



Enero 2020 - ISSN: 1988-7833

## **INTEGRAÇÃO OPERACIONAL E ADMINISTRATIVA NOS CONTROLES DE INVENTARIO DE BOVINOS PARA EFEITO DE ATENDIMENTO AS EXIGÊNCIAS FISCAIS E CONTÁBEIS EM ATIVIDADE AGROPECUÁRIA: UM ESTUDO MULTICASO**

**Ian Oliveira Santos**

(UFGD)

**Gerson João Valeretto**

(Doutorando UCDB – Docente UFGD)

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Ian Oliveira Santos y Gerson João Valeretto (2020): "Integração operacional e administrativa nos controles de inventario de bovinos para efeito de atendimento as exigências fiscais e contábeis em atividade agropecuária: um estudo multicaso", Revista Contribuciones a las Ciencias Sociales, (enero 2020). En línea:

<https://www.eumed.net/rev/cccss/2020/01/atividade-agropecuaria.html>

### **RESUMO**

A produção pecuária corresponde ao conjunto de técnicas utilizadas e destinadas à criação e reprodução de animais domésticos com fins econômicos, esses animais são comercializados e abastecem o mercado consumidor. O objetivo desse trabalho é de identificar os processos utilizados nos controles de inventario dos estoques integrados de bovinos em atendimento as exigências fiscais e legais. A metodologia deste estudo se caracteriza como qualitativo, descritivo e realizou por meio de entrevistas não estruturadas, um estudo de multicase. Ao fim do estudo pode-se levantar que o método de inventário permanente é mais eficiente e o método de valorização de estoques com base no valor de mercado é mais viável e mais utilizado. Dessa forma este trabalho busca contribuir com formas mais práticas de gerenciamento e manejo de rebanhos bovinos que possam melhorar o desempenho da atividade e, também, ajudar nas tomadas de decisões de modo a propiciar a realização de rendimentos financeiros e econômicos crescentes para o agropecuarista.

Palavras-chave: Agropecuária; Manejo; inventário, estoque, rentabilidade.

### **ABSTRACT**

Livestock production corresponds to the set of techniques used and intended for the creation and reproduction of domestic animals for economic purposes, these animals are commercialized and supply the consumer market. This work was carried out with the purpose of identifying the processes used in the inventory controls of the integrated stocks of cattle in compliance with the fiscal and legal requirements. The methodology of this study is characterized as qualitative, descriptive and performed through unstructured interviews, a study

of muletics. At the end of the study it can be concluded that the permanent inventory method is more efficient and the method of valuing stocks based on market value is more viable and more used. In this way, this work seeks to contribute with more practical forms of management and management of bovine herds that can improve the performance of the activity and, also, to help in the decision making in order to allow the realization of increasing financial and economic income for the agriculturist.

Keywords: Farming; management; Inventory; Stock; income

## 1 INTRODUÇÃO

As riquezas geradas pelo agronegócio movimentam a economia brasileira. As empresas que desempenham esta atividade precisam se destacar neste mercado que se encontra cada vez mais competitivo. É importante que a produção seja acompanhada de ampla e abrangente quantidade de informações. O estudo com enfoque nesta atividade, no que se refere principalmente à qualidade de informações, é de imensa importância para incrementar esta temática.

Com exportações cada vez maiores no Brasil, o agronegócio brasileiro está se expandindo cada vez mais no cenário econômico internacional. Neste contexto, o Estado do Mato Grosso do Sul é um dos que mais contribuem para isso acontecer.

Neves (2012, p. s/n), afirma que “Mato Grosso do Sul é um dos melhores posicionados porque tem pouca gente, muita área e uma economia que está se diversificando. Eu diria que é um dos estados com uma das maiores taxas de crescimento e que não tem um endividamento elevado”. Ainda segundo Neves (2012, p. s/n) enfatiza que “o agronegócio contribuiu para a redução da desigualdade social no Brasil e que dá para aumentar a produção de alimentos e a de biocombustíveis ao mesmo tempo”.

Segundo Neves (2012, p. s/n) “dados apontam que as exportações do agronegócio brasileiro saltaram de US\$ 79 bilhões para US\$ 95 bilhões em apenas um ano”. Neves (2012, p. s/n) também pondera que o agronegócio possui uma vantagem no mercado internacional que seria “o fato de vender muitos produtos e de ter mercados diversificados”.

Dentre as atividades rurais, Marion (2002, p.15), afirma que “a atividade pecuária brasileira, que ostenta atualmente o maior rebanho comercial do mundo, de 170 milhões de bovinos (dos quais 72,5% são de corte), colocou-nos como o segundo maior produtor mundial de carne bovina (7,6 milhões de toneladas)”, e se consolida como a maior potência global no comércio de carnes.

Segundo Peres (2016, p. s/n) “O bom desempenho da agropecuária, elevou as contratações de trabalhadores no Estado. O setor foi responsável por 3.741 vagas entre janeiro e setembro deste ano, colocando Mato Grosso do Sul como o segundo estado que mais gerou empregos em 2016”.

