

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS EM CADEIAS DE VALOR

Christian Luiz da Silva

Resumo:

O custo é um forte componente da busca pela competitividade das empresas, por isso a sua forma de análise e compreensão vêm se modificando e adaptando às exigências de utilizá-lo cada vez mais como uma ferramenta de gestão estratégica. O presente artigo se propôs a discutir a gestão estratégica de custos em setores altamente competitivos, exemplificado pela indústria automobilística, aplicado em cadeias de valor. Fez-se uma breve revisão dos conceitos tradicionais de custos, inclusive do método ABC, salientando o seu foco na empresa como limitação da análise em ambientes competitivos. Contudo, com a gestão estratégica de custos, fundamentada na análise e compreensão da cadeia de valor, no posicionamento estratégico e nos direcionadores de custos, preocupou-se com a cadeia produtiva como um todo. Mas tal análise se limitou a estimar valores para cada etapa da cadeia, não se preocupando em fazer projeções mais sólidas, que garantissem a confiabilidade dos resultados esperados. Essa preocupação sugere a interação de todos os agentes de uma cadeia de valor, participando ativamente do projeto ou desenvolvimento do produto, repartindo os riscos e incertezas, bem como colaborando para construir um custo tão próximo quanto possível do real. Esta fase de projeto estimula a inovação e a busca pelo atendimento do custo meta, estabelecido não para a empresa na ponta da cadeia mas para todos. Assim, a gestão estratégica de custo, como elemento de competitividade, deve estar fundamentada na interdependência de todos os agentes da cadeia de valor através da transparência e do comprometimento dos mesmos com o resultado final.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos com Elemento de Suporte da Competitividade*

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS EM CADEIAS DE VALOR

Christian Luiz da Silva – Bacharel em Ciências Econômicas

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

Mestrando em Engenharia da Produção

christian.silva@avalon.sul.com.br

Rua Major Teolindo Ferreira Ribas, 3028, sb. 8, Curitiba – PR. CEP: 81671110

Resumo

O custo é um forte componente da busca pela competitividade das empresas, por isso a sua forma de análise e compreensão vêm se modificando e adaptando às exigências de utilizá-lo cada vez mais como uma ferramenta de gestão estratégica. O presente artigo se propôs a discutir a gestão estratégica de custos em setores altamente competitivos, exemplificado pela indústria automobilística, aplicado em cadeias de valor.

Fez-se uma breve revisão dos conceitos tradicionais de custos, inclusive do método ABC, salientando o seu foco na empresa como limitação da análise em ambientes competitivos. Contudo, com a gestão estratégica de custos, fundamentada na análise e compreensão da cadeia de valor, no posicionamento estratégico e nos direcionadores de custos, preocupou-se com a cadeia produtiva como um todo. Mas tal análise se limitou a estimar valores para cada etapa da cadeia, não se preocupando em fazer projeções mais sólidas, que garantissem a confiabilidade dos resultados esperados.

Essa preocupação sugere a interação de todos os agentes de uma cadeia de valor, participando ativamente do projeto ou desenvolvimento do produto, repartindo os riscos e incertezas, bem como colaborando para construir um custo tão próximo quanto possível do real. Esta fase de projeto estimula a inovação e a busca pelo atendimento do custo meta, estabelecido não para a empresa na ponta da cadeia mas para todos.

Assim, a gestão estratégica de custo, como elemento de competitividade, deve estar fundamentada na interdependência de todos os agentes da cadeia de valor através da transparência e do comprometimento dos mesmos com o resultado final.

Área Temática: Gestão Estratégica de Custos Como Elemento de Suporte da Competitividade

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS EM CADEIAS DE VALOR

1. INTRODUÇÃO

A busca por maior competitividade nas empresas se reflete na incessante aprimoração dos seus métodos e processos produtivos a fim de manter a otimização dos seus lucros e, principalmente, a sobrevivência no mercado. Mas, a preocupação das empresas com relação à competitividade se generalizou, principalmente, com a globalização produtiva, financeira e comercial. A competitividade é uma importante peça na globalização, cujas vantagens que advém da sua busca são os principais fatores da dinamização e versatilidade do sistema produtivo.

