecuária de Corte aumentarão na proporção que a produção/compra e venda de animais aumentam.

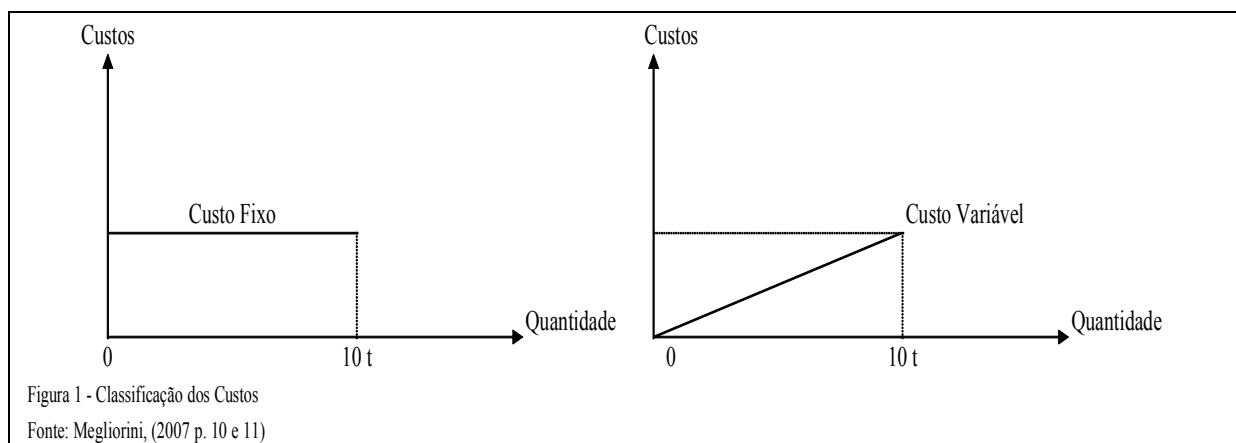


FIGURA 4 - Análise de custos na produção de gado de corte.
Fonte: Megliorini, 2007.

Os gráficos apresentados evidenciam que os custos fixos não variam proporcionalmente ao do volume produzido, exemplificando-se na pecuária cita-se como custo fixo mão-de-obra dos funcionários. Já os custos variáveis há uma variação em função do volume produzido. Podemos citar como custos variáveis medicação utilizada sazonalmente.

¹ Curso é uma modalidade de distúrbio alimentar que afeta bezerros até 05 meses de idade.

QUADRO 4 - Custos fixos e variáveis normalmente observados na pecuária de corte.

Custo fixo		Custo variável	
01	Taxas e impostos referentes ao imóvel	01	Alimentação básica (pastagem).
02	Mão-de-obra dos funcionários	02	Alimentação complementar (sal)
		03	Medicamento Geral

Fonte: elaborado pela autora, 2009.

Podemos classificar e Custos Diretos e Indiretos.

3.2.2 Classificação quanto à identificação material com o produto

3.2.2.1 Custos diretos:

Os custos diretos são facilmente identificados no produto acabado. De acordo com Sá (2008, p.150) “são custos diretos aqueles que se relacionam ao que fisicamente se identificam no produto quando é fabricado”.

Analisando o produto no final da cadeia produtiva podemos calcular os custos diretos no produto. Diante disso, podemos afirmar que os custos diretos variam de acordo com o volume da produção.

3.2.2.2 Custos indiretos:

Os custos indiretos são os gastos gerais realizados ao longo da cadeia produtiva, não podendo ser identificados facilmente ao analisarmos o produto acabado.

Segundo Crepaldi (2004, p.92) “são os que não podemos identificar diretamente com os produtos e necessitamos de rateio para fazer a apropriação”.

Conforme o pensamento do autor nem tudo que ser gasta para produzir fica no produto, pois alguns gastos são de natureza geral mas são necessários para a produção. Alguns exemplos desses gastos: aluguel de fabrica e energia elétrica.

Analisando o que estudamos em custos, vamos definir de modo claro os termos utilizados na definição dos mesmos.

3.3 Nomenclatura

Em decorrência disso convém definir de modo claro os termos utilizados na presente obra, com vistas a evitar problemas de interpretação dos conceitos apresentados.

QUADRO 5 – Nomenclatura.

NOMENCLATURA	DEFINIÇÃO	EXEMPLOS
Gastos	Compra de um produto ou serviço qualquer que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega de ativos (normalmente dinheiro).	Contratação esporádica de um mecânico para consertar máquinas na fazenda.
Desembolso	É o pagamento resultante da aquisição de bem ou serviço	Empréstimo bancário para compra de animais.
Investimentos	É o gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).	Nos animais de Raça, Compra de um trator, Compra de Terra.
Custos	Todos os bens e serviços consumidos para a produção de outros bens ou serviços. Devem-se classificar como custos os materiais consumidos na produção, a mão-de-obra aplicada na indústria, a depreciação dos bens utilizados na produção, o consumo de energia elétrica, a manutenção dos bens da indústria.	Impostos Territorial Rural
Despesas	São os bens ou serviços direcionados à obtenção de receitas ou, ainda, à manutenção dos negócios da empresa. São classificados como despesas, os gastos gerais com vendas, os gastos com a administração da empresa.	GTA, Comissão.
Perdas	Bem ou serviços consumidos de forma anormal e involuntária.	Fogo na pastagem, Perda de animais.

QUADRO 5 – Nomenclatura.

Fonte: adaptado de Martins (2006, p. 24-25).

Com a exposição da Nomenclatura técnica/científica utilizada no sistema de custeio analisa-se que todos os itens mencionados no QUADRO 4 estão envolvidos com a produção, pois dizem respeito ao sistema de custeio da pecuária de corte.

3.4 Sistema de Custeio:

3.4.1 Custeio pelo método por absorção:

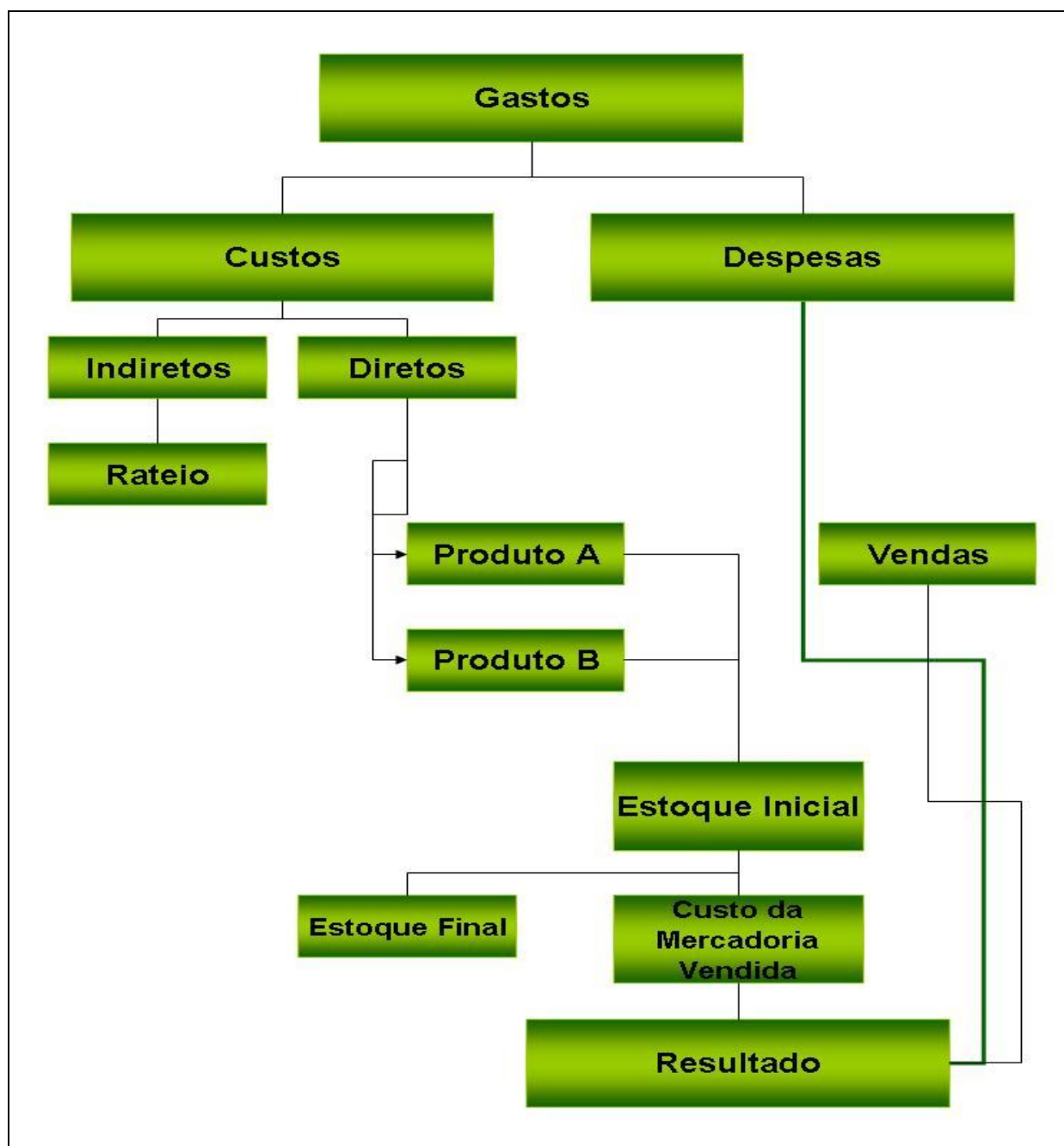


FIGURA 5 – Fluxograma do método de custeio por absorção
Fonte: Crepaldi (2004, p. 94).