Neste contexto, há a necessidade de conhecer melhor as ferramentas que auxiliam o planejamento e controle dos bovinos, como o manejo ideal para que se tenha êxito em um mercado competitivo. Sendo assim o objetivo desse artigo Identificar os processos utilizados

nos controles de inventário dos estoques integrados de bovinos em atendimento as exigências fiscais e legais.

Portanto, dentro do contexto apresentado, esta pesquisa investigou os processos dos controles administrativos de estoque do rebanho bovino de corte que são atualmente utilizados pelos produtores pecuaristas em termos das quantidades totais de cabeças no geral, cabeças por sexo e por idade, peso por indivíduo e gestação por indivíduo, durante todo o processo produtivo.

Assim, este trabalho contribui com a busca de práticas de gerenciamento e manejo de rebanhos bovinos que possam melhorar o desempenho da atividade e, também, ajudar nas tomadas de decisões, de modo a propiciar a realização de rendimentos financeiros e econômicos crescentes para o agropecuarista.

Para tanto a metodologia do trabalho utilizada se caracteriza como um estudo qualitativo, descritivo e realizou por meio de entrevistas não estruturadas, um estudo de multicasos com duas agropecuárias.

## 2 DESENVOLVIMENTO

Na visão de Ferreira (1995, p.410), “pecuária é a arte e indústria do tratamento e criação do gado”. Marion (2001, p.29) define gado como “animais geralmente criados no campo, para serviços de lavoura, para consumo doméstico ou para fins industriais e comerciais”. O gado pode ser: bovino, suíno, caprino, equino, ovino, dentre outros.

Segundo Marion *et al* (2002, p.29) a definição de pecuária é “a arte de criar e tratar o gado”. Os dois autores também explicam que “a pecuária cuida de animais geralmente criados para abate, consumo doméstico, serviços na lavoura, reprodução, leite, para fins industriais e comerciais”.

Na atividade pecuária, a produção dos animais que se destinam ao abate, o processo produtivo conta com várias etapas. Estas etapas podem ser desenvolvidas de forma conjunta ou individualmente. As etapas no processo produtivo são importantes para estabelecer as fases de produção e auxiliara gestão da parte econômica e organizacional.

Marion (2002, p.106) define assim essas fases:

- a) Cria: a atividade básica é a produção de bezerro que só serão vendidos após o desmame;
- b) Recria: a atividade básica é, a partir do bezerro adquirido, a produção e a venda do novilho magro para a engorda;
- c) Engorda: a atividade básica é, a partir do novilho magro adquirido, a produção e a venda do novilho gordo.

A classificação do rebanho existente é feita da seguinte forma, segundo Fries (2015, p.3):

- a. Rebanho Reprodutor: indicativa do rebanho bovino, suíno, equino, ovino etc., destinado à reprodução, inclusive, por inseminação artificial;

- b. Rebanho de Renda: representando bovinos, suínos, ovinos e equinos que a empresa explora para produção de bens que constituem objeto de suas atividades;
- c. Animais de Trabalho: compreendendo equinos, bovinos, muares, asininos destinados a trabalhos agrícolas, sela e transporte.

Para uma classificação desses animais, a gestão de estoques se torna importante. Na contabilidade pecuária, o estoque é uma das contas mais importantes do ativo, já que nesta conta são contabilizados os valores de valia dos animais que são destinados para a venda (Barbalho et al, 2005).

As variações de estoques nas atividades pecuárias são constantes, pelas atividades de venda, nascimento (superveniências ativas), morte (insubsistências ativas), transferências entre fazendas, e a mensuração quantitativa e monetária é importante, pois traz reflexos no tocante a efetiva rentabilidade do negócio (Barbalho *et al*, 2005).

Os estoques devem ser avaliados pelo custo de aquisição ou produção, segundo o princípio contábil do custo com base de valor, porém algumas empresas, especialmente as rurais, podem avaliar seus estoques a valor de mercado

Portanto os métodos mais comuns para avaliar os estoques numa pecuária são o método de custo e o método a valor de mercado.

Avaliação de Estoque pelo Método de Custo, segundo Marion (2002, p.125), no método de custo “os ativos são incorporados à entidade pelo valor de aquisição ou pelo custo de fabricação (incluindo todos os gastos necessários para colocar o ativo em condições de gerar benefícios para a empresa)”.

O método de avaliação ao valor de mercado consiste em multiplicar o estoque físico pelo valor de mercado ou realização. Segundo Marion (2002, p.165) explica que:

O procedimento contábil consiste em avaliar, ao final de determinados períodos ou em estágios distintos de crescimento (normalmente na mudança de categoria), o Estoque a valor de realização; para atingir o valor de mercado, a parcela debitada ao Estoque seria creditada como uma receita (aqui denominada Variação Patrimonial) na apuração do resultado. Daí a formação de lucro econômico (ganho, mas não realizado financeiramente).

Os métodos de avaliação de estoques representam uma parcela extremamente importante no processo de controle gerencial. A utilização desses métodos, na sua forma individual, já é largamente utilizada pelas empresas. Entretanto, a utilização de forma conjunta constitui não só um avanço nos estudos da área de custos, mas uma necessidade das empresas.

