

# CONSIDERAÇÕES SOBRE A FORMAÇÃO DE PREÇOS NA PECUÁRIA DE CORTE

Alessandro Gustavo Souza Arruda  
Mestrando no CEPEAD/FACE/UFMG

Cláudio Santoro Lanari  
Mestrando no CEPEAD/FACE/UFMG

Antônio Artur de Souza  
Professor do Depto de Ciências Administrativas da FACE/UFMG

*A partir de uma descrição breve do mercado  
pecuário brasileiro,  
envolvendo a metodologia adotada  
na determinação dos preços dos produtos,  
e da consequente contabilização  
dos custos inerente à área,  
pretende-se discutir  
e verificar os principais fatores  
que influenciam na determinação  
do preço do boi gordo,  
e as variáveis  
que afetam a composição do lucro  
na pecuária de corte brasileira.*

## 1 INTRODUÇÃO

O mercado pecuário brasileiro até há alguns anos caracterizava-se por um grande poder de barganha dos produtores, proporcionado pela possibilidade de retenção do gado nos pastos, com relativamente baixo desembolso monetário (Faveret Filho, Paula, 1997). Nos últimos anos a realidade deste segmento tem se modificado, passando a incorporar outras variáveis de mercado. Isto vem ocorrendo porque os produtores estão controlando os produtos em função da restrição da oferta, uma vez que a demanda tem se mostrado relativamente constante. Tanto a concorrência de outras carnes, como a de frango, quanto a concorrência externa advinda da entrada de carne importada do Mercosul, assim como a modernização do processo de criação e abate de gado, trazem novos desafios à pecuária brasileira.

Neste contexto, a determinação dos custos envolvidos na criação dos animais, e conseqüentemente a formação do preço do boi gordo, assume uma dimensão estratégica. Os preços passam a ser definidos pelo mercado, e a precisa mensuração e contabilização de custos assume papel relevante na determinação dos resultados dos produtores, assim como de sua sobrevivência. Controlar custos e precisar sua participação no preço final torna-se essencial.

Este trabalho visa caracterizar o contexto atual da pecuária de corte brasileira, identifican-

do os principais fatores que influenciam na determinação do preço do boi gordo para o produtor, assim como as variáveis que participam da composição do lucro. Para tanto, inicialmente o mercado pecuário brasileiro é brevemente descrito. Em seguida, são descritas as metodologias de determinação de preços e de contabilização de custos existentes, procurando caracterizar aquelas que melhor se adaptam ao contexto brasileiro atual de criação de gado de corte.

## 2 PECUÁRIA DE CORTE

A atividade de pecuária é definida como sendo a "arte de criar e tratar gado" (Freire, 1994, p. 23). Por sua vez, gado é definido pelo mesmo autor como sendo "animais geralmente criados no campo, para serviços de lavoura, para consumo doméstico ou para fins industriais e comerciais". O conceito de gado se estende a bovinos, suínos, caprinos *etc.*

O manejo do gado bovino pode ser realizado de duas formas: criação intensiva e criação extensiva. Na criação extensiva o gado é criado solto no pasto, alimentando-se geralmente de pastagens naturais sem acompanhamento veterinário intenso. A criação extensiva caracteriza-se por ocupar grandes porções de terra e apresentar uma baixa produtividade.

O sistema de criação do gado intensivo caracteriza-se por um maior aporte tecnológico e de capital: o gado é criado confinado e tem nutrição e acompanhamento veterinário constantes. Como resultado, obtém-se uma maior produtividade. Dentre outras características, na criação intensiva cultiva-se pastagens artificiais e desenvolve-se um monitoramento nutricional visando complementar a alimentação das pastagens. O gado permanece confinado, visando melhores condições higiênico-sanitárias, assim como desenvolve-se um aperfeiçoamento genético de espécies (Marion, 1996).

A pecuária de corte caracteriza-se por três fases distintas. A primeira delas é a cria, caracterizada pela produção e venda de bezerros após o desmame. Outra fase é a recria, que consiste em tratar um bezerro adquirido até que ele atinja uma idade de novilho magro, que será repassado para engorda. Por último a engorda, que é a aquisição de um novilho magro para engorda e venda do boi gordo para um abatedouro.

Buscamos concentrar nossa análise visando uma empresa que possui as três fases integradas, ou seja, cria-recria-engorda, e no processo de transação do boi gordo entre o produtor e o próximo elo da cadeia da carne bovina, ou seja, o abatedouro.