Esse método na contabilidade rural também é chamado de Método de Custos. O custeio por absorção tem como finalidade o custo do produto vendido, devendo ser demonstrado nos registros contábeis. Conforme Wernke (2005, p.19).

“É mais adequado para finalidades contábeis, como avaliar estoques e determinar valor total de custo dos produtos vendidos a ser registrado na Demonstração de Resultado do Exercício (DRE). Sua utilização tem sido exigida pela legislação brasileira e por determinado legal devem compor o custo dos bens ou serviços vendidos”.

Convergindo com o olhar de Crepaldi (2004, p. 90), temos que separar os custos da seguinte forma:

“Primeiro, é preciso separar os custos de produto do custo do período. Segundo, os custos diretos de produto são atribuídos aos produtos específicos, enquanto os custos indiretos são atribuídos a centros de custos. Terceiro, os custos indiretos são distribuídos do centro aos produtos de acordo com seu uso. A soma de custos diretos e custos indiretos distribuídos forma o custo do produto”.

Como forma de entendimento do caminho a seguir para chegar aos custos e despesas, na apuração de resultado, no custeio por absorção. A FIGURA 5 mostra o processo, as despesas vão direto para o resultado do período. Os custos que são lançados ao resultado são os custos referentes aos produtos vendidos, o restante permanece no estoque final.

3.4.2 Custeio variável ou custeio direto

O método de custeio variável é muito usado pelos gestores para a tomada de decisão, mas não é aceito pelo fisco.

Martins (2006, p. 197).

“O uso do sistema de custeio variável é direcionado aos gestores. Uma vez que este sistema não é aceito pelo fisco, porém importante ferramenta de trabalho na tomada de decisão. Diante de problemas originados da apropriação dos custos fixos aos produtos, o Custeio Variável surge como alternativa para o custeamento”.

O custeio variável tem como fundamento a separação dos gastos fixos e gastos variáveis. Crepaldi (2004, p. 227).

“O custeio variável fundamenta-se na separação dos gastos em gastos variável e gastos fixos, isto é, em gastos que oscilam proporcionalmente ao volume da produção/venda e gastos que mantêm estáveis perante volumes de produção/venda oscilantes dentro de certos limites”.

O método de custeio variável distingue por lançar as despesas da estrutura produtiva, no final do período, o que afeta diretamente o lucro, e não o produto. O uso do sistema de custeio variável é direcionado aos gestores. Uma vez que este sistema não é aceito pelo fisco, porém importante ferramenta de trabalho na tomada de decisão.

3.5 Método a valor de mercado

Na Contabilidade Rural existe também o Método a Valor de Mercado. Marion (2007, p. 116), define o valor de mercado como ganho uma vez no ano onde é feito o preço de mercado.

“Considera o preço de mercado do plantel que normalmente é maior que o custo, reconhecendo-se um ganho econômico periodicamente (normalmente uma vez por ano), em virtude do crescimento natural do rebanho”.

Neste sentido Crepaldi (2005, p. 219) expõem que “A denominação Ganho Econômico justifica-se uma vez que não houve entrada de valores monetários, mas somente valorização do rebanho”.

Observa-se que os olhares de ambos os autores convergem para o consenso a respeito do registro de animais: para eles, o gado é registrado no estoque a preço de mercado, o que demonstra a importância dessa prática para a atividade pecuária. Normalmente, faz-se anualmente o confronto da diferença a maior do ano atual com o ano anterior obtendo o resultado.

3.6 Gestão Financeira

A gestão financeira abrange um conjunto de ações e comportamentos administrativos, consolidados sobre as diversas funções da Administração, em especial o planejamento, a análise e o controle das atividades da empresa. Neste sentido, Gitman (2004, p. 12) expõem que para a maioria das pessoas, o objetivo da organização é a maximização do lucro. Por meio dele, ainda de acordo com a visão

do autor, há a necessidade do profissional a frente da organização, a busca de alternativas que contribuam para a aquisição de recursos, que o conduzam a um status economicamente favorável e por conseguinte, sua manutenção na sua atividade produtiva.

Reforçando tal visão, Sanvicente (1987, p. 21) acrescenta que o:

“... objetivo básico implícito nas decisões de administração financeira é a maior rentabilidade possível sobre o investimento efetuado por indivíduos ou instituições caracterizados como proprietários – acionistas ordinários, no caso de uma sociedade anônima”.

A gestão financeira visa maximizar os resultados esperados, tanto econômicos e financeiros que são decorrentes das atividades operacionais. A visão do gestor deve ser mais ampla visando à maximização da riqueza do proprietário.

Para Gitman (2004, p.09).

“a função de administração financeira pode ser descrita, em termos amplos, considerado-se seu papel dentro da organização, sua relação com a teoria econômica e com a contabilidade e as atividades básicas do administrador financeiro”.

As principais funções da gestão financeira são Análise e Planejamento Financeiro; Captação e Aplicação de Recursos Financeiros; Crédito e Cobrança; Caixa; Contas a Receber; Contas a Pagar; Contabilidade. O gestor tem uma visão geral da empresa aplicada de forma criteriosa aos recursos financeiros da empresa, atribuindo valor de prioridades e realizando uma análise financeira, e vendo se tem viabilidade econômica e financeira dos investimentos.

O gestor financeiro é responsável pelos trabalhos realizados na empresa de forma criteriosa. Segundo Gitman (2004, p. 11) o administrador financeiro tem como prioridade o planejamento, atribuindo valor de prioridades e realizando uma análise financeira, verificando a viabilidade econômica e financeira dos investimentos. Reforçando a idéia de Sanvicente (1987, p.15-16), define as principais áreas de decisão na administração financeira são:

“Investimento: neste caso, a preocupação primordial diz respeito à avaliação e escolha de alternativas de aplicação de recursos nas atividades normais da empresa.

Financiamento: nesta segunda área, o que se deseja fazer é definir e alcançar uma estrutura ideal em termos de fontes de recursos, dada a composição dos investimentos”.

O Gestor financeiro tem à sua frente um mercado amplo em razão da necessidade das Organizações; sejam elas de pequeno, médio ou grande porte, de manter profissionais competentes e habilidades específicas para gerir os recursos financeiros frente a uma economia.

A gestão financeira tem o objetivo de maximizar o lucro. Usando de alternativas que contribuam economicamente com a aquisição de recursos e manutenção da atividade produtiva. A contabilidade tem como objetivo planejar, executar e controlar os dados, fornecendo assim informações claras e objetivas para a tomada de decisões.

3.7 Contabilidade da Pecuária

A contabilidade da pecuária é responsável pelo patrimônio da entidade, em demonstrar o ganho ou perda da propriedade.

Segundo Oliveira (2009, p. 73):

“A contabilidade é a ciência responsável em estudar e controlar o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e suas variações, bem como sobre o resultado econômico da gestão da riqueza patrimonial”.

A atividade da pecuária consolidou-se ao longo da década de 70. Todo o patrimônio da empresa tem de ser demonstrado em registro contábil.

A pecuária não se delimitada ao gado *vacum*, mas a todos os animais presentes na propriedade que possam entrar na cadeia produtiva gerando divisas à propriedade ou para o próprio consumo dos proprietários e empregados.

Uma grande parte dos pecuaristas do Brasil explora o rebanho bovino com dupla finalidade: sendo elas destinadas a leite e corte. Mas, analisando na prática essa realidade é mais com os pequenos e médios produtores. A produção de leite vem em primeiro lugar e depois as venda dos bezerros, chamados “machos leiteiros” para recria e engorda como o gado de corte. Mas nota-se um produto final que não é de qualidade. Do outro lado existe a pequena e média propriedade, onde suas atividades são voltadas apenas para a produção de gado de corte.

Segundo Crepaldi, (2005, p. 213): as informações dos custos que determinam o preço da venda.