Dentro do processo de controle dos estoques, as empresas têm que optar por um tipo de inventário a ser utilizado dentre os tipos: **permanente** onde o controle de estoque registra em uma ficha todas as transações que vão ocorrendo, atualizando a contabilidade continuamente; **periódico** é o inventário ao final de cada período, onde há a contagem dos itens, para se efetuar o registro contábil, é utilizado quando o método permanente não é viável (DE ARAUJO & VENDRAME, 2009).

O método mais adequado de controle de inventário para atividades de pecuária é o método de controle de estoque permanente, devido ao grande número de transações que ocorrem, inclusive as que ocorrem internamente, ou seja, entre propriedades (de uma fazenda para a outra) do mesmo produtor/empresa. É necessário um levantamento contínuo podendo tê-lo a qualquer instante contendo: onde se encontra, quais suas características, situação que estão posicionados os estoques da empresa etc. (DE ARAUJO & VENDRAME, 2009).

Para que ocorra uma melhoria na produção com a consequente rentabilidade, devem-se considerar os seguintes quesitos ligados a uma boa produção animal: o melhoramento genético, os fatores ambientais, nutrição, manejo sanitário dos animais (vacinação, vermifugação, combate a ectoparasitas e tratamento correto das afecções presentes nos animais) e o clima (DOMINGOS & LANGONI, 2001).

Dessa forma se torna necessário a realização de um manejo de bovinos, tal qual se define como um termo amplo que diz respeito a todas as atividades diariamente desenvolvidas com o rebanho. De acordo com o novo dicionário Aurélio (AURELIO, 1995, p.383) “manejar é definido como dispor, dirigir, controlar, manear”.

### **3. METODOLOGIA**

De acordo com (Richardson, 1989, p.71) “método em pesquisa significa a escolha de procedimentos sistemáticos para a descrição e explicação de fenômenos”. Desta forma, todo trabalho de pesquisa deve ser planejado e executado de acordo com as normas que acompanham cada método.

Em relação ao objetivo a pesquisa é descritiva, porque busca conhecimento do problema pesquisado com o objetivo de construir idéias flexíveis ao fato estudado. Conforme Gil (2007, p.42) “as pesquisas descritivas tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

A metodologia de pesquisa utilizada nesse trabalho é de caráter qualitativo, pois, tem como principal objetivo interpretar o fenômeno que observa. Seus objetivos são a observação, a descrição, a compreensão e o significado (VILELA, 2016).

Dessa forma, foi realizado uma estratégia de pesquisa, de multicasos, que conforme aponta YIN (2001, p.69) “A replicação e não amostragem, ou seja, não permite generalização dos resultados para toda a população, mas sim a possibilidade de previsão de resultados similares ou a de produzir resultados contrários por razões previsíveis, de modo semelhante ao método de experimentos”. entre duas agropecuárias, para analisar os manejos utilizados nas mesmas e assim chegar-se-á a conclusão de Identificar os processos utilizados nos controles de inventario dos estoques integrados de bovinos em atendimento as exigências fiscais e legais.

O referido estudo multicaseos foi realizado em duas agropecuárias, a Fazenda Pedra Branca e a Agropecuária B, com o intuito de expor suas diferenças e semelhanças em relação à forma como ambas realizam suas atividades de controle.

A primeira se encontra situada em Bodoquena no estado do Mato Grosso Do Sul, na Rodovia Jardim-Bonito KM 68, estrada da Moraria. A fazenda possui uma área de 3.000 há destinados a criação e engorda de animais bovinos e produção de milho e soja. O corpo de funcionários é constituído de duas pessoas para a aplicação do manejo e de um gerente que é responsável pela Fazenda.

A Agropecuária B consiste numa área de 3.500 há, também destinados a criação de bovinos e a produção de milho e soja. É situada próxima a cidade de Maracaju, Mato Grosso do Sul, e tem o seu enfoque principal em cria, recria, e engorda, além de promover leilões e pistas com seus Nelores de qualidade. Possui um total de 10 funcionários, divididos por responsabilidades e tarefas na fazenda, sendo que três de seus funcionários cuidam da alimentação dos bovinos, dois cuidam das inseminações e vacinas, outros três monitoram a saúde e tratamento dos animais e dois gerentes que fiscalizam e monitoram os manejos e as suas aplicações.

Esta pesquisa foi realizada com base em dados bibliográficos coletados de livros, artigos científicos e outras obras encontradas na internet. Nestes instrumentos a concepção dos estudiosos a respeito dos temas que envolvem a Pecuária de Corte servirão para embasar a pesquisa. Os estudos foram concentrados no sentido de obter o maior conhecimento possível para atender os objetivos propostos.

A técnica de coleta de dados utilizada foi uma entrevista não- estruturada de forma não dirigida, que, segundo Pinheiro (2017. p.3) caracteriza-se por uma “modalidade mais flexível de entrevista, caracterizando-se pela liberdade que o entrevistador tem para desenvolver cada situação em qualquer direção que considere adequada. Geralmente, nesse tipo de entrevista, as perguntas são abertas e são respondidas no âmbito de uma conversação”.

