

# CONTABILIDADE GERENCIAL APLICADA NA ATIVIDADE DE PECUÁRIA LEITEIRA

Adroaldo Provin<sup>1</sup>  
Luiz Fernando Casagrande<sup>2</sup>

**Resumo:** O objetivo do presente trabalho foi identificar a situação patrimonial de uma propriedade agrícola na comunidade de Alto Alegre, no município de Verê, e aplicar ferramentas contábeis para se ter uma visão mais clara do resultado da atividade. Com isso, buscou-se fomentar a base de conhecimento do administrador para o processo de tomada de decisão. A propriedade possuía alguns controles pouco eficientes relativos apenas a apuração de resultado do exercício. Foram então, levantadas informações a partir de coleta de dados para a elaboração da Demonstração de Resultado do Exercício, e aplicação das seguintes ferramentas contábeis: Ponto de Equilíbrio, Grau de alavancagem operacional, Margem de Contribuição, Retorno sobre o Patrimônio Líquido, Retorno Sobre o Ativo e Custo da Dívida.

**Palavras-Chave:** pecuária leiteira, apuração de resultado, ferramentas contábeis, informações gerenciais.

## 1. INTRODUÇÃO

O presente trabalho de pesquisa trata da contabilidade gerencial aplicada na atividade de pecuária leiteira. A contabilidade gerencial como controle e proteção do patrimônio, e a atividade de pecuária leiteira como uma atividade de risco, pois necessita de um bom modelo de gestão por ter uma complexa composição de seus custos

A contabilidade Rural, não tem sido utilizada, devido o desconhecimento dos usuários. O produtor rural, tido como Empresário rural, no novo Código Civil, conhece como ninguém sua atividade, sabe do que precisa para produzir, e após isso procura o melhor preço para a venda.

Como visto, são aparentemente simples, poucas operações. Esse fato é plenamente perceptível nas atividades de monocultura com safras anuais e poucas movimentações financeiras e patrimoniais. Ocorre que determinadas atividades carecem de melhor acompanhamento, como é o caso da atividade de pecuária leiteira, onde o ciclo é diário e o investimento é maior.

A contabilidade gerencial aplicada a pequena propriedade rural na atividade não é de uso comum devido ao desconhecimento por parte dos pequenos agricultores. Com a globalização e a necessidade de altos índices de produção para se viabilizar qualquer negócio, surge por parte dos agricultores a necessidade de ferramentas gerenciais que lhe permitam ver seu patrimônio e evolução de forma diferente, para saber seguir o melhor caminho.

Diante disso, quais são as ferramentas contábeis que podem ser aplicadas à atividade de pecuária leiteira para se ter as melhores informações para a tomada de decisão?

Neste contexto o objetivo geral busca realizar um estudo de caso em uma propriedade rural que possui a atividade de pecuária leiteira para identificar as ferramentas contábeis gerenciais necessárias para subsidiar a tomada de decisão.

---

<sup>1</sup> Acadêmico do Curso de Contabilidade da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR. E-mail: adroaldoprovin@gmail.com

<sup>2</sup> Professor do Curso de Contabilidade da Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR. E-mail: casagrande@utfpr.edu.br:

A atividade pecuária de produção de leite está em pleno crescimento devido a diversos fatores. No município de Verê, a valorização do produto incentivou altos investimentos por parte dos produtores transformando uma atividade familiar de subsistência em uma importante fonte de renda.

A inserção de novos insumos e métodos de produção, a todo momento, na atividade rural, unidas as instabilidades econômicas do mundo atual colocam o produtor rural diante das perguntas que a contabilidade nasceu para responder.

Diante disso, se faz necessário uma aproximação do conhecimento contábil com a atividade em questão. No município de Verê, predominantemente agrícola, onde será realizado o estudo de caso, a atividade de pecuária está ganhando importância quanto à participação no total da receita do produtor rural.