A obtenção e compreensão das informações sobre custos são essenciais para o sucesso do negócio. Em primeiro lugar, os custos determinam o preço de venda; se os custos forem maiores que os custos de venda, haverá prejuízo. Todos os custos aplicáveis ao produto ou serviço precisam ser considerados quando for determinado o preço de venda.

Segundo o autor há necessidade de se avaliar o melhor momento da venda do gado para que não se tenha prejuízo, pois se a venda for menor que a compra haverá um prejuízo no ato da comercialização.

3.7.1 Exercício Social na Atividade Pecuária

Na atividade rural o exercício social é diferente do ciclo comercial normal, pois depende do ciclo operacional da atividade. Marion (2007, p. 26): diz que:

“O exercício social na atividade rural é bem diversificado, depende do ciclo operacional de cada atividade. Não segue o padrão das empresas, comercial, industrial e de serviço, cuja quais praticamente encerram junto com o ano civil em 31/12”.

Na pecuária de corte o exercício social não coincide com o ano civil, tendo em vista que, o exercício social se inicia logo após o nascimento dos bezerros ou do desmame. As empresas necessitam se organizar para ter o controle máximo do nascimento dos bezerros. Para decidir qual é o melhor período, mas adequado para o encerramento do exercício social.

Segundo Marion (2007, p. 28), seu exercício social será após a venda do gado para o frigorífico.

“Há empresas pecuárias que fixam o exercício social com base no mês seguinte em que concentram a venda das reses para o frigorífico. Esse critério é igualmente válido quanto ao nascimento dos bezerros”.

Segundo Marion (2007, p. 29) Quanto ao imposto de Renda: “com o advento da lei numero 7.450/85, o Imposto de Renda tornou obrigatório, para todas as empresas, o exercício social coincidindo com ao ano civil, ou seja, de 1º/1 a 31/12”.

Corroborando com o autor toda a empresa é obrigada a fazer sua declaração de imposto de Renda coincidindo com o ano civil.

Essa Lei não trouxe benefícios para a contabilidade rural. Conforme o exercício social a empresa rural concentra seu término em períodos diferentes durante o ano, cada qual com seus diferenciais.

3.7.2 Tipos Jurídicos na Agropecuária

A atividade agropecuária pode ser explorada por pessoa física ou com a constituição de uma pessoa jurídica. Segundo Crepaldi (2005, p. 84) conceitua da seguinte forma:

“Pessoa física ou pessoa natural é o ser humano, o indivíduo (...) conforme o artigo 4º do Código Civil Brasileiro. A Pessoa jurídica é um indivíduo de existência abstrata, que nasce da reunião de duas ou mais pessoas físicas ou jurídicas, que se associam com determinado fim. Serve para designar a existência legal de uma sociedade, corporação, associação ou instituição, que auferiu o direito de ter vida própria e isolada das pessoas físicas que a constituíram”.

Na prática, podemos observar que a grande maioria das propriedades rurais são exploradas por pessoas físicas, pois a constituição de uma pessoa jurídica para a exploração da atividade agropecuária aumenta os custos e encargos da atividade.

Conforme Marion (2007, p. 29): No caso de pequenas atividades se torna mais vantajosa.

“As pessoas físicas tidas como pequeno e médio produtor rural não precisam, para fins de Imposto de Renda, fazer escrituração regular em livros contábeis, podem utilizar apenas a livro-caixa e efetuar uma escrituração simplificada”.

Segundo Marion pequeno e médio produtor só utiliza o livro caixa e faz escrituração simplificada.

3.7.3 Tipos de Atividade da Pecuária

3.7.3.1 Cria

Na pecuária podemos identificar varias formas de produção de bezerros, uma delas é a monta natural onde o proprietário seleciona os touros e os coloca com as vacas, lembrando que é um touro para cada 25 vacas, escolhe os meses do ano para fazer o cruzamento dos animais para que esses venham nascer no período da seca facilitando assim o manejo, assim com esses cuidados a produção será satisfatória ao proprietário.

Outra forma é a inseminação artificial que ocorre da seguinte maneira: o proprietário escolhe sêmen que vai ser aplicado sempre com o intuito de melhoramento genético, são selecionadas as vacas que estão no cio, o próprio funcionário da fazenda faz a seleção dos animais a serem inseminados, lembrando que a fertilidade da vaca tem duração ate 18 horas, então faz-se a inseminação que é realizada por um profissional especializado. Nesse processo o proprietário melhora seu rebanho evitando doenças e baixando os custos de produção.

Cita-se também a fertilização em in vitro, no qual o processo dá-se pela retirada dos óvulos das doadoras que futuramente serão fertilizados no laboratório.

Durante a desmama, para facilitar o manejo dos animais esses são mantidos presos no curral, durante um ou dois dias, com acesso a água e alimento.

O desmame ocorre após o sétimo mês, depois disso são marcados e separados da mãe. Nesta atividade o produtor pode comercializar os bezerros após o desmame. Verificou-se então que esses animais terão um melhor valor de mercado.

3.7.3.2 Recria

Depois da desmama separa-se os machos das fêmeas. Nessa etapa os bezerros serão carimbados podendo ser criados a pastos ou semi-confinamentos. Especificando que no semi-confinamento o animal se desenvolve mais rápido. Esses animais semi-confinados recebem alimentação durante todo o dia no cocho, o produtor poderá abater esse animal num espaço de tempo menor que o animal criado a pasto. Nessa etapa da vida do animal é de extrema importância os cuidados com a saúde, pois, um bom pasto, vacinação correta, vermífugo, são práticas essenciais para a engorda o animal.

3.7.3.3 Engorda

No processo de engorda os animais são separados e pesados. Conforme Marion (2007, p.106), a engorda pode ser entendida como "a atividade básica e, a partir do novilho magro adquiridos, a produção e venda do novilho gordo".

A atividade de engorda dos animais ocorre a partir da fase de recria (novilho magro), a partir desse momento inicia-se o processo de engorda, que pode ser: confinamento, semiconfinamento ou a pasto. Os animais são pesados várias vezes no processo de engorda para o proprietário estar ciente do desenvolvimento dos mesmos. No final do período de 24 a 36 meses o boi chega a passar 18 arrobas.

3.8 Sistema de Criação

3.8.1 Sistema extensivo

No sistema extensivo os animais são criados soltos em grandes espaços de pastagem, sem alimentação suplementar, com isso leva mais tempo para o gado ficar no ponto de abate. Em razão de serem criados em grandes extensões há uma intensa movimentação desses animais prejudicando assim o ganho de peso. (Santos, Marion e Segatti 2008, p. 29).

3.8.2 Sistema semi-intensivo:

Nesse sistema os animais são mantidos parte do tempo solto e parte do tempo confinado. De acordo com Marion (2007, p. 20).

A inviabilidade técnica versus econômica dos sistemas intensivos e extensivos pela degradação das forrageiras ou pastagens. Faz com que o produtor que pretende manter-se no mercado adote este sistema. Em que se faz a implantação de forrageiras, cuja qual sofre racionalidade nas divisões de pastagens. E que leva a maior capacidade de área de UA/ha/ano. Possibilita manejo mais adequado do rebanho, além de vacinações obrigatórias, vermifugação, mineralização e acompanhamento zootécnico do rebanho.

Nesse sistema são usadas tecnologias como alimentação balanceada, sal mineral nos cochos, vermifugação, à noite eles podem ficar fechados recebendo ração. Esses animais alcançam peso mais rápido para o abate, em comparação com os criados no sistema extensivo.

3.8.3 Sistema intensivo:

Nesse sistema o animal recebe pastagens de melhor qualidade, suplementação mais reforçada, e possuem melhoramento genético o que ocasiona melhor ganho de peso. Segundo Marion (2007, p. 21), os tipos de pastagens são artificiais.

O sistema intensivo consiste na formação de pastagens artificiais adequadamente adubadas e até irrigadas. Na melhoria tanto das condições de alimentação (arraçoamento, sal, minerais etc.), associando pasto+suplementação, ou pasto+confinamento, melhorando as questões sanitárias pela aproximação do curral com o rebanho e na introdução de novas raças produtivas conforme cada região, substituindo os gados nativos.

Com o confinamento esses animais não se movimentam muito ficando o tempo todo nos cochos recebendo a ração. Nesse tipo de sistema os animais são melhores avaliados e chega mais rápido para abate.

3.8.3 Sistema de custos na pecuária.

O sistema de custo na pecuária tem como objetivo auxiliar a administração na organização controlando sua unidade de produção, registra sistematicamente todos os valores empregados nos serviços rurais.

Sistema de custos segundo Santos, Marion e Segatti (2008, p. 34) “é um procedimento administrativo que registra, de forma sistemática e continua, a efetiva remuneração dos fatores de produção empregados nos serviços rurais”.

É uma valiosa ferramenta para o produtor rural maximizar seus lucros, todavia, o que podemos observar é que os produtores rurais, em especial o pequeno e o médio produtor não utilizam os conhecimentos técnicos científico do profissional de contabilidade.