A seleção de gado para corte envolve a identificação dos animais que serão incorporados ao plantel reprodutivo. Para tanto, são analisadas características relacionadas com a fertilidade, habilidade materna, taxa de crescimento até o ponto de abate, eficiência alimentar e rendimento da carcaça. A taxa de crescimento se caracteriza como a capacidade de adquirir peso em função do tempo. Por ser uma característica não somente de produção, mas também hereditária, a taxa de crescimento é altamente desejada. Isto se deve ao interesse em reduzir o tempo necessário para o atingimento do ponto de abate, assim como em reduzir o tempo para gerar matrizes reprodutivas. Concluindo, o peso do animal determina o seu valor comercial.

A tecnologia de produção, como comentado acima, também é outra variável de peso na pecuária de corte. Arruda (1998) identifica pelo menos três variáveis fundamentais na pecuária de corte: alimentação e nutrição, sanidade animal e reprodução. Estes três fatores associados à constante implementação de melhores reprodutores e uma eficiente administração e comercialização são a chave para a lucratividade do sistema.

## 3 O MERCADO DE CARNE NO BRASIL

Um recente relatório divulgado pelo BNDES caracteriza o mercado pecuário brasileiro como sendo diversificado e descoordenado (Faveret Filho, Paula, 1997). Por diversidade entende-se a variedade de raças, de sistemas de criação, de condições sanitárias de abate e de formas de comercialização. A descoordenação consiste na baixa estabilidade existente entre as relações de criadores, frigoríficos, varejistas e atacadistas.

A criação de gado bovino no Brasil historicamente caracteriza-se pelo sistema extensivo, empregando grandes extensões de terra;

*"(...) a terra cumpria, anteriormente, o papel de ativo especulativo, reserva de valor" (Faveret Filho, Paula, 1997, p. 100).*

No contexto atual, de estabilidade dos preços agrícolas, e recente definição do Imposto Territorial

Rural (ITR), que leva em consideração o grau de eficiência da produção agropecuária proporcionada pela terra, a criação extensiva passa a ser muito onerosa. Entretanto, o sistema de criação predominante no Brasil ainda é o extensivo, com um nível de ocupação de animais por hectare muito baixo.

O Brasil é o detentor do maior rebanho comercial do mundo, com uma população bovina estimada em 148.218 milhares de cabeças<sup>1</sup>, o que corresponde a 14% do rebanho mundial ficando em segundo lugar a China, com um rebanho de 147.000 milhares de cabeças. Os demais países possuem rebanhos bovinos comerciais significativamente menores.

Apesar de terem sido observados ganhos de produtividade nos últimos anos, o setor da pecuária brasileiro se mostra ainda bastante atrasado, com uma taxa de desfrute<sup>2</sup> em torno de 22% em 1996, considerado muito baixo a nível mundial. Para efeito de comparação, em 1996, os países de maior desfrute, Austrália e Estados Unidos, apresentaram taxas de 41% e 38%, respectivamente. Não há, contudo, evidências que relacionem diretamente o aumento observado no desfrute do rebanho brasileiro em anos recentes a uma maior "intensividade" na criação do gado. Além da evidência de que este nível de atraso em relação a outros países, o que transparece destes números é o potencial de melhoria relacionado à indústria do boi gordo, tanto a nível técnico, de produção, quanto a nível administrativo, de controle<sup>3</sup>.

Em anos recentes houve um aumento da oferta de carne de frango, redundando num aumento da concorrência no mercado consumidor de carne, constituindo um limitador de preços. Como resultado, observa-se uma pressão reducionista dos preços do boi gordo (Faveret Filho, Paula, 1997, p. 101). Além disso, a concorrência externa representada pela carne importada do Mercosul também atua como um limitador de preços.

Estes fatos, juntamente com um aumento na criação de gado intensivo que saltou de 520 mil cabeças em 1987 para 1.435 mil cabeças em 1996,

contribuíram para reduzir a pressão de preços antes existente nos períodos entre-safras. Como consequência, observou-se uma contínua redução no preço da arroba do boi gordo ao longo dos últimos 20 anos, passando de U\$40 no final da década de 70 para US\$20 em julho de 1996<sup>4</sup>.

Se por um lado os preços de venda do boi gordo diminuíram, por outro lado os custos de produção aumentaram. A necessidade de ganhos de produtividade demanda a utilização de tecnologia intensiva, assim como um maior aperfeiçoamento genético, maiores cuidados sanitários e acompanhamento nutricional.