Esta atividade agrícola, mais complexa, com maior giro e investimento, demanda mais controle e atenção, nascendo aí a necessidade das ferramentas da contabilidade gerencial.

## **2. METODOLOGIA DA PESQUISA**

A presente pesquisa foi fundamentada a partir de dois métodos: Pesquisa Bibliográfica e Estudo de Caso.

### **a) Pesquisa Bibliográfica**

A pesquisa bibliográfica foi utilizada para melhor explicar o problema a partir de referências publicadas em livros, artigos e material disponibilizado na internet. Essencialmente a pesquisa bibliográfica deu-se para atender o embasamento teórico buscando dar alicerce à problemática abordada.

b) Estudo de Caso: ocorreu na propriedade rural do Sr Leoni Antônio Zeni, município de Verê – Paraná, que possui a atividade de pecuária leiteira, buscando identificar as ferramentas contábeis gerenciais necessárias para subsidiar a tomada de decisão.

## **3. RELATÓRIOS CONTÁBEIS**

Para se administrar e controlar qualquer patrimônio precisa-se conhecê-lo, saber de que ele é composto. Esta é a função do Balanço Patrimonial.

Crepaldi (2006, p. 87) diz que o balanço patrimonial “é um demonstrativo que, em determinado momento, apresenta de forma sintética e ordenada as contas patrimoniais agrupadas de acordo com a natureza dos bens, direitos ou obrigações que representa”.

Dividido em duas partes representadas em colunas, Ativo e Passivo mais Patrimônio Líquido, contém todo o patrimônio descrito de forma quantitativa e qualitativa. O Ativo contém os bens e direitos, e o Passivo contém as obrigações, e o Patrimônio Líquido é a diferença entre os anteriores. Hoss et al.,(2008, p. 16) afirma que:

O objetivo principal do Balanço patrimonial é apresentar de um lado os bens e direitos (ativos) que a empresa possui a sua disposição para poder funcionar e do outro lado as obrigações (passivos) que a empresa tem com aqueles que forneceram capital para seu funcionamento.

O ativo composto por bens e direitos assim classificados segundo Marion (2005, p. 42): “Bens: máquinas, terrenos, estoques, Dinheiro (moeda), ferramentas, veículos, instalações etc. Direitos: Contas a receber, duplicatas a receber, títulos a

receber, ações, depósitos em contas bancárias (direito de saque), títulos de crédito etc”.

Para Marion (2005) passivo exigível, evidencia toda a dívida que a empresa tem com terceiros: contas a pagar, fornecedores de matéria-prima, impostos a pagar, financiamentos, empréstimos etc. Estão aqui representadas uma a uma todas as obrigações com terceiros.

O Patrimônio Líquido é a diferença entre o ativo e o passivo exigível, representado o montante investido pelo sócio na empresa. Podemos então fazer o seguinte raciocínio:

$$\begin{aligned} \text{Se: Ativo} - \text{Passivo} &= \text{Patrimônio Líquido} \\ \text{Então: Passivo} + \text{patrimônio Líquido} &= \text{Ativo} \end{aligned}$$

Temos aqui a equação fundamental do patrimônio

<b>ATIVO</b>	PASSIVO
	PATRIMONIO LÍQUIDO

FIGURA 1 – Balanço Patrimonial  
Fonte: Hoss et al., 2008

O Patrimônio Líquido contém o investimento inicial dos sócios para com a empresa e seus demais investimentos durante seu funcionamento. “O Patrimônio Líquido não só é acrescido com novos aumentos de capital, mas também, e isso é comum, com os rendimentos resultantes do capital aplicado” (MARION 2005, p. 47).

As empresas são dinâmicas, isto é, seu patrimônio gira, movimenta-se em função de sua atividade com objetivos de resultados positivos.