Em um diálogo aberto com os gerentes responsáveis pela parte operacional das agropecuárias e com a autorização dos proprietários, os dados fornecidos foram diretamente aplicados a pesquisa. Tais gerentes que participaram da entrevista possuem uma carreira sólida dentro desta área de atuação, sendo que ambos trabalham a mais de quinze anos no mesmo ramo e nas mesmas empresas.

## **4 ANÁLISE E AVALIAÇÃO DOS DADOS**

### **4.1 Manejo da Fazenda Pedra Branca – Bodoquena/MS**

A criação de bovinos sofre, de acordo com as características pecuárias regionais, modificações de “manejo” que, muitas vezes, perpetuam erros de grau variável, tendo assim a necessidade de um planejamento consistente e de conhecimento aos sistemas de exploração de acordo com o manejo adotado. De uma maneira simples e pratica será apresentado um

manejo de terminação de bovinos de engorda executado na Fazenda Pedra Branca no município de Bodoquena- MS.

Caracteriza-se pelo melhor manejo, alimentação, controle sanitário, produtivo e reprodutivo do rebanho. O desempenho produtivo do gado de corte é avaliado, comumente, em termos de bezerros desmamados, de novilhos disponíveis para o acabamento, e à também fatores determinantes para tomada de decisão, tais como:

- Desempenho da pastagem e suas variáveis;
- Situação do mercado a nível comercial;
- Disponibilidade dos insumos;
- Peso dos animais.

O sucesso de rentabilidade está relacionado em empregar tecnologia de manutenção, sabe-se que um animal adulto ingere diariamente de 10% a 12% de seu peso vivo (PV), em alimentos (massa verde), ou 2% a 3% de matéria seca, alimentar um gado é uma ciência que deve conjugar uma serie de componentes:

- Composição do alimento em elementos nutritivos;
- Alimentação qualitativa e não quantitativa.

A qualidade do alimento está nos nutrientes que auxiliam na manutenção da vida do animal, tais como carboidratos, gorduras, proteínas, vitaminas, sais minerais e água.

O milho e o resíduo de soja utilizado nesta propriedade são produzidos por ela mesma. A seguir os procedimentos de manejo da fazenda Pedra Branca:

**Quadro 05- Manejo Fazenda Pedra Branca**

ETAPAS	DESCRIÇÃO
01	Seleção e pesagem dos animais
02	Animais com peso de 430 a 440 kg são castrados utilizando-se a castração no método da burdizo, geralmente a castração é realizada no mês de maio
03	Ao final do mês de junho os animais já estão recuperados da castração e já estão aptos para irem para a fase que chamamos de adaptação, pasto-cocho. Também e realizado uma pesagem dos animais para calcular a quantia de ração a ser consumida em media por animal.
04	O cálculo é simples para determinar o consumo diário, ex: se a média dos animais e de 440 kg X 0.7% do seu peso = 3 kg animal dia. Deve-se observar um fator importante que é a quantidade de cocho, ou seja, o ideal é três animais por metro linear de cocho.
05	O período de adaptação é de sete dias, os animais que mostraram aptidão para o consumo de ração continuarão no processo e os animais que não se adaptaram voltam para o sistema convencional.
06	A pastagem deve apresentar uma altura de 35 a 40 cm com boa disponibilidade de massa, é importante salientar que esses animais tenham também uma boa disposição e abundancia de água e sal específico.
07	Os animais são tratados diariamente no período da manhã preferencialmente o trato não deve ter alternância de horário, pois os animais acostumam com o horário o que faz com que naquele horário eles já estão esperando para se alimentarem.
08	A progressão se dá após 30 dias onde os animais são novamente pesados

09	Um animal ganha em média de 1.400 kg a 1.600 kg dia, sendo assim um animal que entrou com 440 kg após 30 dias já alcançou 480 kg
10	Realiza-se um novo cálculo de consumo para o acabamento final
11	Tendo uma média de 480 kg por animal X 1% do seu peso o consumo médio diário passa de 3 kg para 4.8kg dia.
12	Observa-se que no primeiro calculo utilizamos 0,7% do peso vivo e já no segundo cálculo 1% do peso vivo, pois o animal necessita de mais complemento para acabamento final para uma melhor cobertura.
13	Estabelecido o novo cálculo os animais ficam por mais trinta dias a pasto e complemento alimentar
14	Ao termino do ciclo (sessenta e sete) dias os animais estão prontos para o abate, com peso médio de 520 a 540 kg com boa cobertura.
15	Vale ressaltar que os animais prontos são imediatamente encaminhados para o abate, pois o ciclo completado não e viável continuar com a suplementação uma vez que possa inviabilizar o sistema devido ao que chamamos custo beneficio
16	Temos observado que os animais acabados no sistema pastagem mais suplementação tem apresentado um rendimento de carcaça satisfatório onde em média o rendimento e de 54,5 a 55,5%.
17	Todos esses procedimentos apresentados foram alcançados com um planejamento rigoroso em critérios e observância de mercado.

Fonte: O autor.

O quadro 05, demonstra a parte operacional da fazenda Pedra Branca, que começa com a parte de manejo sanitário onde cuida a saúde do animal, logo após vem a parte de manejo da pastagem e alimentação.