A cadeia produtiva de carne bovina apresenta-se descoordenada, existindo muitos abatedouros clandestinos, não inspecionados pelo Ministério da Agricultura (MA). Aos abatedouros que adotam práticas legais, observamos um aumento da pressão de custos, visto que a portaria nº 304 de 1996 do MA estabeleceu que toda carne comercializada deve ser resfriada à temperatura máxima de 7°C, embalada e com identificação de origem. Isto transfere ao intermediário a necessidade de desenvolver um produto de maior valor agregado. Uma parcela deste aumento de custos por parte do intermediário provavelmente será repassada ao pecuarista na forma de uma pressão de redução de preços.

Evidencia-se, portanto, uma grande mudança no contexto da comercialização de carnes. Os produtores de gado de corte estão se defrontando com novos desafios. Controle da produção e aumento de produtividade passam a ser questões estratégicas para a sobrevivência do produtor no mercado; assim como uma administração da propriedade rural mais afinada com as práticas gerenciais vigentes. Neste contexto, o preciso controle de custos torna-se necessário como instrumento gerencial.

#### 4 MÉTODOS DE FORMAÇÃO DE PREÇOS PARA A BOVINOCULTURA DE CORTE

A questão acerca do preço a ser utilizado para a comercialização do produto passa a ter

1 Segundo o relatório Anualpec98, relativo aos dados de 1997, produzido pela FNP consultoria e comércio Ltda.

2 Desfrute é definido como sendo o número de animais abatidos em relação ao número total de animais.

3 Uma explanação maior sobre os subsistemas da empresa de pecuária de corte e suas potenciais melhorias encontra-se em Arruda (1998).

4 Para uma melhor visualização da evolução destes preços, ver Faveret, Paula (1997, p. 102).

maior justificativa no momento em que o comerciante, ou o produtor, passa a não mais negociar seu produto diretamente com cada cliente, colocando-o disponível para a venda sob um preço determinado. Este problema foi originariamente abordado pela teoria econômica clássica que considera as relações de mercado como uma função de oferta e demanda. Neste último século diversas abordagens tem sido desenvolvidas para a solução deste problema.

Segundo Boone, Kurtz (1998) dois enfoques podem ser considerados para a determinação do preço de venda de um produto: o de mercado e o de custos, cada qual proporcionando dois métodos puros de determinação de preços.

A teoria econômica apresenta que o preço a ser pago por determinado produto é derivado do equilíbrio obtido entre a quantidade de oferta deste produto e a demanda por ele estimulada. Este equilíbrio é afetado por diversas variáveis, sendo algumas das mais importantes a elasticidade/preço do bem e o tipo, ou estrutura, de mercado.

#### A elasticidade

*“mede a responsabilidade do comprador e vendedor com relação às mudanças de preços” (Boone, Kurtz, 1998, p. 700).*

Elasticidade da oferta refere-se à variação percentual na oferta de um bem quando de uma variação percentual do preço deste bem. Elasticidade da demanda, por sua vez, refere-se à variação percentual na demanda de um bem quando de uma variação percentual do preço deste bem.

Boone, Kurtz afirmam (1998) que:

*“Em países tais como a Argentina e o Brasil, as taxas anuais de inflação beiraram os 100 pontos percentuais, refletindo em um dramático aumento nos preços de quase todos os produtos. Estes preços altos conduzem a uma demanda elástica de alguns produtos, tais como casas e carros [...]. Para outros produtos, a demanda tem continuado inelástica; as famílias continuam pagando o aumento dos preços de bens alimentícios porque, afinal, eles precisam comer”.*

Assim, embora os bens alimentícios, e especificamente, o mercado de carnes, possuem uma característica de inelasticidade de preços, se nos

concentrarmos à indústria da carne bovina, mais especificamente, podemos notar que esta possui um caráter de elasticidade/preço da demanda. Isto se deve, principalmente, aos bens substitutos à carne de boi, ou seja a medida que o preço da carne bovina aumenta o consumidor tende a substituí-la por outras carnes em sua refeição diária.

A elasticidade/preço da procura pela carne bovina, entretanto, é maior à medida em que analisamos através da cadeia de mercado, do consumidor final até o produtor de gado, ou seja, o pecuarista (Barros, 1989). Parece que cada elo da cadeia de comercialização do produto tende a manter seus preços estáveis, transferindo as oscilações provocadas pela elasticidade da demanda ao elo inferior até chegarmos a uma situação onde os preços se ajustam a cada dia, tal é o caso do mercado para o pecuarista.