Como exposto, o Balanço Patrimonial demonstra a composição patrimonial da entidade contábil em determinado momento. A atividade faz com que bens e recursos (ativos) sejam sacrificados em troca de receitas. Essas operações de entrada e saída são registradas nas contas de resultado que agrupadas geram a Demonstração de Resultados do Exercício (DRE). “as contas de resultados são compostas pelas receitas, custos e despesas, as quais são confrontadas ao final do exercício com o objetivo de se apurar o lucro ou prejuízo”. (HOSS et al. 2008, p. 44).

Ao analisarmos dois Balanços patrimoniais em momentos distintos, gerados no início e no final de um determinado período, notaremos a evolução do patrimônio, para isso teremos a DRE como relatório auxiliar para se visualizar o resultado obtido no período. O resultado evidenciado no DRE é o retorno do capital social investido, sendo lançado no Patrimônio Líquido.

O resultado positivo geralmente representa aumento no Ativo da empresa e conseqüente aumento do Patrimônio Líquido. Este resultado pode ser retirado pelos sócios representado uma diminuição no Ativo e conseqüente diminuição do Patrimônio Líquido.

### 3.1 Sistemas de Custeio

#### a) Custos diretos

Os custos diretos dizem respeito ao relacionamento entre o custo e o produto feito são diretamente apropriáveis ao produto feito.

Custos diretos segundo Padoveze (2000, p. 236) são “os custos que podem ser fisicamente identificados para um segmento particular sob consideração.” Assim, se o que está sob consideração é uma linha de produtos, então os materiais e a mão-de-obra envolvidos em sua manufatura seriam ambos custos diretos. Dessa forma, relacionando-se então com os produtos finais, os custos diretos são os gastos que podem ser alocados direta e objetivamente aos produtos.

#### b) Custos indiretos

Custos indiretos são os gastos industriais que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional. Caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos será através de critérios de distribuição ou alocação. São também denominados custos comuns.

Conforme Padoveze (2000, p. 237) comportamento dos custos “é a evolução de como tais gastos acontecem em alguma relação com dados físicos de produção, venda ou outra atividade”.

#### c) Custo fixo

Apesar da possibilidade de se classificar uma série de gastos como custos fixos, é importante ressaltar que qualquer custo é sujeito a mudanças. Mas, os custos que tendem a manter-se constantes nas alterações das atividades operacionais são tidos como custos fixos.

De modo geral segundo Padoveze (2000, p. 237) são “custos e despesas necessárias para manter um nível de atividade operacional, por isso são também denominados custos de capacidade”.

Para Crepaldi (1998, p. 140) custos fixos ocorrem “independentemente do uso ou não do maquinário”. Como a depreciação, juros calculados, seguros e eventuais taxas fixas.

Apesar de serem conceitualmente fixos, tais custos podem aumentar ou diminuir em função da capacidade ou do intervalo de produção. Assim, os custos são fixos dentro de um intervalo relevante de produção ou venda, e podem variar se os aumentos ou diminuições de volume forem significativos.

Sabe-se que os custos fixos conceitualmente não variam em relação ao volume produzido ou vendido. Porém, não se pode esquecer de que os custos fixos estão também relacionados à capacidade de produção ou venda, ou seja, de modo geral eles acontecem ou são fixados considerando um intervalo de produção ou venda.

#### d) Custo variável

Os custos variáveis têm seu valor determinado a alteração em função da oscilação da atividade.

São assim chamados os custos e despesas cujo montante em unidades monetárias variam na proporção direta das variações do nível de atividades. É importante salientar que a variabilidade de um custo existe em relação a um denominador específico.

Para Padoveze (2000, p. 236) um custo “é variável se ele realmente acompanha a proporção da atividade com que ele é relacionado.” Um custo direto é aquele que se pode medir em relação a essa atividade ou ao produto.

Desta forma, os custos variáveis são valores que dependem da intensidade da utilização do maquinário. Como os combustíveis, lubrificantes, manutenção e consertos.