O período de monta é feito todo natural, assim que chega ao fim o período de monta, ocorre a separação das matrizes prenhas das não prenhas, após o nascimento e desmame do bezerro, os responsáveis pela aplicação do manejo separam os animais com potencial para se tornar matriz ou reprodutor, assim os que não atendem esses critérios vão para a parte de engorda e abate.

#### 4.2 Manejo da Agropecuária B

A Agropecuária B é reconhecida no estado como uma das maiores criadoras de Gado P.O (Gado Puro de Origem), que são gados Nelores conhecidos por marcas e por ser grandes raças de gado. Conforme solicitado não se identificou o nome da propriedade, por isso será utilizado o termo "Agropecuária B".

A referida propriedade utiliza os gados P.O e gados Tucuras para serem suas matrizes, as famosas barrigas de alugueis, aonde se pega as principais vacas e os principais touros e fazem-se as transferências de embriões. A seguir tem-se o manejo utilizado na Fazenda B.

**Quadro 06- Manejo Agropecuária B**

ETAPAS	DESCRIÇÃO
01	Inicia com protocolo chamado IATF , que é a permissão para a fertilização das Matrizes. O protocolo quando autorizado tem que ser feito no mesmo dia, devido a validade ser de apenas 1 dia.
02	O segundo passo é a implantação das vacas matrizes, é feita por 2 funcionários com o devido treinamento. E fazem a aplicação do SIDER que são dados 2 ml por vaca.
03	Do segundo dia até o décimo dia, as vacas recebem as devidas aplicações de remédios para iniciar a inseminação.
04	No décimo primeiro dia, é o dia da inseminação após toda as etapas iniciais
05	Com trinta dias, é feito a ultrassom para a confirmação se a matriz pegou a cria ou não
06	Após a confirmação das matrizes prenhas ou não prenhas, ocorre a separação das prenhas das que não estão prenhas, as que não estão prenhas voltam para o ciclo de fertilização novamente
07	As vacas que voltam para o ciclo de fertilização, e depois são colocadas com um touro, para o período da monta, já que a inseminação não deu certo numa primeira tentativa.
08	As vacas vão para o ciclo de inseminação a partir dos 11 meses até os 15 meses. As com 11 meses são conhecidas como fêmeas super precoce. E vão para o ciclo com aproximadamente 380kg
09	As vacas até 15 meses que não pegam nenhuma cria, vão para descarte e entram para a engorda.
10	60% das matrizes ficam prenhas nos ciclos de fertilização , no ano de 2016 esse numero chegou a 70% que é considerado muito alto entre os agropecuaristas, que estimam de 40% a 50% de vacas prenhas.
11	Após nascer os bezerros, ele recebe os devidos cuidados veterinário.
12	Separam as vacas paridas para a mojada( Maternidade).
13	Os bezerros ficam até 65 dias apenas se alimentando com o leite da vaca. A partir dos 65 dias ele começam a entrar no CRIPI (tipo de alimentação para iniciar o desmame).
14	Os Bezerros saem com a média de 260kg da mojada.
15	Após o tempo na mojada, ocorre a separação dos bezerros machos das fêmeas. Os melhores machos vão para a cabeceira virar touros, já as fêmeas vão ser matrizes. Os mais fracos vão para descarte e entram na engorda.
16	Os Touros vão para leilão a partir dos 22 meses e até os 30 meses com o peso médio de 700kg, já que são gados P.O e concorrem para as pistas, os gados da Agropecuária B são os maiores vencedores de pistas e uma das marcas mais famosas do Estado do Mato Grosso do Sul.
17	As Vacas vão para a inseminação com 11 meses e as fêmeas prenhas ficam na fazenda até 15 meses.
18	O período de monta vai de outubro a janeiro, as vezes entrando no mês de fevereiro.
19	O período de inseminação de outubro a dezembro, e em janeiro entra o reforço do touro.
20	As matrizes que não pegarem nenhuma cria vão para o abate e a seleção é feita através do toque

21	A Agropecuária B utiliza 2 tipos de pastagem, a Tanzânia e a braquiário adubado.
22	Nos Piquetes ficam 40 touros e com média de 540kg. Não colocam mais que 40 touros num piquete por danificar demais o local.
23	Fazem rodízio nos piquetes e são 7Ha divididos em 4 piquetes e o outro é de 8Ha dividido em 8 piquetes
24	Os touros são super alimentados, eles recebem ração e nutrientes pela manhã todos os dias e ainda ficam se alimentando dos pastos.
25	Os animais se alimentam 24hrs por dia. Esse é um dos segredos do manejo implantado na Agropecuária B.

Fonte: O autor.

No quadro 06, observa-se a aplicação do manejo operacional da agropecuária B, esse manejo tem como início através do protocolo IATF, que é a autorização para iniciar a fertilização, após o processo de fertilização ocorre a separação das vacas prenhas das não fertilizadas, as vacas não fertilizadas voltam para o processo de fertilização e após alguns dias passado desse processo, são alocadas com um reforço de touros para poder ter um aproveitamento maior de animais fertilizados.