Hall e Hitch, no final da década de 30, a partir de uma pesquisa, apresentaram as primeiras críticas ao modelo clássico. Segundo Lima (1985), suas principais conclusões sugerem que a determinação de preços em empresas oligopolizadas não seguem as flutuações da oferta e demanda dos bens produzidos, sendo função direta dos custos destes bens.

Este estudo, bem como o de Considera (1981), realizado na indústria de transformação brasileira, apontam para o primeiro aspecto fundamental da determinação de preços: a questão do tipo de mercado.

*“O que transparece desses resultados é que quanto mais oligopolizado um setor, menos os seus preços tendem a variar com as variações da demanda global, ao passo que nos setores industriais cuja estrutura se aproxima das condições competitivas clássicas a variação dos preços tende a acompanhar de perto as variações de demanda global” (Lima, 1985, p. 29).*

Assim, expandindo para os demais setores da economia, a flexibilidade para se ajustar o preço será maior quanto mais oligopolizado for o setor, ou seja, o intervalo onde o preço pode ser fixado será maior quanto maior for o poder de mercado do vendedor.

Segundo a teoria, o intervalo de determinação dos preços pode ser definido com base nos dois enfoques dados por Boone, Kurtz, ou seja, o mer-

cado e os custos. O mercado constitui-se no preço superior, onde a fixação do preço do boi gordo acima deste patamar seria inviável de comercialização por não encontrar compradores.

Os custos determinam, por regra, o patamar inferior do intervalo de preços, uma vez que preços abaixo deste patamar possivelmente não encontrará vendedores disponíveis. Os preços, portanto, transitarão dentro deste espaço, e ao longo da cadeia, com base no poder de mercado de cada elo integrante.

O mercado de carne bovina brasileiro, até há alguns anos assumia características de oligopólio, onde os produtores regulavam o preço através da restrição de oferta, retendo o boi gordo no pasto. Conforme observado anteriormente, ganhos de produtividade e, principalmente, mudanças no mercado de carne, notadamente a concorrência exercida pela carne de frango e carne de boi importada do Mercosul, aumentaram a concorrência e o aproximaram ainda mais (o mercado de carne bovina brasileiro) de uma economia de mercado.

O lucro do produtor, portanto, cada vez mais deixa de ser manipulado para transitar entre o custo total de criação do gado e o seu valor de venda estabelecido no mercado. Ou seja, as margens de lucro e, inclusive, a economicidade de sua atividade, dependerá exclusivamente do custo que se obtém para produzir o boi gordo. A seguir é apresentada uma análise dos métodos utilizados para calcular o custo do gado produzido e vendido.

## 5 A CONTABILIDADE NA PECUÁRIA

Segundo a legislação fiscal, o gado pode ser dividido em: gado reprodutor, gado de renda e animais de trabalho. Para o correto entendimento da contabilidade nas atividades agropecuárias é necessário entender a classificação básica do Ativo, por se tratar das alterações mais peculiares à atividade de bovinocultura de corte. As outras contas do balanço baseiam-se no modelo vigente para empresas comerciais e industriais. Seguem abaixo a descrição do ativo das empresas agropecuárias:

### *Ativo Circulante – Estoque*

Gado que será comercializado ou consumido pela empresa sob forma de bezerro, novilho magro ou novilho gordo.

### *Ativo Permanente – Imobilizado*

Gado destinado à reprodução (reprodutor, matriz). Também entram neste grupo outros ativos, como as instalações construídas para o manejo do gado e os animais utilizados para o transporte (tropa).

A avaliação do estoque do rebanho destinado à comercialização ou consumo próprio pode ser realizada através de dois métodos, o método do custo histórico e o método do valor de mercado.

### 5.1 Método do Valor de Mercado

O método de atualização do estoque considerando os valores de mercado é permitido pela legislação tributária, sendo regulamentado pelo Decreto-Lei nº 1.598/77 o qual estabelece estebelece que o

*“(...) estoque de produtos agrícolas, animais e extrativos poderão ser avaliados aos preços correntes de mercado conforme as práticas usuais de cada tipo de atividade” (Marion, 1996).*

As vantagens da utilização deste método se referem a sua atualização, considerando que a pecuária se caracteriza por ter um longo ciclo operacional, e que ao longo do crescimento do gado, o mesmo se valoriza, resultando em ganho econômico.