### 3.2 Ferramentas Contábeis

#### a) Ponto de equilíbrio

O ponto de equilíbrio é uma decorrência do comportamento atual de uma empresa onde os custos e as receitas totais se igualam, demonstrando seu valor perante sua atividade sendo no qual a empresa poderá ou não obter lucro e nem prejuízo, ou seja, onde o lucro é igual a zero. Tem-se que considerar que o ponto de equilíbrio não é somente para tomadas de decisões e sim para analisar a situação da empresa.

O ponto de equilíbrio evidencia, apresenta o volume que a empresa precisa produzir ou vender para que consiga pagar todos os custos e despesas fixas, além dos custos e despesas variáveis em que necessariamente ela tem de incorrer para fabricar/vender o produto. No ponto de equilíbrio não há lucro ou prejuízo. A partir de volumes adicionais de produção ou de venda, a empresa passa a ter lucros (PADOVEZE, 2006).

A informação do ponto de equilíbrio da empresa, tanto do total, como por produto individual, é importante para a empresa, porque identifica o nível mínimo de atividade em que a empresa ou cada divisão deve operar.

Segundo Leone (2001. p. 377):

Uma vez separados os custos da empresa em fixos e variáveis, a administração está de posse de informação útil para a preparação de instrumentos de análises que, além de responderem a muitas perguntas, auxiliarão o processo de tomada de decisões e no controle.

Percebe-se que o ponto de equilíbrio contábil é uma análise que os gestores da empresa usam frequentemente para consultarem as dificuldades e as estratégias, onde poderão estar melhorando a qualidade do serviço desenvolvido por ela.

#### b) Grau de alavancagem operacional

Alavancagem Operacional tem como ponto de partida o aumento das Vendas, em contrapartida aos custos fixos. É determinada em função da relação existente entre as Receitas Operacionais e o Lucro Antes de Juros e Imposto de Renda, conhecido como LAJIR. Apresenta-se a seguir a fórmula da Alavancagem Operacional:

GAO= GRAU DE ALAVANCAGEM OPERACIONAL

$$\text{GAO} = \frac{\text{Percentagem de Variação no Lucro}}{\text{Percentagem de Variação no Volume}}$$
$$\text{GAO} = \frac{\Delta\% \text{LUCRO}}{\Delta\% \text{VOLUME}}$$

Alavancagem Operacional representa segundo Neves (2007, p. 450) “o efeito desproporcional entre a força efetuada numa ponta (a do nível de atividade ou produção), e a força obtida ou resultante na outra (a do lucro)”.

#### c) Margem de contribuição

Margem de contribuição por unidade é a diferença entre a receita e o custo variável de cada produto, tem o objetivo de demonstrar sua contribuição. Margem de Contribuição é considerada o valor que cada unidade efetivamente trás a empresa, entre sua receita e o custo que de fato provocou. Esse valor quando multiplicado pelas quantidades vendidas totalizam a margem de contribuição total. Desse total, descontando-se os custos fixos encontra-se o lucro global, já que não é possível encontrar lucro por unidade.

A margem de contribuição representa o lucro variável. É a diferença entre o preço de venda unitário do produto ou serviço e os custos e despesas variáveis por unidade de produto ou serviço. Denota que, em cada unidade vendida, a empresa lucrará determinado valor. Multiplicado pelo total vendido, ter-se a margem de contribuição total do produto para a empresa (PADOVEZE, 2006).

d) Retorno sobre o patrimônio líquido

A Taxa de Retorno sobre o Patrimônio Líquido é entendida como a rentabilidade do ponto de vista dos proprietários, ou seja, a capacidade de ganho (ou não) dos mesmos, uma vez que se relaciona o Lucro Líquido com o Patrimônio Líquido onde estão alocados os recursos dos proprietários e a partir dessa análise averiguar a remuneração que está sendo oferecida ao Capital Próprio.  $TRPL = \text{Lucro Líquido} / \text{Patrimônio Líquido}$  (IUDÍCIBUS, 1997).

e) Retorno sobre o ativo

O retorno sobre o ativo é considerado como um dos quocientes individuais mais importantes da análise de balanços, ele mostra o desempenho da empresa de uma forma global. Essa medida deveria ser usada amplamente pelas empresas como teste geral de desempenho, comparando os resultados encontrados e o retorno esperado. A medida de retorno sobre o ativo representa o potencial de geração de lucros da empresa, isto é, o quanto a empresa obteve de lucro líquido em relação aos investimentos totais.  $ROA = (\text{Lucro Líquido} / \text{Ativo Total})$  (IUDÍCIBUS, 1997).