Segundo COUTINHO e FERRAZ (1995, p. 18) “a competitividade deve ser entendida como a capacidade da empresa de formular e implementar estratégias concorrenciais, que lhe permitam conservar, de forma duradoura, uma posição sustentável no mercado”. A dificuldade em se manter no mercado é justamente o motivo que impõem a dinamização e reestruturação às empresas. Ainda, tais autores comentam que a competitividade é o resultado de vários fatores que interferem na empresa, sejam eles sistêmicos, estruturais ou internos. Os fatores sistêmicos são relacionados a todos os componentes macro econômicos ou político institucional que impactam no desempenho das empresas. Os fatores estruturais são o conjunto das condições específicas do meio em que a empresa atua, tal como: mercado e organização industrial. Por fim, os fatores internos são todos aqueles elementos internos à empresa que a tornam competitiva ou não, tais como gestão industrial e inovação tecnológica.

Os dois primeiros conjuntos de fatores englobam condições externas à empresa e que ela têm pouca capacidade de mudança, concentrando a capacidade de estruturar a sua estratégia competitiva nos fatores internos.

Dentro do conjunto de hipóteses que traduzem a competitividade da empresa, os custos talvez sejam os mais evidentes pois interferem diretamente nos seus resultados. O presente artigo se concentrará na avaliação dos custos como elemento de gestão estratégica na busca contínua pela competitividade. O objetivo é analisar a gestão estratégia de custos em setores altamente competitivos, aplicando em cadeias de valor. Por isso, primeiro será feita uma breve recapitulação sobre o processo de custeio tradicional e logo após serão tratados algumas limitações desses conceitos. Na quarta seção serão revistos alguns conceitos atuais sobre a gestão estratégica de custos. Na seção seguinte serão resgatadas algumas características importantes do setor automobilístico, para o qual se concentra a presente análise, e serão abordados questões sobre o tratamento da gestão de custos em setores com o perfil similar ao setor mencionado. Por último serão abordados algumas alternativas sobre como fazer a gestão de custos em cadeia de valor e identificar as suas limitações.

2. CUSTOS PELA METODOLOGIA TRADICIONAL:

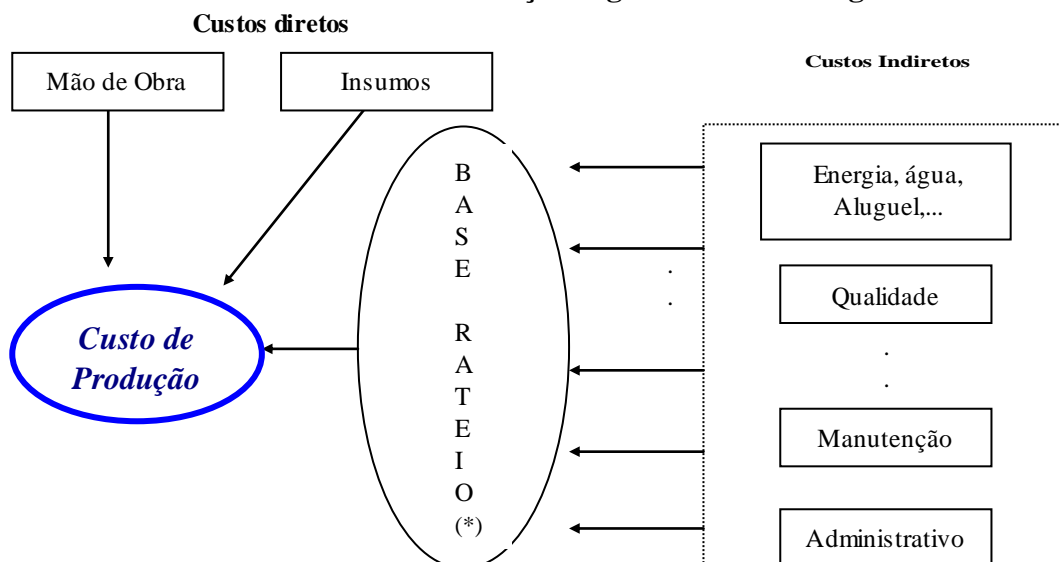
O problema do custeio nas empresas sempre se voltou para a perfeita alocação dos custos dos fatores de produção que direta ou indiretamente afetavam a existência do bem ou serviço. Contudo, tal problemática não é tão simples quanto aparenta, pois, em um conjunto de fatores, alguns itens podem se aplicar diretamente e unicamente a um produto, enquanto outros se comportam de forma inversa. Desta forma, o sistema de custeio se desenvolveu a fim de minimizar esse problema e encontrar a melhor maneira de apropriar os custos cabíveis ao produto que lhe concerne.