Soma-se a isso o fato de a atualização possibilitar o confronto de preços em relação ao mercado. As bolsas de mercadorias fornecem a cotação da arroba do boi gordo do momento presente e futuro, viabilizando não só uma noção do valor de mercado do gado em condição de venda, como também seu valor futuro. Isto possibilita, por exemplo, uma análise de viabilidade econômica.

A atualização de estoques pelo valor de mercado implica em variação patrimonial líquida, resultado do ganho ou perda econômica oriunda da reavaliação de estoques. Na conta “Variação Patrimonial” são criadas duas subcontas:

- Superveniências Ativas – relativa a ganhos econômicos do ativo associados ao nascimento de animais, assim como da valorização natural devida ao crescimento do gado;

- Insubstituições Passivas – relativa às reduções no Ativo causadas por mortes do gado ou desaparecimento de animais do rebanho.

Geralmente, as reavaliações de estoques são realizadas por ocasião do encerramento do exercício, ocorrência de nascimentos planejados ou por motivo de mudança na configuração da sociedade (por exemplo, venda de cotas da sociedade). Na ocasião da reavaliação dos estoques, a variação patrimonial será acrescida/diminuída na conta Estoques do balanço patrimonial, tendo a sua contrapartida na conta de resultado, Superavaliação Ativa e Insubstituições Passivas, respectivamente.

## 5.2 Método do custo histórico

De acordo com este método, os ativos devem ser registrados com o seu Valor Histórico ou de Origem, que corresponde ao valor de aquisição do ativo somado de qualquer outra quantia que venha a ser adicionada ao ativo com o intuito de colocá-lo em condições de gerar benefícios à empresa à época de sua aquisição. O que justifica a utilização deste método é a sua objetividade, facilidade de verificação, realização do lucro apenas no momento da venda e grande aceitação pelos auditores, tornando-o muito popular no meio contábil.

Como crítica à utilização deste método na pecuária, pode-se citar a defasagem em relação aos valores de mercado, uma vez que a criação do gado até o abate envolve um período de tempo superior a 2 anos e que ao longo do tempo, com o aumento do peso do gado, o mesmo se valoriza.

A alocação de custos no rebanho se dá através da apropriação dos custos incorridos na alimentação, nutrição e manutenção da criação. O procedimento consiste em periodicamente fazer o seguinte:

- Aloca-se os custos ao rebanho e divide-se o resultado pelo total de cabeças, obtendo-se o custo médio de produção por cabeça.
- O gado reprodutor não é incluído à população e sofrerá o rateio de custos, apesar de que os custos incorridos na sua manutenção serem somados ao valor a ser custeado.

Esta técnica apresenta pequenas variações de empresa para empresa. Pode-se, por exemplo, diferenciar o gado por lotes e ratear exclusivamente os custos incorridos por cada lote. Fazem parte do custo do lote todos os gastos da fazenda relativos à criação e manutenção do rebanho, inclusive salários e encargos sociais, sal, rações, exaustão das pastagens, depreciação de reprodutores e matrizes, assistência veterinária *etc.* Quando ocorre morte natural no rebanho, realiza-se uma baixa na conta respectiva do ativo permanente. No caso de morte acidental, o débito ocorre na conta de resultado não operacional.

Considerando o objetivo deste artigo, ou seja, o cálculo do custo incorrido pelo produtor na “produção” do boi gordo e, conseqüentemente, a determinação do preço mínimo de venda; a utilização do método do custo histórico certamente é a mais adequada pois leva em consideração os insumos e gastos incorridos durante o processo de criação do boi. Uma correta avaliação destes custos se dá através da criação de um sistema de contabilidade de custos.

## 6 A CONTABILIDADE DE CUSTOS NA PECUÁRIA

O sistema de custos de uma organização visa possibilitar a seu administrador o controle das atividades, tanto em termos gerenciais como em termos contábeis, relativos ao atendimento dos requisitos legais exigidos por lei. Dependendo das informações que se pretende obter, podem ser adotadas metodologias diferenciadas de cálculo. O custeio por absorção é destinado aos usuários externos, sendo definido por lei. O custeio variável ou direto, entretanto, assume uma perspectiva gerencial, de auxílio à tomada de decisão.

### 6.1 O método de Custeio por absorção

Esse método se refere ao levantamento de custo tradicionalmente adotado pela contabilidade, com o objetivo de mensurar monetariamente os estoques de produtos acabados, pronto para venda ou ainda em processamento, visando a confecção de um relatório contábil. Este sistema de contabilização de custos pode ser melhor visualizado pelo diagrama esquemático apresentado na FIG. 1 (adaptado de Marion, 1996).