3.9 Custo da Pecuária

A classificação do custo da pecuária é semelhante a bens e serviços.

QUADRO 6 - classificação dos custos na pecuária.

Materiais ou Insumos	São os materiais brutos ou já trabalhados e anteriormente produzidos, necessários ao processo de obtenção do novo produto desejado. Ex. fertilizantes, sementes, mudas, rações, medicamentos.
Mão-de-Obra Direta	Salários, encargos sociais e benefícios do pessoal empregados diretamente na produção. Ex. tratorista, campeiro, tratador, etc.
Mão-de-Obra Indireta	Idem, do pessoal empregado indiretamente na produção. Ex. técnico agrícola, engenheiro agrônomo, auxiliar de escritório, etc.
Manutenção de Maquinas e Equipamentos	Gastos com peças e serviços de reparos de tratores e outras maquinas e equipamentos da propriedade rural, utilizados na produção.
Depreciação de Maquinas e Equipamentos	Parcela correspondente a taxa de depreciação pelo uso das mesmas maquinas e equipamentos.

QUADRO 6 - classificação dos custos na pecuária.

Fonte: Santos, Marion e Segatti (2008, p. 42).

Segundo os autores, os custos da pecuária são classificados conforme os seus objetivos de trabalho, pois são apurados num determinado tempo e quanto se gasta para produzir o animal, com mão de obra, manutenção e depreciação insumos, matérias.

4. MÉTODOS DE PESQUISA

4.1 Caracterização da pesquisa

A presente pesquisa se caracteriza como um estudo exploratório, de caráter qualitativo.

De acordo com Beuren (2008, p.80) a pesquisa exploratória "(...) normalmente ocorrerá quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada".

Markoni e Lakatos (2004, p.269), por sua vez, conceituam que a metodologia qualitativa. "Preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano".

4.2 Universo de análise e amostragem

Considerando que o universo de propriedades produtoras de gado de corte é composto por 10.238 propriedades, verificou-se em decorrência do fator tempo, que é limitado, a necessidade de avaliar a realidade de uma única propriedade rural, que foi selecionada de acordo com os critérios de amostragem não-probabilística.

Amostragem não-probabilística é aquela em que a seleção da amostra não utiliza quaisquer tipos de técnicas estatísticas que permitam segmentar os elementos de análise de forma probabilística. É uma técnica de seleção manual, que envolve apenas o critério subjetivo. No caso deste trabalho, a amostragem utilizou como critério a proximidade geográfica, a conveniência e a intencionalidade, uma vez que o proprietário em estudo faz parte dos laços de relacionamento do pesquisador, o que ampliou significativamente as possibilidades de acesso às informações necessárias para a construção deste trabalho.

Ou seja, possibilitou o conhecimento das condições para a realização da pesquisa. Nessa pesquisa será analisada uma amostra de 200 cabeças de garrotes de 12 arrobas da Fazenda Rio Doce.

4.3 Metodologia de pesquisa.

Optou-se pelo método do Estudo de Caso.

Markoni e Lakatos (2004, p.274), expõe que: “o estudo de caso refere-se ao levantamento com mais profundidade de determinado caso ou grupo humano sob todos os seus aspectos”.

O objetivo do estudo de caso é analisar lote de 200 animais, no presente trabalho será realizado uma pesquisa de campo, para o levantamento dos dados em relação aos mesmos.

4.4 Objetivo da pesquisa

Considerando que a presente pesquisa tem como finalidade responder verificar como a análise de custos de produção do gado de corte na área de engorda realizada de forma extensiva, pode auxiliar no processo de tomada de decisão por parte do pecuarista, no contexto da propriedade Rio Doce, pretende-se atingir os seguintes objetivos de pesquisa:

1. Conhecer a realidade da propriedade Fazenda Rio Doce;
2. Caracterizar o sistema de engorda extensiva na propriedade Senhor Waldemar Francisco Gomes, a Fazenda Rio Doce;
3. Analisar os custos para a engorda de um lote de 200 garrotes com 12 arrobas, no âmbito da propriedade da Fazenda Rio Doce;
4. Verificar como tal informação contribui para a tomada de decisão no contexto da propriedade.

4.5 Delimitações da pesquisa

A presente pesquisa restringir-se apenas à análise do custo de produção do gado de corte de um lote de 200 garrotes com 12 arrobas acima, inserido no contexto da Fazenda Rio Doce. Este dado, portanto, não pode ser generalizado, cabendo para tal, a consolidação de novos estudos.

4.6 Protocolo de pesquisa

4.6.1 Descrição detalhada do lote de animais que será estudado.

Um lote de 200 animais da Fazenda Rio Doce do senhor Waldemar Francisco Gomes o qual analisa de quem será comprado esses animais para saber a genética dos mesmos, pois com essa análise saberá se o seu rebanho terá a qualidade almejada. Em janeiro de 2008 ocorreu um leilão no parque de exposição de Juína, onde o Sr. Waldemar adquiriu um lote de 100 bezerros de 12 arrobas para começar o processo de engorda, os outros 100 bezerros foram adquiridos no início de fevereiro de 2008 comprados da Fazenda Santa Marta que se localiza a 55 km de Juína próximo ao Rio Juruena. Todos os animais são da raça Nelore. Os dois lotes comprados totalizam 200 bezerros de 12 arrobas, esses animais são de boa qualidade e boa genética, pois na hora da compra é feita uma análise dos pais desses animais, (que são os touros e vacas). Esse processo se dá na avaliação do rebanho de monta natural onde o criador seleciona animais para o acasalamento. O processo de monta natural ocorre da seguinte forma, 1 touro a cada 25 vacas, sendo que cada vaca produz um bezerro ao ano.

O lote comprado são animais de raça Nelore, todos com pelagem branca de boa qualidade, devido ao tratamento que esses animais recebem na propriedade, pois os mesmos são pulverizados sempre que necessário para evitar moscas de chifre ou até mesmo berne, a sobra de couro na barbela e na carcaça dos animais representa que são de boa qualidade para engorda.

No sistema de criação extensiva da Fazenda Rio Doce os animais são soltos no pasto, os cochos são abastecidos a cada dois dias, e o proprietário avalia seu lote no próprio local de engorda a cada mês, os mesmos recebem tratamento com

sal proteínado e são vacinadas em todas as campanhas, as vacinações são feitas por um veterinário e no momento os animais são pesados para avaliar o seu desenvolvimento. Então se resume que esses animais recebem vacinas, vermífugos e o sal proteínado.

Esse lote de animais não foi castrado, pois o proprietário da Fazenda acredita que essa pratica não é conveniente devido ao *stress* que causa ao animal até sua recuperação, sendo assim ele vende os animais inteiros (sem castração). Quando o boi chega ao peso de 18 arrobas ele é comercializado. No ponto de vista do proprietário, o animal inteiro tem o melhor ganho de peso².

4.6.2 Critérios de custo que serão analisados no trabalho e que estão relacionados no aporte teórico.

Para efeito da análise dos custos da propriedade Fazenda Rio Doce, foi elaborada uma planilha no Excel, versão 2007, pacote Windows XP, que poderá ser observada no APÊNDICE 1 e no CD anexo. Para facilitar a utilização dessa ferramenta por parte do pecuarista, também foram adequadas as nomenclaturas contábeis para uma linguagem mais acessível, facilitando assim, a compreensão das informações organizadas na planilha.

Visando uma melhor compreensão, apresenta-se a seguir um breve relato das contas que serão apresentadas na planilha de análise de custos do objeto de pesquisa em estudo.

O gado que compõem o lote foi classificado como investimento.

Os custos fixos da propriedade do senhor Waldemar não variam mesmo que seu rebanho aumente ou diminua como exemplo podemos citar: taxas e impostos referentes ao imóvel e mão-de-obra direta.

Já os custos variáveis sempre estão variando de acordo com a compra de animais, que ocorre em todos os períodos do ano, podemos citar como exemplo a época de campanha de vacinação, pois os custos aumentam nesse período em proporção à compra de medicamentos, que pode ter sido comprado ou ser de produção própria da fazenda. Além disso, foram classificados como custos variáveis

² O animal inteiro eventualmente sofre um deságio em relação ao animal capado. A diferença, considerando o mercado local, não supera os R\$ 2,00 (dois) reais.

da propriedade: alimentação básica (pastagem)³, alimentação complementar (sal), vacinas (aftosa, carbúnculo, vermífugo), outros medicamentos, manutenção da pastagem (roçada e acero), taxa e emolumentos para abate (Fethab), outros custos variáveis (energia e diesel).

Como despesas administrativas, foram encontrados apenas os honorários pagos ao contador, que presta serviços à propriedade, na forma de terceirização.