Tradicionalmente, fez-se uma primeira classificação dos custos a fim de verificar quais os fatores de produção variavam em função da quantidade produzida, que até então explicava o comportamento do custo. Por isso, os esforços para redução e sistematização dos custos estavam voltados às economias de escalas. Assim, distinguiu-se os custos em fixos e variáveis, onde os primeiros não variavam em função da quantidade produzida e os segundos variavam. No primeiro grupo estariam todos os fatores de produção ou de suporte destinados a todos os produtos que fossem fabricados naquela fábrica, tais como: aluguel do imóvel, energia elétrica dos setores administrativos, etc. Já os custos variáveis seriam representados pelos fatores usados no momento da transformação do produto, ou seja, principalmente a mão de obra e a matéria prima, pois as máquinas e equipamentos tinham um tratamento diferenciado. Tais definições fundamentaram a análise de custos que agregou outros conceitos, como custo médio e marginal, que ajudariam a explicar qual o volume ótimo de produção para uma determinada estrutura existente. Custo médio é o custo por unidade produzida, enquanto o custo marginal é o aumento de custo associado pela produção de uma unidade adicional de produto.

Tanto o custo médio quanto o custo marginal são conceitos importantes para se decidir quanto se produzir a mais ou a menos que o valor atual. O custo marginal possibilita verificar até que ponto a produção de mais uma unidade trará uma receita adicional maior que o custo associado. Assim, o lucro será máximo no ponto em que não existir nenhuma unidade adicional a ser produzida com lucro. Já o custo médio sugere que a quantidade produzida mais lucrativa é aquela cujo custo unitário é menor.

Essas ferramentas permitiram que a empresa analisasse os seus custos e identificasse alguns pontos ótimos de produção com a estrutura que possuía. Paralelamente, a contabilidade de custos se desenvolvia para gerar as informações gerenciais necessárias para a construção e controle dos custos analíticos. Os sistemas empresariais dividiam-se por departamento que eram ou não apropriados a determinados produtos. Cada departamento ganhavam um número de centro de custo, ou seja, uma conta que carregava todas as despesas realizadas por aquele departamento. Assim, os estudos de caso se concentravam em estabelecer as regras mais confiáveis para apropriar os custos gerados para cada departamento ao produto final. A FIGURA 1 mostra este esquema de critérios para a elaboração do custo de produção no sistema tradicional.