## Demonstração do Resultado

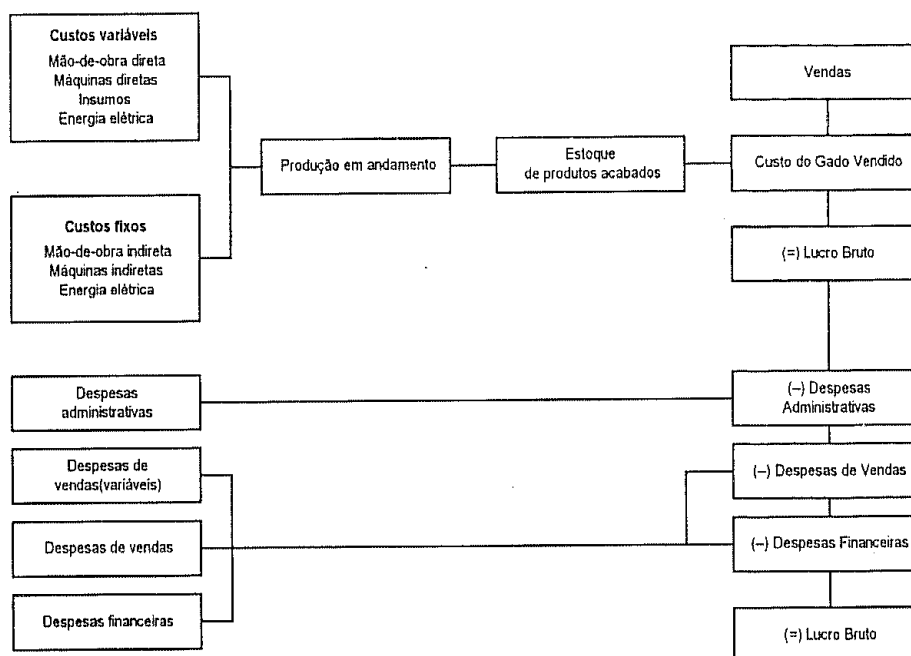


FIGURA 1 – Fluxo financeiro no método de custeamento por absorção.

O custeamento por absorção classifica as contas levando em conta critérios contábeis, que visam atender a legislação fiscal, não é indicado para a tomada de decisão gerencial, conforme afirma Drury (1992, p. 187), o cálculo do lucro em um sistema de custeio por absorção pode produzir alguns resultados estranhos. Algumas vezes as vendas podem aumentar e os lucros diminuir e os lucros podem aumentar quando as vendas diminuem.

Quando os estoques variam grandemente, podem haver significativas variações no lucro apurado pelo método de custeamento por absorção. Como geralmente o estoque das organizações não varia muito ao longo de um exercício, comparativamente ao exercício anterior, o método de custeio por absorção pode ser considerado como sendo adequado a fins fiscais. Contudo, para uma avaliação dos estoques, e, mais apropriadamente do custo dos bois vendidos, o método de avaliação por custos variáveis se mostra mais eficiente.

### 6.2 Método de Custeio variável ou direto

Este método considera que, para efeito de cálculo da rentabilidade dos produtos, somente devem ser contabilizados os custos variáveis, ou seja, aqueles que variam diretamente com o nível

de atividades da empresa. No caso da empresa pecuária, aqueles custos que variam diretamente com a criação do gado, ou seja, mão de obra direta, máquinas diretas e insumos agrícolas, entre outros. Como mão de obra e máquinas diretas entende-se aqueles equipamentos e empregados que são mais ou menos demandados em função de um maior ou menor rebanho, respectivamente.

O diagrama apresentado na FIG. 2 representa o fluxo financeiro deste método de custeio. Como pode ser visto na FIG. 2, para a contabilização da margem de contribuição somente são considerados os custos variáveis, ou seja, aqueles que variam em proporção direta a: número de cabeças criadas.

No método de custeio direto, os custos fixos são considerados como despesas, sendo debitados ao resultado bruto. Por este motivo, este método não é aceito pela legislação. É, portanto, um método de contabilidade gerencial, que visa determinar a margem de contribuição do produto. A margem de contribuição é o valor entre o preço do boi vendido e seu custo que irá contribuir para, em primeiro momento, diluir os custos fixos e, posteriormente, incrementar o lucro da empresa.