É válido lembrar ainda que as planilhas permitem a análise comparativa entre o lucro obtido no ambiente de engorda realizado em 08 meses e 12 meses respectivamente.

4.6.3. Da coleta de dados:

Os dados foram coletados através de informações fornecidas pelo proprietário Fazenda Rio Doce em uma conversa informal no final de semana dia 20 e 21 de junho de 2009, as quais foram utilizadas para a composição das planilhas em Excel, apresentadas no APÊNDICE 1 e no CD em anexo.

A seguir, apresenta-se a análise dos dados e discussões.

³ Foi calculado o custo da terra para a produção diária de um bovino durante 30 dias. O valor diário de R\$ 9,94 encontrado no cálculo (disponível no CD), não é compatível com o custo praticado no mercado local, já que o custo da terra, comumente em Juína, não é incorporado ao custo. Por força da literatura, optou-se, para a valoração desta importante insumo alimentar, o valor mensal de R\$ 8,00 por cabeça, que é o custo pago pelo pecuarista, quando este opta em alugar um pasto para a engorda de animais.

5 ANALISE E RESULTADOS

Após a exposição do aporte teórico e respectivamente da metodologia, nesta seção, apresentam-se os resultados obtidos por meio do levantamento dos custos de produção de um lote de 200 bovinos para abate, de propriedade da Fazenda Rio Doce. Para facilitar, na primeira parte da análise, apresentam-se de forma descritiva, as planilhas de análise dos custos de produção referentes aos períodos de 08 e 12 meses, respectivamente, torne-se possível a consolidação da comparação entre a análise mais vantajosa do ponto de vista comercial para o proprietário do negócio.

5.1 Análise de custos de produção em 08 meses

Por meio da TABELA 5 e a FIGURA 6, torna-se possível à visualização da composição total dos elementos de custo e investimento que compõem o valor total de um lote de bovinos acabados destinados ao corte, relativo a um ambiente onde os garrotes de 12 arrobas permaneceram por um período de 8 meses no processo de engorda a pasto com sal (proteínado).

TABELA 5 - Composição dos Custos da Fazenda Rio Doce: Jan. – Set. de 2008.

Elementos de Custos	Total Geral	%
Investimento		
1. Aquisição do gado para engorda		
1.1. Novilho para engorda	R\$ 139.200,00	80,67%
Custos Fixos para engorda		
2. Taxas e impostos referente ao imóvel	R\$ 150,00	0,09%
3. Mão-de-obra Direta		
3.1. Vaqueiro	R\$ 960,00	0,56%
Custos Variáveis		
4. Alimentação Básica		
4.1. Pastagem de Brizantan	R\$ 12.800,00	7,42%
3. Alimentação Complementar	R\$ 0,00	
3.1. Sal	R\$ 11.824,00	6,85%
4. Medicamentos (Vacinas)		
4.1. Febre aftosa (Maio)	R\$ 144,00	0,08%
4.2. Carbúnculo	R\$ 80,00	0,05%
4.3. Vermífugo	R\$ 1.152,00	0,67%
4.4. Outros medicamentos	R\$ 1.200,00	0,70%

5. Manutenção da Pastagem		
5.2 Roçada	R\$ 1.200,00	0,70%
5.3 Acero	R\$ 800,00	0,46%
6. Taxas e emolumentos para abate.		
6.1 Fethab (Lei Estadual nº 7882 de 30/12/02)	R\$ 1.312,00	0,76%
7. Outros custos Variáveis		
7.2 Energia - curral	R\$ 128,00	0,07%
7.3 Diesel - distribuição de alimentos	R\$ 400,00	0,23%
Despesas Administrativas		
7.4 Contador	R\$ 1.200,00	0,70%
Total	R\$ 172.550,00	100%

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Neste caso, em particular, fica visível que o proprietário realizou um investimento na ordem de R\$ 139.200,00, que equivale a 80,67% do valor do lote acabado na propriedade, antes da venda.

O custo total do lote de bovinos acabados para corte, por sua vez, considerando a realidade analisada, respondem por 19,33% do valor total do lote acabado na propriedade, antes da venda. Esse percentual corresponde a R\$ 33.350,00 e está fragmentado em três tópicos: custos fixos, custos variáveis e despesas administrativas. Este último foi apropriado em razão da necessidade da prestação de serviços do contador para o funcionamento da propriedade, que utiliza necessariamente, mão-de-obra familiar para o gerenciamento do negócio.

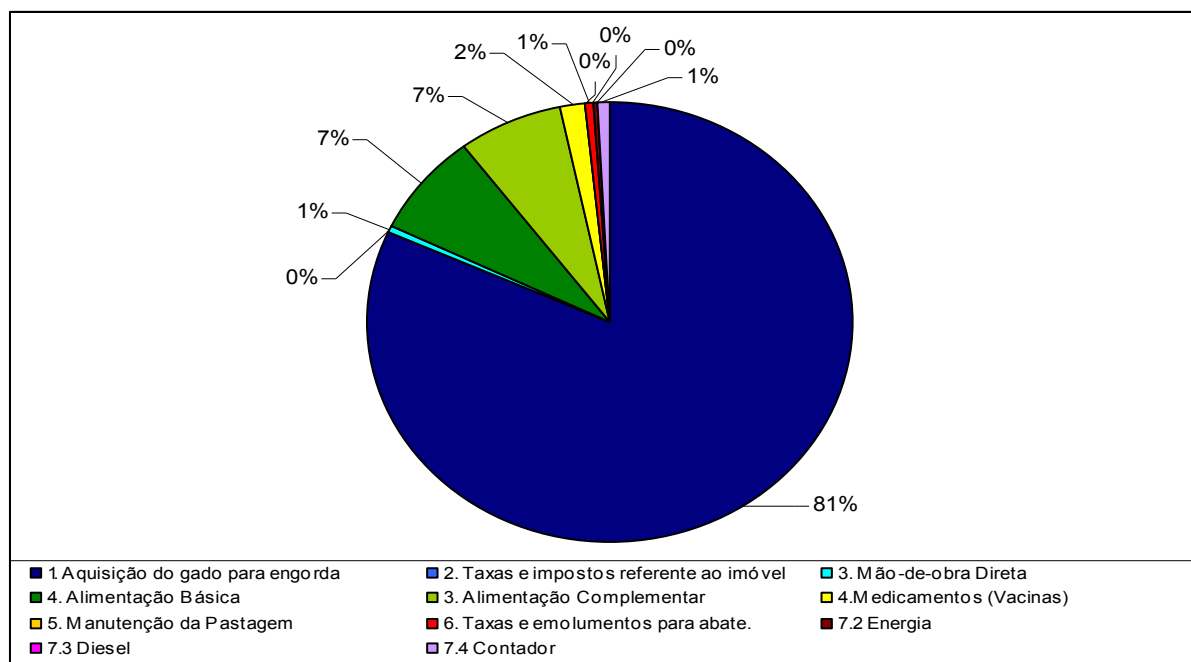


FIGURA 6 – Análise da composição de custos, 8 meses.

Fonte: dados da pesquisa, 2009.

No que tange aos custos fixos, foi identificado um desembolso de 0,56% em relação à mão-de-obra direta, enquanto as taxas e impostos referentes ao imóvel responderam por 0,09%.

Contudo, verificou-se que neste ambiente de 8 meses, os custos variáveis da propriedade têm o maior custo. A alimentação básica (pastagem de brizantão) responde pelo impacto de 7,42%, enquanto a alimentação complementar (sal), por 6,85% devido à qualidade do produto consumido pelos animais. O custo do Fethab na hora da venda desses animais gera um impacto de 0,76%, enquanto os custos com outros medicamentos, 0,70%. A vacina de febre aftosa proporciona um custo de 0,08% e a vacina de carbúnculo que é aplicada no mês de maio, 0,05%. Observa-se que durante a vacinação que ocorre em maio os animais recebem ainda o vermífugo, que gera um custo 0,67%. A roçada gera um custo de 0,70% e o acero foi de 0,46%, sendo que o custo com o diesel responde por 0,23% e a energia, 0,07%. As despesas administrativas como o contador significa um impacto de apenas 0,70% sobre o valor do lote acabado na propriedade, antes da venda.

Para sintetizar, apresenta-se na TABELA 6 uma descrição sucinta dos elementos de custo, onde é possível constatar a supremacia dos custos variáveis em relação aos demais.

TABELA 6- Demonstrativo da Composição dos Custos da Pecuária: Jan–Set. 2008.

Custos Fixos	R\$ 1.110,00
Custos Variáveis	R\$ 31.040,00
Despesas Administrativas	R\$ 1.200,00

Fonte: dados da pesquisa, 2009.