FIGURA 1 – Custo de Produção segundo a Metodologia Tradicional

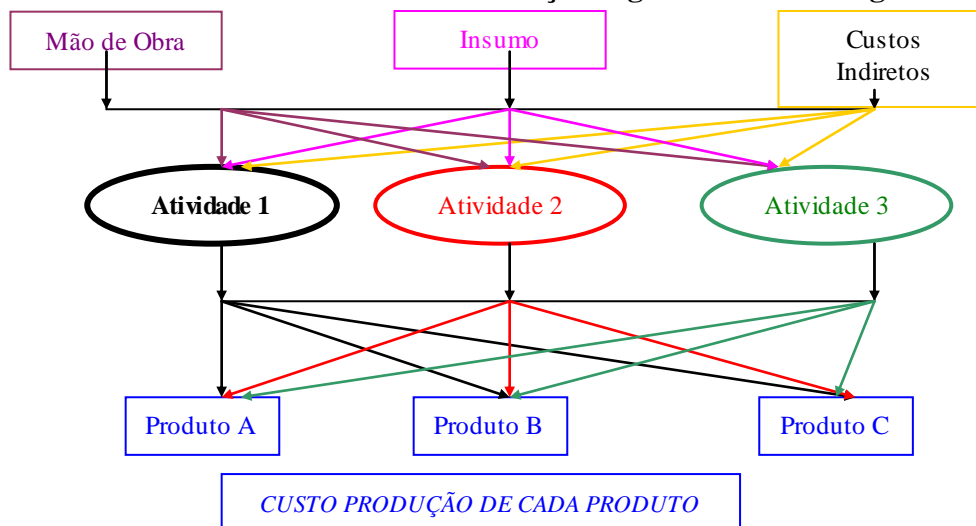


Fonte: Elaboração própria

(*) Base Rateio = Horas de mão de obra direta, horas máquina ou outra base de apropriação com volume

Outra ferramenta desenvolvida pelos especialistas em custos foi o ABC (custo baseado em atividades), preocupado em concentrar o custo na atividade. A principal diferença está na forma como se tratavam as formas de direcionamento do custo para cada produto, possibilitando a análise mais coerente da rentabilidade de cada item produzido pela mesma fábrica e apoiando decisões estratégicas. O objetivo do ABC era utilizar formas de rateio mais adequadas a cada produto, que envolvesse as atividades particulares daquela produção e não utilizar métodos padrões de rateio, como horas-máquina ou horas de mão-de-obra, para todos os setores. Vislumbrava-se que cada setor tinha as suas particularidades e portanto outros fatores poderiam direcionar os custos, tal como o tempo de preparo da máquina, sejam eles ligados ao volume de produção ou não. Segundo SAKURAI (1997: p. 100), “um direcionador de custos é qualquer fator que cause uma alteração no custo de uma atividade”. Desta forma, procurou-se aprimorar o sistema de rateio de custos aplicados aos custos comuns, tornando mais específico a sua forma de apropriação para cada produto. A FIGURA 2 mostra um esquema de criterização para o custeio pelo método ABC.

FIGURA 2 – Custo de Produção segundo a Metodologia ABC



Fonte: Elaboração própria

OBS: 1/Base Rateio = apropriados de acordo com a atividade mais adequada ao produto, não é necessariamente volume

2/ Podem ser várias atividades e/ ou produtos

Entretanto, as bases teóricas continuavam se aprimorando sobre o mesmo objetivo, ou seja, custear somente aquilo que fosse aplicável ao produto. Na próxima seção será discutido sobre a composição dos custos e as limitações do sistema tradicional.

3. LIMITAÇÕES DA ABORDAGEM TRADICIONAL:

Os custos se compunham de insumos, sejam matérias-primas ou bens e serviços intermediários, mão-de-obra, custos de logísticas, impostos e a depreciação. Adicionalmente poder-se-ia agregar custos de qualidade e outros específicos à determinados produtos. A presente análise enfocará os insumos e a mão-de-obra.

Primeiro, deve-se ressaltar que o objeto dos sistemas de custeio se limitam à própria empresa, considerando que os preços dos insumos foram otimizadas nas negociações de compra. Tais custos em alguns setores são significativos, implicando na concentração dos esforços da empresa em pontos delineados para a sua própria fábrica, principalmente, no custo de transformação desses insumos em produto final. Efetivamente, é nesse processo de transformação que a empresa agrega valor ao produto. Contudo, com a busca incessante por maior competitividade, visando maiores lucros e, principalmente, a sua sobrevivência no mercado, aliado ao aparecimento de cadeias produtivas solidificadas em setores competitivos e oligopolizados ou de concorrência monopolística, coloca-se em questão todo esse volume de compras diretas dos fornecedores cujos analistas de custos não se preocupam com a sua otimização, limitando a capacitação dos ganhos enfocados nos próprios custos de transformação.