Este sistema, por avaliar a margem de contribuição do produto de maneira mais precisa, é

## Demonstração do Resultado

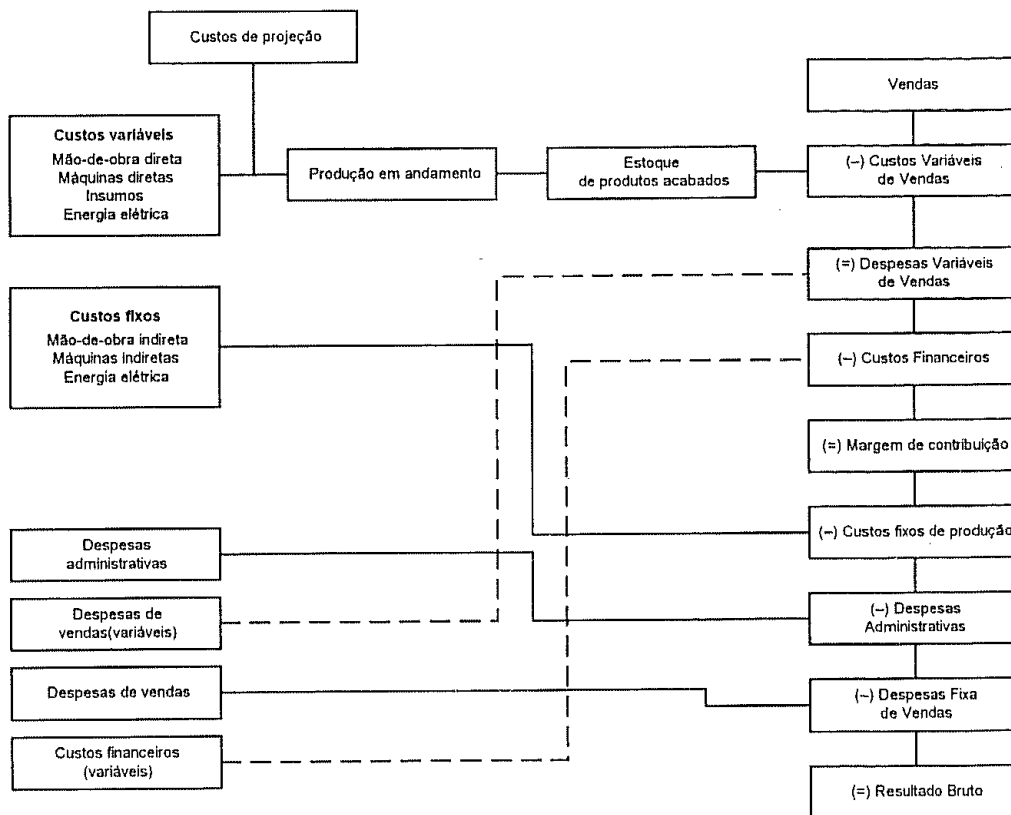


FIGURA 2 – Fluxo financeiro no método de custeamento por absorção.

mais eficaz em mensurar a eficiência operacional da empresa do ponto de vista gerencial, como observa Drury (1992, p. 187): “Com um sistema de custeio variável o lucro é uma função do volume de vendas apenas”. Segundo este autor, no custeio por absorção o lucro é função tanto do volume de vendas quanto do volume de produção. Ou seja, a projeção de custos e receitas futuras, para diferentes níveis de atividades, e o uso de técnicas de tomada de decisão baseadas no custo, são possíveis somente se o sistema de custeio variável for adotado.

As desvantagens relativas ao método de custeio variável estão relacionadas às distorções que podem acontecer quando se avalia estoques que apresentam uma forte sazonalidade, ou seja, estoques que apresentam crescimento constante durante determinados períodos e que repentinamente, em um único período, sofrem uma baixa abrupta<sup>5</sup>.

A despeito da ausência de evidências que explicitem um aumento de produtividade diretamente relacionado a uma maior intensividade na criação de gado, observa-se uma sofisticação na contabilização e controle dos rebanhos. Isto é refletido no desenvolvimento de sistemas de informação para a tomada de decisão, cujo objetivo é otimizar economicamente a criação de gado confinado. Ferreira (1993) relata a existência de diversos softwares que têm este objetivo, e propõe um sistema que aborda aspectos econômicos e zootécnicos da criação de gado intensiva.