O lote, como já exposto, ao final do processo, passa a possuir o valor bruto de R\$ 139.200,00, sendo que o valor bruto da arroba para o proprietário, na propriedade, é de R\$ 40,94. O lucro do fazendeiro, neste caso, terá forte relação com o preço da arroba do boi gordo negociado no mercado físico. Então, o sucesso do negócio dependerá da capacidade do empreendedor aguardar o melhor preço da arroba, que está vinculado a regras de oferta e demanda de produto e também do desempenho das cotações nas bolsas de mercadoria. No caso do Brasil, da Bolsa de Mercadorias e Futuros, a BMF/Bovespa, é formador de preço. O lote em análise

foi comercializado no mês de setembro de 2008, onde se obteve o preço de R\$ 80,00 a arroba, o que favoreceu uma receita bruta de venda na ordem de R\$ 272.000,00. O lucro líquido, por sua vez, em decorrência desta comercialização, foi de R\$ 99.450,00. Esse cálculo pode ser observado na TABELA 7.

TABELA 7 - Levantamentos dos Custos e Apuração do Lucro Líquido Total.

Custo de Aquisição do gado (lote)	Custos Fixos, Variáveis e Despesas Administrativas	Receita de Venda Bruta	Lucro Líquido
R\$ 139.200,00	R\$ 33.350,00	R\$ 272.000,00	R\$ 99.450,00

Fonte: dados da pesquisa, 2009.

Para a melhor compreensão, tem-se na TABELA 8 a análise de desempenho por animal.

TABELA 8-Custos de Produção Levantados na Pesquisa de Campo - Período de 8 meses.

Plantel Animais	Custo de Investimento/ Garrote	Custo Engorda/boi	Custo Produção/Unit/ Animal	Valor da Arroba	Receita de Venda Bruta	Lucro líquido por animal
200	R\$ 696,00	R\$ 166,75	R\$ 862,75	R\$ 80,00	R\$ 1.360,00	R\$ 497,25

Fonte: dados da pesquisa, 2009.

Finalizando este item, cabe informar que os animais são abatidos com 17 arrobas, os custos de produção do boi é 696,00 (Seiscentos e Noventa e Seis Reais), o custo da engorda do animal foi de 166,75 (Cento e Sessenta Seis Reais e Setenta e Cinco Centavos), no período da venda foi comercializado à R\$ 80,00 a arroba, valor total R\$ 1360,00 (Hum mil e Trezentos e Sessenta Reais), retirando todos os custos de produção o proprietário obteve um lucro líquido de R\$ 497,25(Quatrocentos e Noventa e Sete Reais e Vinte e Cinco Centavos) por animal.

Em seguida, apresenta-se a análise dos custos de produção para um período de 12 meses.

5.2 Análise de custos de produção em 12 meses

Observando a TABELA 9, é possível visualizar a composição total dos elementos de custo e investimento que compõem o valor total de um lote de bovinos acabados destinados ao corte, no ambiente de 12 meses, considerado o processo de engorda a pasto com sal (proteínado).

TABELA 9 - Composição dos Custos da Fazenda Rio Doce: Jan - Dez/ 2008.

Elementos de Custos	Total Geral	%
Investimento		
1. Aquisição do gado para engorda		
1.1. Novilho para engorda	R\$ 139.200,00	73,19%
Custos Fixos para engorda		
2. Taxas e impostos referente ao imóvel	R\$ 225,00	0,12%
3. Mão-de-obra Direta		
3.1. Vaqueiro	R\$ 1.140,00	0,76%
Custos Variáveis		
4. Alimentação Básica		
4.1. Pastagem de Brizantan	R\$ 19.200,00	10,10%
3. Alimentação Complementar		
3.1. Sal	R\$ 17.736,00	9,33%
4. Medicamentos (Vacinas)		
4.1. Febre aftosa (Maio)	R\$ 456,00	0,24%
4.2. Carbúnculo	R\$ 264,00	0,14%
4.3. Vermífugo	R\$ 2.304,00	1,21%
4.4. Outros medicamentos	R\$ 1.800,00	0,95%
5. Manutenção da Pastagem		
5.2. Roçada	R\$ 1.800,00	0,95%
5.3. Acero	R\$ 1.200,00	0,63%
6. Taxas e emolumentos para abate.		
6.1. Fethab (Lei Estadual nº 7882 de 30/12/02)	R\$ 1.968,00	1,03%
7. Outros custos Variáveis		
7.2. Energia - curral	R\$ 192,00	0,10%
7.3. Diesel - distribuição de alimentos	R\$ 600,00	0,32%
Despesas Administrativas		
7.4. Contador	R\$ 1.800,00	0,95%
Total	R\$ 190.185,00	100%

Fonte: dados da pesquisa, 2009.

Neste caso, em particular, fica visível que o proprietário realizou um investimento na ordem de R\$ 139.200,00, que equivale a 73,19% do valor do lote acabado na propriedade, antes da venda.

O custo total do lote de bovinos acabados para corte, por sua vez, considerando a realidade analisada, respondem por 26,81% do valor total do lote acabado na propriedade, antes da venda. Esse percentual corresponde a R\$ 50.985,00 e está fragmentado em três tópicos: custos fixos, custos variáveis e

despesas administrativas. Este último foi apropriado em razão da necessidade da prestação de serviços do contador para o funcionamento da propriedade, que utiliza necessariamente, mão-de-obra familiar para o gerenciamento do negócio.

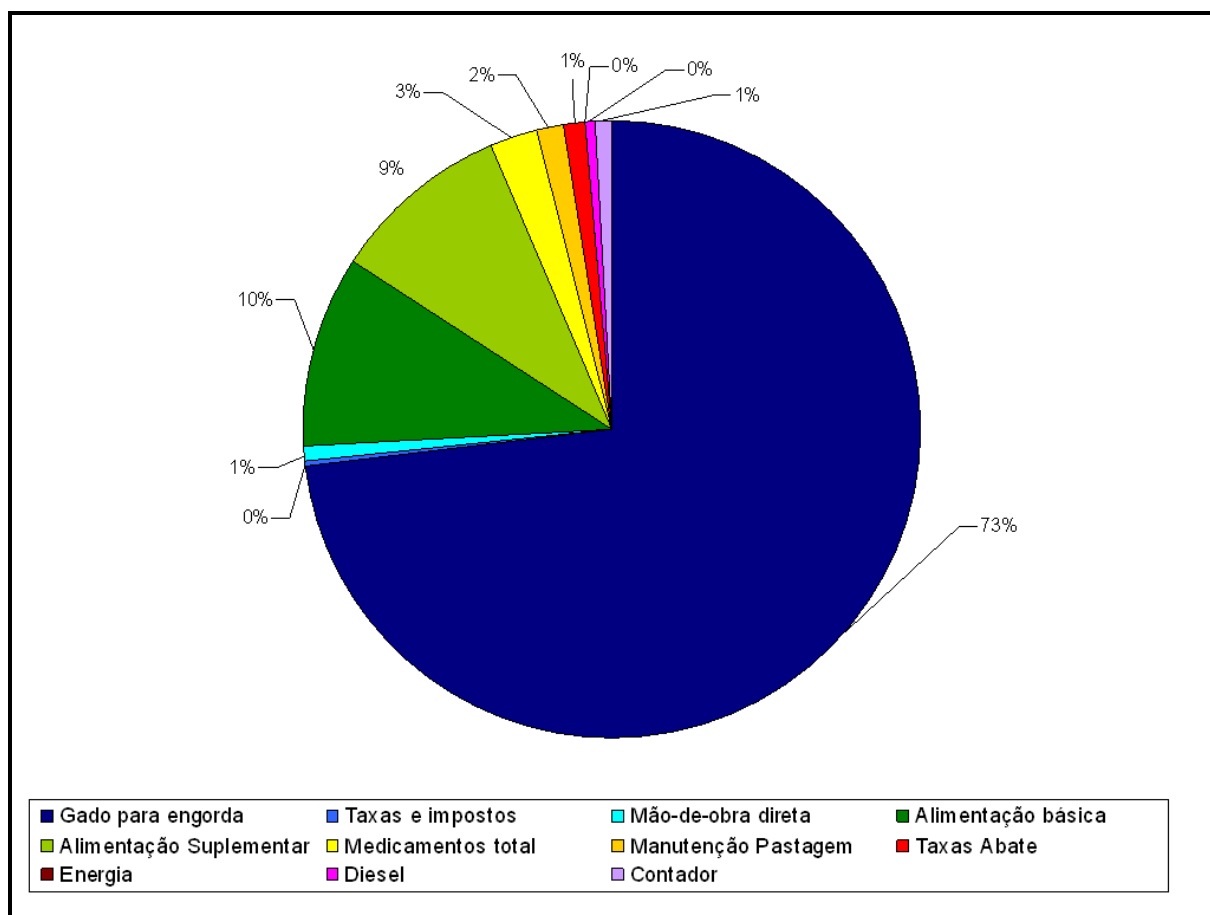


FIGURA 7 - Análise da composição de custos, 12 meses.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

No que tange aos custos fixos, foi identificado um desembolso de 0,76% em relação à mão-de-obra direta, enquanto as taxas e impostos referentes ao imóvel responderam por 0,12%.