A título de exemplo, tratar-se-á o setor automobilístico cuja a concentração do mercado de autopeças e das próprias montadoras força a complementaridade das empresas transformando a cadeia produtiva. As montadoras atraem em seus novos investimentos um complexo sistema industrial conectado geograficamente e também em termos de objetivos econômicos, gerando uma interdependência entre cliente e fornecedor. As compras diretas das autopeças representa de 60 à 80% (FERRAZ et al., 1995, p. 168) do custo do veículo, sendo significativa a sua preponderância sobre os resultados econômicos dos projetos. Quando a análise de custo não toma em consideração essa parcela, limita-se os trabalhos para a busca de maiores ganhos sobre a administração dos custos nas montadoras de 40 à 20% do restante. Isto representa uma parcela muito pequena para garantir a competitividade da empresa, se for seguido as metodologias tradicionais de custos que operam sobre o perímetro da empresa. Aqui, levanta-se a questão sobre como determinar a competitividade das empresas através de um sistema de custos.

Um primeiro argumento, para responder a questão acima mencionada, seria o de sustentar que se a empresa consegue praticar preços competitivos com o seu produto, então poder-se-ia afirmar que as suas compras são eficientes. Mas a realidade não é tão evidente. Nesse caso, estar-se-ia esperando elaborar o custo, verificar qual a margem praticável para se ter um preço competitivo e logo após analisar e concluir sobre a eficiência dos custos. A situação cria o problema, a falta de competitividade, e depois tenta atacá-lo. Em mercados cuja concorrência é forte, esse tipo de análise pode representar perda de mercado para as empresas menos velozes ou, em situações extremas, a bancarrota da mesma. Assim, deve-se criar um sistema de custo que permita que a empresa se certifique da construção de um custo competitivo e depois desfrute dos esforços anteriores para ganhar mercado ou mesmo sobreviver. Ou seja, atacar um problema antes mesmo dele existir, ser ágil. A previsão dos custos e da rentabilidade permite que a empresa verifique seus problemas, solucione-os e leve ao mercado o resultado da sua competência de custeio. Portanto, essa primeira abordagem parece evidente mas não garante a competitividade, retornando à questão sobre como fazê-lo.

Outro abordagem seria estabelecer o custo meta. Segundo SAKURAI (1997), o custo meta começou a ser aplicado no Japão na década de 1970 e visava reduzir o custo e planejar estrategicamente os lucros, objetivos estes que ainda são almejados. O autor (op. cit., p. 52) define custo meta como sendo:

“ um processo estratégico do gerenciamento de custos para reduzir os custos totais, nos estágios de planejamento e de desenho do produto. Atinge esta meta concentrando

os esforços integrados de todos os departamentos de uma empresa, tais como marketing, engenharia, produção e contabilidade. Esse processo de redução de custos é aplicado nos estágios iniciais de produção. O resultado é o incentivo à inovação.”

O cerne do problema é o mesmo da primeira abordagem, ou seja, concentra-se novamente nos pontos onde a fábrica agrega valor sem se preocupar com os resultados almejados no final da cadeia a partir de todo o custo que nela se compõem. Portanto, apesar de se agregar algo nessa abordagem, pois se define qual o valor ideal para se ter como custo, não se evoluiu quanto ao desprendimento da análise de custeio relacionada somente à empresa.

Na seção seguinte serão discutidas algumas ferramentas de análise de custo como instrumento estratégico, introduzindo novos conceitos para responder a questão de como custear em um ambiente competitivo, e aplicando a teoria para o caso específico da indústria automobilística, em virtude da sua perfeita adequação à noção de cadeia produtiva e interdependência dos agentes econômicos. Contudo, salienta-se que a metodologia de análise pode ser aplicado a qualquer setor com características similares.

4. TEORIA SOBRE GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS:

FERRAZ et al. (1995) ressaltam que tanto a organização da produção intra-setorial quanto as relações entre fornecedores e produtores nas cadeias produtivas são importantes focos de atenção na análise das tendências internacionais da competitividade. Os autores complementam (FERRAZ et. al; op. cit., p. 22):

“a intensificação da cooperação vertical é outro traço marcantes das configurações industriais. Em praticamente todos os setores de atividade industrial,..., constata-se a presença de formas avançadas de articulação entre empresas. A formação de amplas parcerias envolvendo produtores, fornecedores, clientes e entidades tecnológicas conduz a relações inter-setoriais fortemente sinérgicas, criando condições estruturais adequadas para o incremento da competitividade de todos os elos da cadeia produtiva”.