### 3.3 Mercado de Leite

O município de Verê, como todo pequeno município do interior, tem sua economia baseada na agricultura. A produção de leite tem ganhado um importante papel na economia do município. Atualmente o município conta com 04 indústrias de laticínios, que captam leite e o transformam exclusivamente em queijo. Além destas, mais 4 empresas da região coletam o leite para a industrialização fora do município.

O Brasil tem aumentado a sua produção de leite ano após ano. O estado do Paraná é um dos responsáveis por essa evolução, tendo como destaque, a região sudoeste, onde se encontra o município de Verê. Os quadros abaixo apresentam os dados do IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, sobre os volumes de produção de leite dos últimos anos:

### 4. Estudo de Caso

A propriedade leiteira localiza-se na comunidade de Alto Alegre, interior do município de Verê, estado do Paraná, onde o proprietário reside com sua família.

O proprietário nasceu e cresceu em Verê, na mesma comunidade onde reside, sua família tem descendência italiana, que migrou do rio Grande na década de 1950. A proprietária é formada em Geografia pela Universidade Estadual do

Oeste do Paraná, desenvolvendo a atividade de professora na escola de ensino fundamental do município, contribuindo desta forma com o orçamento familiar. O filho mais velho esta cursando o ensino médio e preparando-se para o vestibular, desenvolvendo atividades domésticas.

Para o bom desenvolvimento da atividade leiteira a propriedade utiliza-se de equipamentos apropriados seguindo o as instruções da Normativa 51 do Ministério da Agricultura.

Foram plantados 03 alqueires de milho, sendo que a produção foi de 150 toneladas de silagem para o consumo do período de um ano. A média de consumo mensal estimada é de 12,5 toneladas.

O financiamento do tanque de resfriamento de leite tem o encargo financeiro maior. O segundo financiamento é referente a compra de 05 novilhas, que já estão em produção. A propriedade mantém em seu plantel em torno de 47 animais. Durante o período em questão, obteve-se a venda de 06 novilhas, 5 vacas e 05 nascimentos de bezerras. As vendas foram necessárias para se fazer suprimento de caixa e manter a quantidade ideal de animais na propriedade.

A propriedade conta com boa genética animal, que esta em constante melhoramento. As bezerras nascidas são criadas para produção futura. Os gastos são absorvidos mensalmente como custos da produção. Eventualmente são vendidas novilhas ou vacas descartadas que são encaradas como receitas adicionais não operacionais.

Os custos de criação e desenvolvimento de bezerras, das novilhas e das vacas secas são lançadas como custo mensal. As vendas de animais são esporádicas, de modo que para o correto computo do resultado não operacional para o período, está lançado ao lado do valor de venda, o valor de custo de cada animal em função de sua vida útil. Dessa forma, são baixados do ativo compondo um resultado não operacional para análise de retorno do investimento nos índices a serem calculados no presente trabalho. Todo o leite produzido é vendido ao Laticínio Alto Alegre (Laticínio Daniel Colle Ltda.),

A tabela 1 apresenta um resumo dos custos da atividade leiteira.