Em seguida ocorre o nascimento e desmame dos bezerros, os gerentes responsáveis pela parte operacional avaliam os animais para determinar quais são capazes de se tornar reprodutores e matrizes dentro da propriedade, a agropecuária B possui gado P.O que são conhecidos como puros de origem, assim alguns bovinos com características melhores são alocados para leilões e competições de pistas. Os bovinos que não atendem nenhum desses requisitos necessários para se tornar úteis dentro da propriedade, são destinadas para engorda e assim que atingirem o peso ideal são destinados ao abate.

#### **4.3 Comparação dos manejos e suas aplicações contábeis dentro de uma Agropecuária**

As duas Agropecuárias utilizam-se de manejos adaptados para os seus animais, a Fazenda Pedra Branca utiliza apenas o período de monta natural, já a agropecuária B usa a fertilização por implante de embriões e com um reforço de um touro em um determinado tempo, que seria de 30 dias.

A fazenda Pedra Branca é voltada apenas pra cria e engorda, assim o manejo é focado em alimentação de pastagens nos piquetes e com rações e nutrientes todos os dias pela manhã, mas sempre com um reforço perto do período de finalizar a engorda, assim fazendo com que os animais ganhem um peso maior do que o programado.

Já a Agropecuária B, podemos observar que tem atividades mais variadas no processo produtivo dos animais, eles são voltados na cria, recria, leilões, comércio de animais nelores P.O com qualidade para serem utilizados como touros reprodutores e engorda quando os animais passam a não atender algumas determinadas expectativas.

O manejo da Agropecuária B é mais completo e segue um tipo que pode ser considerado próximo do ideal, pois utilizando-se de mais recursos, tanto financeiros quanto técnicos, conseguem ser mais avançados operacionalmente.

Utilizando-se de recursos tecnológicos para melhorias e controles de gados, a agropecuária B consegue obter mais resultados que a agropecuária Pedra Branca que se utiliza de um método mais tradicional de manejo.

As Agropecuárias procuram sempre estar de acordo com o IAGRO, órgão que supervisiona esse ramo da agropecuária. Para atender as normas do IAGRO os agropecuaristas tem que estar com os estoques do rebanho e gado das propriedades, separados por eras e sempre que houver alguma morte eles tem que informar no sistema chamado SANIAGRO.

#### 4.3.1 Aplicações contábeis de inventários nas Agropecuárias

Conforme abordado no referencial, as agropecuárias possuem sistemas de classificação de atividades, nas quais os bovinos são divididos em cria, recria e engorda, sendo que estes são registrados e avaliados desde seu nascimento até sua morte. Nesse sistema, existe um tratamento contábil para cada estágio, sendo que eles são ponderados pelo seu valor original na medida de sua formação, incluindo todos os custos gerados no ciclo operacional.

Nas agropecuárias, foco deste estudo, a classificação contábil começa a partir da cria recém-nascida, que é primeiramente classificada no Ativo Circulante na conta Estoques, até que atinja uma idade para que possa ser analisada sua atividade para o trabalho, quando então será definida sua habilidade para procriar ou engordar para revenda. Caso ele seja destinado à procriação ele será registrado no Ativo não - circulante – imobilizado, caso ele seja destinado à engorda ele continua na conta estoques do ativo circulante.

Quanto aos inventários, eles podem ser periódicos ou permanentes, sendo que o periódico é a contagem dos itens no final do período para se efetuar os registros contábeis dos estoques e o permanente é onde se tem um controle de estoques registrando em uma ficha todas as transações ocorridas diariamente.

A seguir, na tabela 01 observa-se um exemplo de ficha de controle de inventario periódico aplicado na fazenda Pedra Branca, onde foi utilizado uma amostra de 200 cabeças de bovinos para levantar as quantidades de ração consumidas no período:

**TABELA 01 - FICHA DE INVENTÁRIO PERIÓDICO - 01/2X16****RAÇÃO - FAZENDA PEDRA BRANCA**

DATA	ENTRADAS			SAÍDAS			SALDO EM ESTOQUE		
	Quantidade (sc)	Preço (\$)	TOTAL	Quantidade (sc)	Preço	TOTAL	Quantidade (sc)	Preço	TOTAL
1	250	55,00	13.750,00						
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									
13									
14									
15	150	55,00	8.250,00	140	55,00	7.700,00	260	55,00	14.300,00
16									
17									
18									
19									
20									
21									
22									
23									
24									
25									
26									
27									
28									
29									
30				150	55,00	8.250,00	110	55,00	6.050,00
31	<b>SALDO FINAL MENSAL</b>						<b>110</b>	<b>55,00</b>	<b>6.050,00</b>

Fonte: O autor

A fazenda Pedra Branca utiliza-se do Inventário Periódico, pois analisam as entradas de rações e nutrientes, entre outros produtos por período. Esses produtos são gerenciados através de fichas de controle, tendo as entradas registradas sempre no começo do mês as fichas são atualizadas quinzenalmente, isso se aplica a todos os produtos. Por ser uma empresa menor e com atividades mais simples, o controle por meio de inventario periódico atende as necessidades da mesma, sendo esse o controle mais adequado para a fazenda.

Na agropecuária B utiliza-se o modelo de Inventário Permanente que segundo os estudiosos é considerado o ideal para as atividades pecuárias, pois existem muitas atividades internas dentro de uma agropecuária.