Com isto, os autores procuram demonstrar como se estrutura as relações na cadeia produtiva, que se compõem de uma forma mais dinâmica e interdependente entre os atores do processo. Com base nesse cenário a gestão estratégica de custos deve estar preparada para esse ambiente, composto de relações mais intrínsecas e contínuas entre clientes e fornecedores. A fim de se compreender como elaborar a estratégia da gestão de custos deve-se analisar três focos definidos por SHANK e GOVINDARAJAN (1997) que trata do custo no ambiente competitivo formado por sólidas cadeias produtivas. Os três focos são:

Cadeias de Valor: é o conjunto de atividades criadoras de valor desde as fontes de matéria-prima até o produto final entregue ao consumidor

Posicionamento Estratégico: trata-se da avaliação das oportunidades ambientais externas, dos recursos existentes, da definição de metas e um conjunto de planos de ação para realizá-los.

Direcionadores do custo: é a busca pela compreensão da complexa interação de direcionadores de custos em ação numa determinada situação, sejam eles estruturais, como escalas, escopos e tecnologia, ou sejam eles de execução que trata da capacidade de executar bem

A compreensão da cadeia de valor torna-se necessário na medida em que as relações entre as empresas fica mais sólida, fundamentalmente pela interdependência dos

valores e pesos de cada agente econômico no sucesso e sobrevivência no mercado. Como já foi mencionado, a globalização e a abertura de mercado trazem tais características ao cotidiano do setor industrial. Isto corrobora na necessidade de extrapolação da gestão de custos para todos os pontos que agregam valor ao produto na cadeia produtiva e não se limita a sua própria gestão.

Entretanto, para haver um estudo da competitividade aliado aos custos deve-se perguntar qual o fator que defini o posicionamento estratégico para aquele produto: custos ou diferenciação do produto. Tal definição é importante para que os agentes econômicos tenham claro qual o objetivo que deve ser perseguido por todos os agentes para ganhar competitividade. As tradicionais vantagens competitivas são pelo baixo custo ou pela diferenciação da oferta do produto. Caso se posicione pelos custos, terão que desenvolver formas de avaliar, acompanhar e gerenciar a evolução dos custos dos produtos no final da cadeia, buscando a sua redução contínua. Por outro lado, se for posicionado pela diferenciação do produto, os agentes buscarão incrementar formas diferenciadas de comercialização ou do produto em si, não tendo como principal foco de análise. No presente estudo, enfocará-se à redução de custos como fator de posicionamento estratégico. No exemplo já iniciado, da indústria automobilística, a diferenciação do produto é importante na conquista do cliente, principalmente os modelos mais caros, mas é fundamental que hajam custos competitivos. Portanto, neste setor, os custos despontam como fator determinante do posicionamento estratégico sempre quando se encontrar em um mercado aberto e competitivo.