No ambiente de 12 meses, os custos variáveis da propriedade têm o maior custo. A alimentação básica (pastagem de brizantan) responde pelo impacto de 10,10%, enquanto a alimentação complementar (sal), por 9,33% devido à qualidade do produto consumido pelos animais. O custo do Fethab na hora da venda desses animais gera um impacto de 0,24%, enquanto os custos com outros medicamentos, 0,95%. A vacina de febre aftosa, aplicada duas vezes ao ano, proporciona um custo de 0,24% e a vacina de carbúnculo que é aplicada nos meses de maio, e novembro, 0,14%. Observa-se que durante as vacinações que ocorrem em maio e novembro,

os animais recebem ainda o vermífugo, em duas doses, que gera um custo 1,21%. A roçada gera um custo de 0,95% e o acero foi de 0,63%, sendo que o custo com o diesel responde por 0,32% e a energia, 0,10%. As despesas administrativas como o contador significa um impacto de apenas 0,95% sobre o valor do lote acabado na propriedade, antes da venda.

Para sintetizar, apresenta-se na TABELA 10 uma descrição sucinta dos elementos de custo, onde é possível constatar a supremacia dos custos variáveis em relação aos demais.

TABELA 10 - Demonstrativo da Composição dos Custos da Pecuária: Jan-Dez 2008

Custos Fixos	R\$ 1.665,00
Custos Variáveis	R\$ 45.720,00
Despesas Administrativas	R\$ 1.800,00

Fonte: Dados Pesquisa de Campo Fazenda Rio Doce (2008).

Para a melhor compreensão, tem-se na TABELA 11, a análise de desempenho por animal.

TABELA 11 - Custos de Produção - Período de 12 meses

Plantel Animais	Custo de Investimento/ Garrote	Custo Engorda/boi	Custo Produção/Unit/ Animal	Valor da Arroba	Receita de Venda Bruta	Lucro líquido por animal
200	R\$ 696,00	R\$ 254,92	R\$ 950,92	R\$ 80,00	R\$ 1.360,00	R\$ 409,08

Fonte: dados da pesquisa, 2009.

Considerando os dados analisados no contexto de um período de 12 meses, os animais são abatidos com 17 arrobas, os custos de produção do boi é R\$ 696,00 (Seiscentos e Noventa e Seis Reais), o custo da engorda do animal foi de R\$ 254,92 (Duzentos e Cinquenta e Quatro Reais e Noventa e Dois Centavos), no período da venda foi comercializado à R\$ 80,00 a arroba, valor total R\$ 1360,00 (Hum mil e Trezentos e Sessenta Reais), retirado todos os custos de produção o proprietário tem um lucro líquido de R\$ 409,08 (Quatrocentos e Nove Reais e Oito Centavos) líquido por animal. A seguir, apresenta-se a análise comparativa entre os dois períodos de produção acima descritos.

5.3 Análise comparativa dos custos de produção

Por meio da TABELA 12, é possível confirmar que o planejamento realizado num sistema de produção extensiva para o acabamento de bovinos para corte é mais interessante economicamente no âmbito de um período de 08 meses.

TABELA 12 – Análise comparativa dos custos de produção

Elementos de Custos	Período 8 meses		Período 12 meses		Relação R\$ (c-a)	Relação % absoluta d/b
	Total Geral R\$ (a)	% (b)	Total Geral R\$ (c)	% (d)		
Investimento						
1. Aquisição do gado para engorda						
1.1. Novilho para engorda	139.200,00	80,67	139.200,00	73,19	0,00	-9,27
Custos Fixos para engorda						
2. Taxas e impostos referente ao imóvel	150,00	0,09	225,00	0,12	75,00	33,33
3. Mão-de-obra Direta						
3.1. Vaqueiro	960,00	0,56	1.140,00	0,76	180,00	35,71
Custos Variáveis						
4. Alimentação Básica						
4.1. Pastagem de Brizantan	12.800,00	7,42	19.200,00	10,10	6.400,00	36,12
3.Alimentação Compl.						
3.1. Sal	11.824,00	6,85	17.736,00	9,33	5.912,00	36,20
4. Medicamentos (Vacinas)						
4.1.Febre aftosa (Maio)	144,00	0,08	456,00	0,24	312,00	200,00
4.2. Carbúnculo	80,00	0,05	264,00	0,14	184,00	180,00
4.3.Vermífugo	1.152,00	0,67	2.304,00	1,21	1.152,00	80,60
4.4 Outros medicamentos	1.200,00	0,70	1.800,00	0,95	600,00	35,71
5. Manutenção da Pastagem						
5.2 Roçada	1.200,00	0,70	R\$ 1.800,00	0,95	600,00	35,71
5.3 Acero	800,00	0,46	R\$ 1.200,00	0,63	400,00	36,96
6. Taxas e emolumentos para abate.						
6.1 Fethab (Lei Estadual nº 7882 de 30/12/02)	1.312,00	0,76	1.968,00	1,03	656,00	35,53
7. Outros custos Variáveis						
7.2 Energia - curral	128,00	0,07	192,00	0,10	64,00	42,86
7.3 Diesel - distribuição de alimentos	400,00	0,23	600,00	0,32	200,00	39,13
Despesas Administrativas						
7.4 Contador	1.200,00	0,70	1.800,00	0,95	600,00	35,71
Total	172.550,00	100,00	190.185,00	100,00	17.335,00	

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Observando coluna “Relação R\$ (c-a)”, verifica-se que as diferenças obtidas na análise dos custos fixos, variáveis e despesas administrativas são tangenciadas pelo fator tempo. Embora, não haja impacto algum do ponto de vista do investimento decorrente da aquisição do rebanho único, item que registra uma variação percentual negativa na ordem de -9,27%, os demais itens sofrem acréscimos significativos, a exemplo dos medicamentos, que na somatória dos quatro itens (4.1 a 4.4), atingem um acréscimo percentual de 496,31%, mediante a opção de engorda em 12 meses. Logo, a perspectiva mais interessante, comercialmente falando, considerando um ambiente para vendas na ordem de R\$ 80,00, a rentabilidade na venda é mais atrativa, principalmente por que, há a alavancagem do lucro líquido, em decorrência da redução de custos fixos, variáveis e despesas administrativas.

Por meio da FIGURA 8, é possível avaliar as variações percentuais decorrentes da comparação dos dois períodos.