A tabela 02 demonstra a ficha de controle de inventario permanente para a entrada e saída de rações no período de um mês. A tabela foi feita com uma amostragem de 400 cabeças de gado, sendo que na agropecuária B, as compras normalmente são realizadas no inicio do mês, as fichas de controles são diariamente atualizadas pelo gerente, tendo em vista que diariamente ocorre à saída de 35 sacos com 50 kg cada, para alimentar os bovinos.

**TABELA 02 - FICHA DE INVENTÁRIO PERMANENTE - 01/2X16**

<b>RAÇÃO - AGROPECUÁRIA B</b>									
DAT A	ENTRADAS			SAÍDAS			SALDO EM ESTOQUE		
	Quantidade (sc)	Preço (\$)	TOTAL	Quantidade (sc)	Preço (\$)	TOTAL	Quantidade (sc)	Preço (\$)	TOTAL
1	600	50,00	30.000,00	35	50,00	1.750,00	565	50,00	28.250,00
2				35	50,00	1.750,00	530	50,00	26.500,00
3				35	50,00	1.750,00	495	50,00	24.750,00
4				35	50,00	1.750,00	460	50,00	23.000,00
5				35	50,00	1.750,00	425	50,00	21.250,00
6				35	50,00	1.750,00	390	50,00	19.500,00
7				35	50,00	1.750,00	355	50,00	17.750,00
8				35	50,00	1.750,00	320	50,00	16.000,00
9				35	50,00	1.750,00	285	50,00	14.250,00
10				35	50,00	1.750,00	250	50,00	12.500,00
11				35	50,00	1.750,00	215	50,00	10.750,00
12				35	50,00	1.750,00	180	50,00	9.000,00
13				35	50,00	1.750,00	145	50,00	7.250,00
14				35	50,00	1.750,00	110	50,00	5.500,00
15	600	50,00	30.000,00	35	50,00	1.750,00	675	50,00	33.750,00
16				35	50,00	1.750,00	640	50,00	32.000,00

17				35	50,00	1.750,00	605	50,00	30.250,00
18				35	50,00	1.750,00	570	50,00	28.500,00
19				35	50,00	1.750,00	535	50,00	26.750,00
20				35	50,00	1.750,00	500	50,00	25.000,00
21				35	50,00	1.750,00	465	50,00	23.250,00
22				35	50,00	1.750,00	430	50,00	21.500,00
23				35	50,00	1.750,00	395	50,00	19.750,00
24				35	50,00	1.750,00	360	50,00	18.000,00
25				35	50,00	1.750,00	325	50,00	16.250,00
26				35	50,00	1.750,00	290	50,00	14.500,00
27				35	50,00	1.750,00	255	50,00	12.750,00
28				35	50,00	1.750,00	220	50,00	11.000,00
29				35	50,00	1.750,00	185	50,00	9.250,00
30				35	50,00	1.750,00	150	50,00	7.500,00
31	<b>SALDO FINAL MENSAL</b>						<b>150,00</b>	<b>50,00</b>	<b>7.500,00</b>

Fonte: O autor

A utilização do inventario permanente na propriedade B é feita para as entradas de rações, nutrientes, sal, adubos e fertilizantes que são utilizados nas sementes de pastagem, controles de embriões, vendas e transferências dos animais para leilões e vendas para frigorífico.

A agropecuária B, utiliza-se do método de inventario permanente que segundo os estudiosos é o mais eficaz por possuir vantagem de fácil apuração, dispensa de pessoal especializado e atende a exigência do fisco. E esse método é aplicado em empresa de pequeno ate as de maiores portes.

#### 4.3.2 Aplicações de Valorização de estoque nas agropecuárias

Em relação aos seus controles de estoque, as duas agropecuárias utilizam-se do método de Valor de Mercado ou Valor Justo, visto que baseiam-se no valor que o mercado oferece para comprar ou vender seus estoques.

Os métodos de PEPS e UEPS não são utilizados, devido ao fato de que nem todo o primeiro bovino que entra é o primeiro que sai ou vice-versa, uma vez que, dependendo da forma que a agropecuária vai utilizá-lo, ele pode ser realocado de outra forma dentro do processo para um melhor aproveitamento do animal.

Em seguida, apresentar-se-á as tabelas 03 e 04 contendo a avaliação dos estoques conforme valor de mercado de R\$135,00 @ do boi gordo e R\$124,00 @ da vaca gorda, extraído do portal eletrônico Rural Centro.