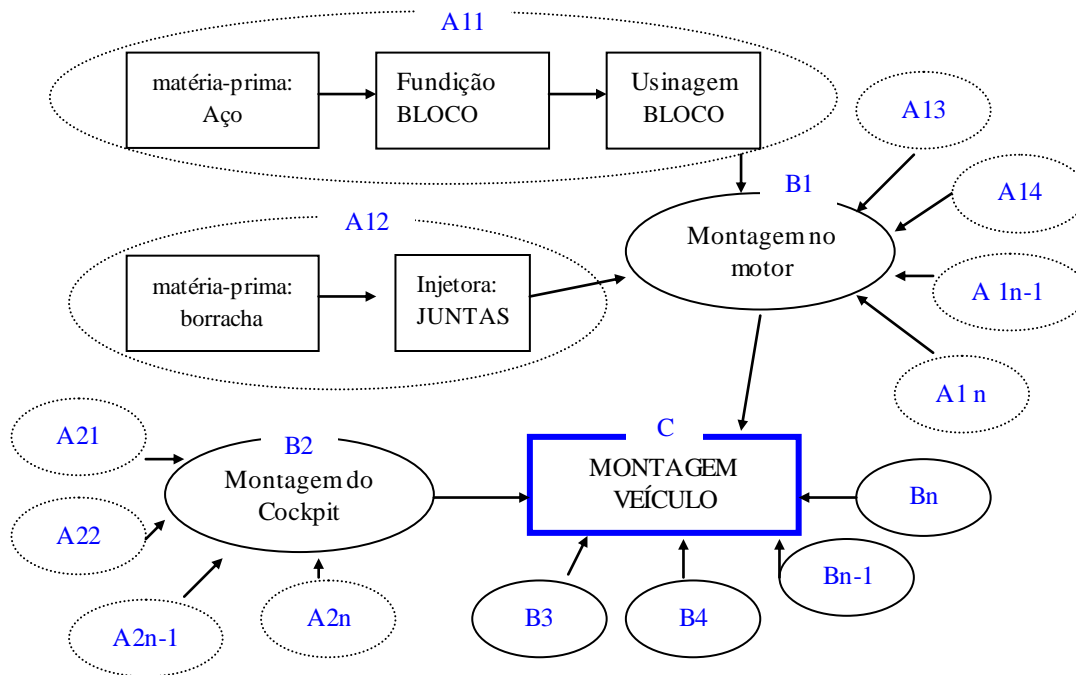
Por fim, o direcionamento deve ser focado para se conhecer as prioridades daquele setor na sua gestão estratégica. Isto permite definir os pontos mais importantes que devem ser levados em conta em qualquer gestão que a cadeia produtiva venha a compor para reduzir custos ou diferenciar o produto. Os direcionadores podem ser estruturais, relacionado aos recursos existentes e as alternativas possíveis, tais como a escala de produção, tamanho do investimento, escopo ou grau de integração vertical, experiência, tecnologia e complexidade. Tais direcionadores procuram limitar as abrangências de estudos às capacidades de fabricação existentes, bem como apoio no processo de decisão empresarial para investir ou desinvestir. Entretanto os direcionadores de execução, como o próprio nome diz, tratam-se de todos os fatores associados à execução do projeto, tais como: participação da força de trabalho, gestão de qualidade total, utilização da capacidade produtiva, eficiência do *lay out*, configuração do produto e exploração da ligação com fornecedores para a cadeia de valor. Estes direcionadores visam analisar a realização do custo e sua capacidade executar bem.

Aplicando tais conhecimento ao exemplo do setor automobilístico, poder-se-ia dizer que:

a cadeia produtiva é sólida e é constituída de poucas empresas de autopeças e montadores. Veja a FIGURA 3 sobre um breve exemplo da formação de cadeia de valor para o setor automobilístico. Trata-se de todo um complexo industrial que movimenta uma parcela significativa da população economicamente ativa. Na FIGURA 3 cada processo A é composto de algumas etapas que agregam valor a uma matéria prima, no caso foi simbolizado pelos processos do bloco motor e das juntas. Depois, cada processo A, que são inúmeros pois cada peça gera do um complexo de manufaturas A, se unem para montar uma peça, em um processo denominado B. No exemplo, as várias peças do motor são fabricadas em A1n e se unem para montar o motor em B1. O mesmo ocorre com o cockpit, existem vários

processos de fabricação de peças A que se unem para montar o cockpit em B2. Há várias peças que são montadas a partir da fabricação e transformação de matérias-primas em produtos intermediários (processos A), montados (processos B) que se transformam em um veículo através da montagem em C. Salientando que cada processo agrega um valor e realizada um relação entre cliente e fornecedor

FIGURA 3 – Exemplo de Cadeia de Valor do Setor Automobilístico



Fonte: Elaboração própria

2. sendo que o mercado brasileiro é composto principalmente de veículos denominados populares, o posicionamento estratégico do setor é obter preços competitivos com base em baixos custos

3. os principais direcionadores de custos do setor automobilístico são as economias de escala e escopo, assim como a curva de experiência, dado que os investimentos realizados estão diretamente relacionados ao tamanho e a diversidade da produção.

Tendo analisado quais são os fatores de gestão estratégica, deve-se compreender como utilizá-los, por isso na próxima seção será desenvolvido a questão de como tratar o custo em um ambiente competitivo e qual a relação determinante para o sucesso desse sistema de custeio.