TABELA 01 - Custos e despesas da atividade leiteira

<b>CUSTOS DA ATIVIDADE LEITEIRA - LEONI A. ZENI</b>						
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>jan/08</b>	<b>Fev/08</b>	<b>Mar/08</b>	<b>Abr/08</b>	<b>Mai/08</b>	<b>Jun/08</b>
Alimentação/Ração	3.981,00	4.491,00	3.360,00	3.482,00	3.384,00	2.678,00
Alimentação/Silagem	-	-	563,92	655,15	692,74	674,50
Alimentação/Minerais	115,00	114,00	110,00	110,00	110,00	275,00
Medicamentos	660,00	420,00	226,00	210,00	244,00	614,00
Higiene/Material de ordenha	166,00	77,00	7,00	13,00	227,00	139,00
Inseminação/Reprodução	-	90,00	-	20,00	96,00	84,00
Pastagens Adubação	90,00	90,00	90,00	90,00	90,00	90,00
Mão-de-obra	760,00	760,00	830,00	830,00	830,00	830,00
Criação de Bezerras	445,00	504,00	315,00	290,00	321,00	238,00
Energia Elétrica	163,00	163,00	180,00	198,00	161,00	145,00
Serviços Veterinários			-			-

	140,00	140,00		140,00	140,00	
Depreciação	420,83	420,83	420,83	420,83	420,83	420,83
<b>Totais</b>	<b>6.940,83</b>	<b>7.269,83</b>	<b>6.102,76</b>	<b>6.458,98</b>	<b>6.716,58</b>	<b>6.188,33</b>

Fonte: Dados da pesquisa, 2008

Os valores lançados a título de pastagens e adubação representam desembolso no período. Sua origem advém de amortização assim como a depreciação, pois não são de desembolsos periódicos como os outros gastos.

#### **Aplicação das ferramentas gerenciais:**

A seguir segue uma tabela com resumo de dados gerenciais para análise e aplicação das ferramentas contábeis:

TABELA 2 – Resumo dos dados gerenciais

<b>RESUMO DE DADOS GERENCIAIS PARA ANÁLISE</b>						
	<b>jan/08</b>	<b>fev/08</b>	<b>mar/08</b>	<b>abr/08</b>	<b>mai/08</b>	<b>jun/08</b>
Leite produzido	14.605	11.657	13.112	10.830	9.495	8.251
Ponto de equilíbrio em litros de leite	9.167	16.716	7.450	7.870	12.759	23.121
Ponto de equilíbrio em média de produção diária por vaca	14,08	27,45	10,92	10,49	24,21	45,34
Média de produção diária por vaca	23,18	18,50	19,87	14,44	18,62	16,18
Grau de alavancagem operacional	2,69	(2,30)	2,32	3,66	(2,91)	(0,55)
Margem de contribuição	2.895,65	1.258,45	3.686,20	2.470,50	1.348,26	598,67
Margem de contribuição por litro de leite	0,20	0,11	0,28	0,23	0,14	0,07
Retorno sobre o PL	0,21%	0,20%	0,38%	0,13%	0,06%	-0,01%
Retorno sobre o Ativo	0,20%	0,19%	0,37%	0,12%	0,05%	-0,01%
Custo da Dívida	1,64%	1,56%	2,90%	1,55%	1,60%	1,60%

O gráfico 1 traz o grau de alavancagem operacional, que representa o aumento do resultado a cada 1% de aumento das vendas. Esse índice é satisfatório em 03 períodos. O fato de a margem de contribuição ser negativa, baixa esse índice para valor menor que zero.

Considerando-se as perspectivas de aumento da produção, o índice demonstra bom potencial de resultados para a atividade.