TABELA 03 – VALORIZAÇÃO DE ESTOQUE AGROPECUÁRIA B

ERA	00 a 12 meses		12 a 24 meses		24 a 36 meses		+ 36 meses		T
	Macho	Fêmea	Macho	Fêmea	Macho	Fêmea	Macho	Fêmea	

TABELA 04 – VALORIZAÇÃO DE ESTOQUE FAZENDA PEDRA BRANCA

ERA	00 a 12 meses		12 a 24 meses		24 a 36 meses		+ 36 meses		TOTAL
	Macho	Fêmea	Macho	Fêmea	Macho	Fêmea	Macho	Fêmea	
Quantidade	10	5	40	30	35	36	24	20	200,0
Média Kg	120	105	165	135	225	180	240	180	1.350,
Média @	8	7	11	9	15	12	16	12	90
Avaliação(R\$)	10.800,00	4.340,00	59.400,00	33.480,00	70.875,00	53.568,00	51.840,00	29.760,00	314.063
Quantidade	60	35	70	60	60	50	35	30	40
Média Kg	120	105	165	135	225	180	240	180	1.3
Média @	8	7	11	9	15	12	16	12	
Avaliação(R\$)	64.800,00	30.380,00	103.950,00	66.960,00	121.500,00	74.400,00	75.600,00	44.640,00	582

Fonte: O autor

Fonte: O autor

Para valorização do estoque, primeiro foi levantado a média de peso em Kg do gado conforme suas eras, considerando que o gado tem em média 15@, dividiu-se a média em quilos por 15, chegando assim na média @. Para calcular a avaliação em reais, multiplicou-se a quantidade em cabeça com a média @ e o valor do gado conforme consulta no portal eletrônico Rural Centro.

O método de valorização pelo valor de mercado é preferido pelas agropecuárias por demonstrar quanto realmente receberia se vendesse todo seu estoque na data do fim do

exercício, pois além de demonstrar quanto custou seu estoque agrega também quanto se pode adicionar ao valor do estoque e assim obter lucro nessa atividade. Já no método de custo se utiliza apenas os valores de desembolsos com o estoque, sendo esse o valor mínimo de venda para não obter prejuízo.

## Referências

### **AGROPÉCUARIAPRINCIPAIS QUESTIONAMENTOSEXPLORAÇÃO AGRÍCOLA, PASTORIL, INDÚSTRIAS EXTRATIVAS.** Disponível em:

<https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:eShD9O2SuwUJ:https://professores.faccat.br/moodle/mod/resource/view.php%3Fid%3D13163+&cd=8&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 26 de fevereiro de 2017.

ARAUJO, Adriana M. Procópio; VENDRAME, Danilo Rafael. **Sistemas de Custos aplicados a Pecuária de Corte – um exemplo prático.** Disponível em: <http://docplayer.com.br/15112255-Titulo-sistemas-de-custos-aplicados-a-pecuaria-de-corte-um-exemplo-pratico.html>. Acesso em: 28 de out. de 2016

BARBALHO, Valdir Ferreira; PEREIRA, Anísio Candido; Oliveira, Antonio Benedito S.; CASA NOVA, **Silvia Pereira De Castro; O Controle de estoque de animais na pecuária bovina de corte: uma questão de continuidade.** IX Congresso Internacional de Custos – Florianópolis, SC, Brasil – 28 a 30 de novembro de 2005. Disponível em: <http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/1927/1927>. acesso em: 07 de março de 2017

DOMINGUES, P.F.; LANGONI, H. – **Manejo sanitário animal.** Rio de Janeiro: EPUB, 2001; disponível em: [http://www.senarbahia.org.br/fileadmin/Arquivos\\_internos/Artigos/O%20manejo%20sanit%C3%A1rio%20e%20sua%20import%C3%A2ncia%20no%20novo%20contexto%20do%20agroneg%C3%B3cio%20da%20produ%C3%A7%C3%A3o%20de%20pecu%C3%A1ria%20de%20corte.PDF](http://www.senarbahia.org.br/fileadmin/Arquivos_internos/Artigos/O%20manejo%20sanit%C3%A1rio%20e%20sua%20import%C3%A2ncia%20no%20novo%20contexto%20do%20agroneg%C3%B3cio%20da%20produ%C3%A7%C3%A3o%20de%20pecu%C3%A1ria%20de%20corte.PDF). Acesso em: 28 de março de 2016

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio básico da língua portuguesa.** Rio de Janeiro: Editora Nova Fronteira, 1995.  
FIPCAFI. **Análises sobre o IFRS no Brasil.** Disponível em: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/An%C3%A1lises\\_sobre\\_IFRS\\_no\\_Brasil/\\$FILE/EY\\_Fipecafi\\_2013\\_Web.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/An%C3%A1lises_sobre_IFRS_no_Brasil/$FILE/EY_Fipecafi_2013_Web.pdf). acesso em: 08 de março de 2017.  
Fries; Lauri Natalício. **MATERIAL DE ESTUDO – ATIVIDADE**

MARION, José C., SANTOS, Gilberto J. **Administração de Custos na Agropecuária.** 2ª ed. SP: Atlas, 1996.

MARION, Jose Carlos; Santos, Gilberto Jose Dos; Segatti, Sonia. - **Administração de Custos na Agropecuária** - Editora: ATLAS, (2002)  
NEVES, Marcos Fava. **Entrevista ao campo grande news (2012).** Disponível em: <https://www.campograndenews.com.br/rural/ms-e-um-dos-estados-que-mais-crescem-no-agronegocio-diz-pesquisador-da-usp>. acesso em 24 de março de 2017.

PERES, Priscilla. **Agronegócio se destaca e geração de emprego no MS é a segunda do país.** Disponível em: <https://www.campograndenews.com.br/economia/agronegocio-se-destaca-e-geracao-de-emprego-em-ms-e-a-2a-maior-do-pais>. Acesso em: 24 de março de 2017