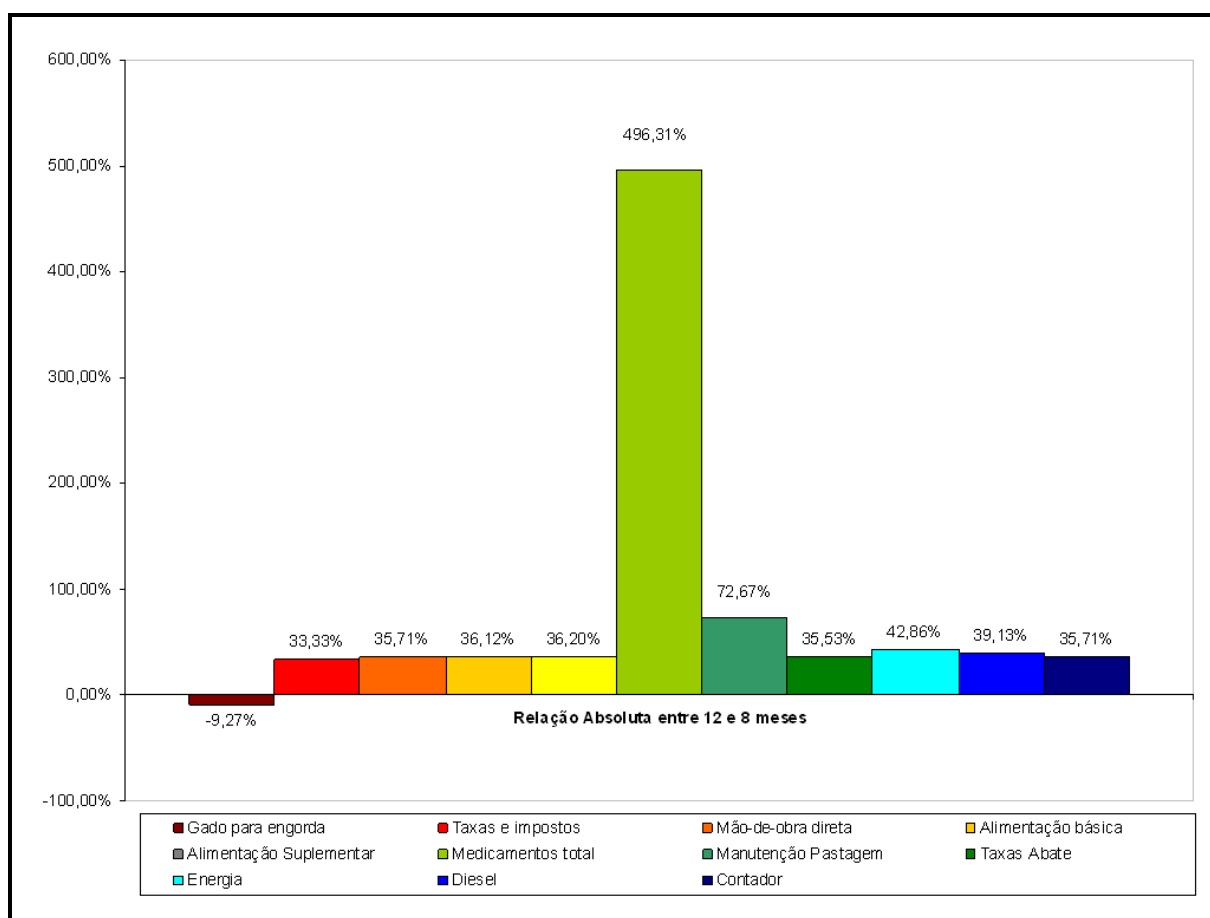


FIGURA 8 – Relação percentual absoluta entre o valor total do lote de bovinos acabados para corte, ao final dos períodos de 08 e 12 meses respectivamente, antes da venda.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2009.

O proprietário rural ao optar pelo sistema de engorda realizado em 08 meses, economiza, portanto, R\$ 17.335,00, o que é extremamente interessante.

6. CONCLUSÃO

O objetivo deste estudo foi analisar os custos de produção da Fazenda Rio Doce, que desenvolve atividade na pecuária de corte de forma extensiva. O enfoque foi voltado para todos os detalhes que envolvem os custos na produção bovina. A média de peso no plantel na aquisição foi de 12 (doze) arrobas diminuindo assim o ciclo operacional para no máximo 8 meses. Foram utilizadas informações gerenciais no suporte do estudo. Associamos a Contabilidade de Custos à atividade operacional da empresa, a fim de proporcionarmos ao gestor da propriedade estudada informações sustentáveis. Buscou-se também a construção de instrumentos que auxiliassem na tomada de decisões, no planejamento, bem como contribuir com o aumento da produtividade.

A contabilidade de custos mostrou o grau de relevância de sua aplicação durante o estudo, como uma ferramenta que atua diretamente no controle e segurança na hora de tomar suas decisões. Através dela, o empresário rural pode observar a atuação das medidas para o futuro, podendo definir metas na propriedade.

Por meio do estudo do caso da Fazenda Rio Doce, observou-se que o proprietário adota procedimentos técnicos importantes no trato dos animais, para que estes atinjam bons patamares de produtividade no menor período de tempo possível: pastagens, sal (proteínado), sanidade, medidas preventivas de doenças, melhoramento genético, etc, onde ficou comprovado que o investimento realizado num período de 8 meses é mais atrativo do que o realizado em 12 meses. Comprovou-se, portanto as hipóteses H1 e H2, refutando-se as demais.

Além disso, o estudo atendeu todos os objetivos geral e específicos, bem foi capaz de responder a questão de pesquisa, demonstrando através das planilhas de custos, que a análise de custos de produção do gado de corte na área de engorda realizada de forma extensiva, pode auxiliar no processo de tomada de decisão por parte do pecuarista, no contexto da propriedade Rio Doce.

7. BIBLIOGRAFIA

ABARGE, Alessandro Porgaratti. **ECONOMIA DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO**http://volpi.ea.ufrgs.br/teses_e_dissertacoes/td/000685.pdf
http://volpi.ea.ufrgs.br/teses_e_dissertacoes/detalheLivro.asp?livro=000685&radioTipo=D>. Acesso em: 18 de maio 2009.

BEUREN, Ilse Maria. **Teoria e prática – 3. ed. – 2 reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.**

CORREA, Cynthia Cândida e SILVA Juvancir da. <http://www.pdf-search-engine.com/cadeia-produtiva-estruturas-de-governan%C3%A7a-pdf.html>

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural**: Uma abordagem decisória. – 3ª Edição revista, atualizada e ampliada – São Paulo: Atlas 2004, 335p.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Rural**: uma abordagem decisória. – 3. ed. revista, atualizada e ampliada – São Paulo: Atlas, 2005.

Disponível em: <www.indea.mt.gov.br>. Acesso em: 18 de maio 2009.

EMBRAPA. Sistemas de produção de gado de corte predominantes no Brasil.

FERREIRA, João Carlos Vicente. **História de Mato Grosso e Seus Municípios**, 1954, 1ª Edição, Cuiabá MT.

FREZATTI, Fabio. **Orçamento Empresarial**: planejamento e controle gerencial / Fábio Frezatti. – 2. ed. – São Paulo : Atlas, 2000.

Frigorífico Independência, Veiculado no site:<http://ri.independencia.com.br/independencia>>. Acesso em: 02 de Maio 2009 as 12:10 hs.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios de administração financeira**, 10 edição / Lawrence Jeffrey Gitman; tradução técnica Antonio Zaratto Sanvicente. São Paulo: Pearson Addison Wesley, 2004.

<http://www.abcz.org.br/conteudo/historia.html>>. Acesso em: 30 de abr. 2009 as 15:27 hs. ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE CRIADORES DE ZEBU.

http://www.abcz.org.br/site/artigos/download/061127_Exportacoes_de_carne%20bovina_em%202007_def.pdf>. Acesso em: 10 de maio 2009. ABCZ - **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE CRIADORES DE ZEBU**.

http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2006_TR530358_7336.pdf. Acesso em: 18 de maio 2009.

<http://www.brasilecola.com/brasil/pecuaria.htm> Acesso em: 10 de maio 2009.

<http://www.brasilecola.com/pecuaria>> **Pecuária brasileira**

<http://www.cnpqc.embrapa.br/publicacoes/doc/doc85/020sistema.html>>. Acesso em: 04 de abr. 2009 as 12:13 hs. EMBRAPA GADO DE CORTE

<http://www.custoseagronegocioonline.com.br>> Acesso em: 09 de Julho 2009.
PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO DA PECUÁRIA LEITEIRA DA REGIÃO DE VIÇOSA.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, Diretoria de Pesquisas, **Coordenação de Agropecuária, Pesquisa da Pecuária Municipal 2007**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 15 de jan. 2009.

INDEA-MT. **Coleta de dados básicos**.

LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica** / Eva Maria Lakatos, Marina de Andrade Maroni. – 4. ed. – São Paulo : Atlas, 2004.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Rural**: Contabilidade Agrícola, contabilidade da Pecuária, Imposto de Renda – Pessoa Jurídica. São Paulo, 2007, 278p.

MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____, Eliseu. Contabilidade de Custos. São Paulo: Atlas, 1995.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. – 2. Ed. - São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MEISTER, Luiz Carlos; MOURA, Altair Dias de. **Diagnóstico da Cadeia Produtiva Agroindustrial da Bovinocultura de corte do estado de Mato Grosso**. Federação da Agricultura e Pecuária do Estado de Mato Grosso – FAMATO. Cuiabá - MT, 2007. 543p.

MONDELLI, Mario Pablo Delgado. **Coordenação do sistema agroindustrial da carne bovina**.http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12140/tde-22082007-152459/http://www.fea.usp.br/teses_dissertacoes_view.php?id=tde-22082007-152459&area=Economia>. Acesso em: 18 de maio 2009.

OLIVEIRA, Neuza Corte de. **Contabilidade do Agronegócio**. / Neuza Corte de Oliveira 1 ed. Curitiba: Juruá, 2009.

PORTER, M.E. **Estratégia Competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

RIBEIRO, Kárem Sousa Cristina de. **A ECONOMIA DOS CUSTOS DE TRANSAÇÃO NA GESTÃO ECONÔMICA-FINANCEIRA DO CAIXA DAS ORGANIZAÇÕES**http://www.abepro.org.br/biblioteca/ENEGEP2002_TR30_0200.pdf>. Acesso em: 18 de maio 2009.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade de Custo**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SANTOS, Gilberto Jose dos, Jose Carlos Marion, Sonia Segatti. **Administração de Custos na Agropecuária**. 3 ed. São Paulo; Atlas, 2008.

SANVICENTE, Antonio Zoratto. **Administração Financeira** / Antonio Zoratto Sanvicente. – 3. ed. – São Paulo: Atlas, 1987.

WERNKE, Rodney. **Análise de custo e preço de venda**: (ênfase em aplicação e casos nacionais), São Paulo: Saraiva 2005.