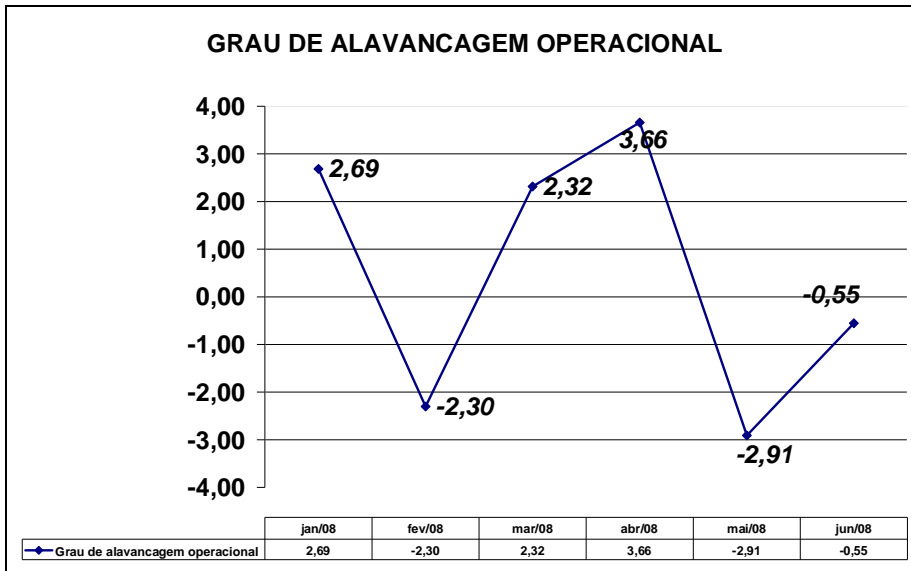


GRÁFICO 1 - Grau de alavancagem operacional

Fonte: dados da pesquisa, 2008

O gráfico 2 traz a análise, em litros de leite produzidos

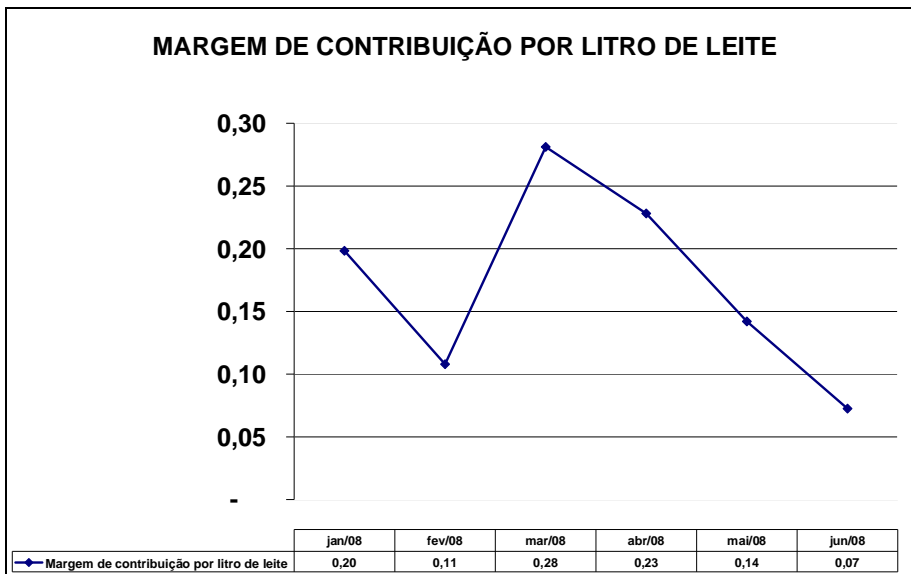


GRÁFICO 2 - Margem de contribuição por litro de leite

Fonte: dados da pesquisa, 2008

O gráfico 3 mostra o retorno sobre o patrimônio líquido. Esse índice é muito importante para que o proprietário tenha uma noção clara do retorno obtido pelo seu investimento.