Na modelagem de seu sistema, este autor considera que o custo total do confinamento de bovinos inclui também os custos fixos (Ferreira, 1993, p. 23). No entanto, modelos de custo que visam identificar a margem de contribuição dos produtos, adotando uma perspectiva gerencial, associam somente os custos variáveis ao custo do produto vendido, no caso, o custo do gado vendido.

5 Uma melhor explicação da relação entre a avaliação de estoques encontra-se em Drury (1992).



## 7 CONCLUSÃO

Como foi apresentado, o panorama econômico no qual se insere a pecuária de corte mudou nos últimos anos no Brasil. De um mercado oligopolizado e de criação extensiva, onde a escassez forçada pelo produtor pressionava os preços, passamos a uma nova realidade de economia de mercado de maior concorrência, seja de outras carnes como também de fornecedores estrangeiros. Além disto, percebe-se também uma maior intensividade na criação de bovinos, apesar da criação extensiva ainda predominar no Brasil.

O método de formação de preço adotado em economias oligopolizadas, que parte dos custos para o acréscimo de uma margem, o "mark-up", passa a ser inadequado na nova realidade que agora se configura à pecuária de corte no Brasil. O novo contexto de economia de mercado, assim como a perspectiva de intensificação da criação que agora se apresentam, passam a exigir métodos que possibilitem uma mensuração mais precisa do resultado, captando a margem de contribuição associada a seus produtos. Neste novo contexto, o método de custeio direto seria o mais adequado do ponto de vista gerencial.

A metodologia de cálculo de custos que os sistemas computacionais utilizados como apoio na tomada de decisões no Brasil vêm adotando apresenta-se inadequada à tomada de decisão gerencial por considerar em sua modelagem o método de custeio por absorção. Seria recomendável que tais sistemas computacionais passassem a adotar o método de custeio direto para os seus cálculos, seja por necessidades gerenciais, seja devido à necessidade de controle preciso dos custos, uma vez que na economia de mercado que agora se configura para a pecuária de corte, o lucro torna-se uma subtração entre o preço que o mercado paga e os custos envolvidos no cultivo do boi gordo.

A atualização do rebanho levando em consideração o valor de mercado do gado é um procedimento que possibilita ao produtor uma visão gerencial do seu plantel; explicitando perdas e ganhos econômicos do mesmo. É, portanto, um procedimento recomendável para efeito gerencial.

Como forma de aperfeiçoar o gerenciamento de uma organização pecuária de corte, os métodos de custeio direto e de reavaliação de esto-

ques a preços de mercado contribuiriam para um gerenciamento mais preciso, essencial a qualquer organização que pretenda sobreviver em um ambiente competitivo, como o que agora se configura para a pecuária de corte.

## 8 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARRUDA, J. Z. *Aspectos econômicos da produção de carne bovina no Brasil*. Bauru, 1998. (Síntese de Palestra apresentada aos Associados do Sindicato Rural de Bauru/SP).
- BARROS, G. S. C. Formação de preços agrícolas e reflexos sobre o abastecimento. *Revista de Economia e Sociologia Rural*, Brasília, v. 27, n. 1, p. 1-4, jan./mar. 1989.
- BOONE, L. E., KURTZ, D. L. *Contemporary marketing wired*. USA: The Dryden, 1998.
- CONSIDERA, C. M. Preços, mark up e distribuição funcional da renda na indústria de transformação: dinâmica de longo e de curto prazo-1959/80. *Pesquisa e Planejamento Econômico*, Rio de Janeiro, v. 11, n. 3, p. 637-701, dez. 1981.
- DRURY, C. *Management and cost accounting*. London: Chapman & Hall, 1992.
- FAVERET FILHO, P., PAULA, S. R. L. Cadeia da carne bovina: o novo ambiente competitivo. *BNDES Setorial*, Rio de Janeiro, n. 7, p. 97-116, mar. 1998.
- FELDENS, A. M. Formação dos preços agrícolas ao nível varejista. *Revista de Economia e Sociologia Rural*, Brasília, v. 17, n. 3, p. 113-118, jul./set. 1979.
- FNP. *Anualpec 98*. São Paulo: FNP, 1998.
- LIMA, L. A. O. Mark-up e determinação de preços no oligopólio: a microempresa em busca de realismo. *Revista de Administração de Empresas*, Rio de Janeiro, v. 25, n. 2, p. 29-35, abr./jun. 1985.
- MARION, J. C. *Contabilidade da pecuária*. São Paulo: Atlas, 1985.
- . (Coord). *Contabilidade e controladoria em agribusiness*. São Paulo: Atlas, 1996.