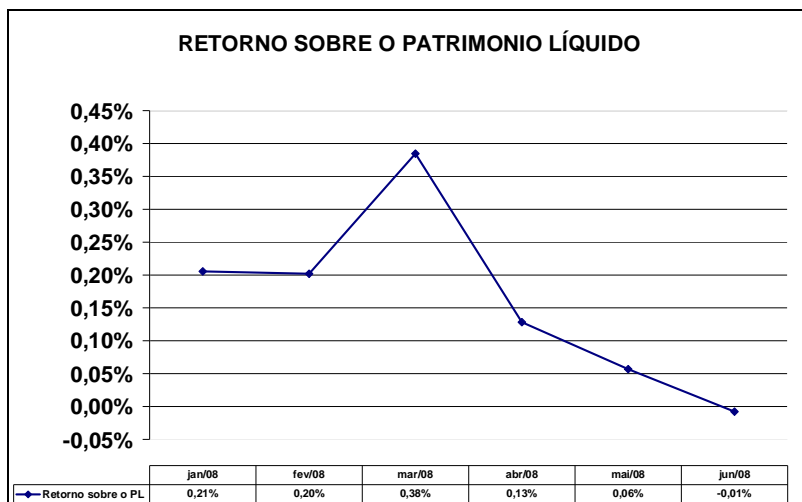


GRÁFICO 3 - Retorno sobre o patrimônio líquido  
 Fonte: dados da pesquisa, 2008

O melhor mês para esses dois índices é o mês de março, em que se tem um retorno de 0,38% para o Patrimônio Líquido e 0,37% para o Ativo total. Segue agora o gráfico representativo do custo da dívida.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O produtor, com os estes dados em mãos, tem agora uma visão mais clara de suas necessidades. Nota-se que o estudo feito foi viável e de grande importância para o gerenciamento da atividade, pois se tem agora a medida do potencial de resultado da propriedade. A partir disso, pode-se dar o passo certo em busca de melhores resultados.

Buscou-se com esse trabalho, desenvolver um estudo de caso em uma propriedade rural que trabalha com a pecuária leiteira, a fim de levantar dados contábeis para a elaboração de demonstrações de resultado e aplicação de ferramentas contábeis visando identificar a sua aplicabilidade à atividade, e sua viabilidade. Para tanto foram identificadas as informações necessárias para o processo de gestão do proprietário e iniciada a coleta de dados.

As ferramentas trouxeram uma visão clara do retorno obtido pelo capital investido. Apesar de os índices não serem satisfatórios, concluiu-se que a propriedade tem um grande potencial de resultados futuros.

Os pontos fracos identificados da propriedade são o manejo, responsável pelo prejuízo operacional da atividade e os encargos financeiros que também comprometem o resultado da atividade.

O potencial da propriedade está em seu baixo custo fixo, e na sua possibilidade de expansão da produção, devido o alto numero de novilhas.

Com estas informações em mãos, sugere-se ao administrador:

- Manter as novilhas par futura produção afim de superar o ponto de equilíbrio de produção;
- Aumentar a media de produção diária por vaca desfazendo-se das menos produtivas, identificando-as pela sua contribuição individual para o resultado da atividade;
- Buscar alternativas para se reordenar o manejo das vacas produtoras;

- Buscar alternativas de refinanciamento do tanque de resfriamento de leite, a fim de diminuir o encargo financeiro da atividade;
- Incrementar os controles contábeis aplicando ferramentas de controles de caixa e melhoramento das demonstrações contábeis a fim de buscar o resultado obtido por vaca.

Sugere-se ao proprietário a correção do manejo das vacas produtoras e das novilhas em desenvolvimento. Também se deve manter as melhores vacas, identificando-as por controles individuais de produção, e não se desfazer de novilhas a fim de aumentar a produção futura, que está em baixa no momento.

A aplicação dessas medidas administrativas e o constante acompanhamento desses índices são visivelmente necessários para a segurança do proprietário quanto ao seu investimento e dos resultados futuros da atividade.

## 6. REFERÊNCIAS

CREPALDI, S. A. **Contabilidade rural**. São Paulo: Atlas, 1998.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas. 2006

HOSS, O. CASAGRANDE, L. F.; METZNER, C. **Conhecimento e aplicação contábil**. Cascavel: DRHS, 2008.

IUDÍCIBUS, S. de. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

LEONE, G. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARION, J. C. **Contabilidade rural**. 8. ed. Atlas: São Paulo, 2005.

NEVES, S. **Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras**. São Paulo: Frase, 2007.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.