5. GESTÃO DE CUSTOS NA CADEIA DE VALOR:

A complexa cadeia de valor de muitos setores industriais implica na necessidade de:

1. compreender como essa cadeia de valor se constitui;
2. valorizar cada etapa que influem na execução do produto final

Quanto ao primeiro tópico SHANK e GOVINDARAJAN (op. cit.) afirmavam a necessidade de identificar os estágios de produção e seus agentes envolvidos, porém é no segundo tópico que se deve observar com maior rigor. Segundo os autores, para a execução da análise estratégica do custo dever-se-ia atribuir custos e receitas a cada estágio da cadeia de valor e logo após estimar o preço de transferência a valor de mercado. Por fim, calcular-se-ia a rentabilidade do produto. Entretanto, deve-se ressaltar que tal método apenas aprimora a análise de custos, pois agrega novos valores se comparados com a análise convencional, mas não age sobre a competitividade do custo na sua origem ou elaboração. Nesse tipo de processo se está verificando a rentabilidade do projeto para apoiar as decisões estratégicas sobre o produto, mas parte do princípio que o custo já está otimizado. Mas, na gestão estratégica, deve-se focar no objetivo de se buscar o custo ótimo no momento da sua elaboração tomando as medidas cabíveis para alcançá-lo, antes mesmo da sua execução.

O custo ótimo seria definido na própria cadeia de valor através da interação dos agentes que a formam. Portanto, pode-se relembrar alguns pontos interessantes e relevantes para a gestão estratégica de custos nas teorias acima tratadas:

1. a definição de custo meta que possibilita a visualização de um objetivo preestabelecido para todos os agentes envolvidos no desenvolvimento do produto e, como o próprio SAKURAI (op. cit.) alerta, incentiva à inovação

2. deve-se levar em consideração sobre qual ambiente se está inserido, observando: qual a cadeia de valor, qual o posicionamento estratégico e qual os direcionadores de custos

3. é importante analisar a rentabilidade do produto na cadeia de valor e não isoladamente em um dos pontos dessa cadeia

A análise da gestão estratégica de custos como elemento suporte da competitividade considerará estes três pontos como fundamentais para a sua realização. Tratar-se-á, portanto, de como tornar a dinâmica de tais pontos mais fortes e precisas no cálculo do custo.

5.1. CUSTOS PROJETADOS e REAIS:

O primeiro fato é saber distinguir entre o que já é realizado e o que é projetado, por isso deve-se separar duas formas de custeio que serão denominados de custo projetado e custo real. A necessidade de tal separação advém da capacidade de conhecer o que se espera do custo e o que realmente está sendo processado. Obviamente, o objetivo é que tais custos sejam iguais, ou seja, tudo o que foi projetado foi, também, realizado. Para melhor compreensão, definir-se-á tais custos.

O custo projetado seria uma construção dinâmica dos fatores que compõem o custo de produção e se adequaria às evoluções do projeto. Tal custo seria desenvolvido na fase de projetos e estudos. Salienta-se que mesmo o produto que já está em fabricação pode sofrer alterações ou remodelações a fim de aperfeiçoá-los, gerando, portanto, uma necessidade de custear tais modificações.

O custo real envolve todos os recursos relacionados ao processo de produção de um bem que já está sendo fabricado. Este tipo de custo é o que normalmente se fundamentam as análises de custeio bem como no qual se enfocam os estudos sobre custos. A sua origem é a contabilidade de custos e busca retratar qual o custo da mercadoria vendida.

Quanto a sistemática de cálculo, ambos os casos partem da mesma premissa, ou seja, os custos apropriados tem a mesma origem (tipos de tecnologia e mão de obra empregadas em um determinado período, insumos disponíveis, etc.) e constituição (insumos,

mão de obra e logística), seja ele projetado ou real. Contudo, os sistemas de contabilização são diferentes. O custo real se desenvolve em ambientes contábeis, portanto ele é calculado através de ferramentas que o torna adequado para os resultados contábeis da empresa. Por outro lado, o custo projetado é elaborado em uma ferramenta de estudos e projetos, não precisando se ater aos termos contábeis, somente obedecendo às regras de apropriação dos diferentes custos.

Adicionalmente, ressalta-se que essa distinção deve ser feita para ficar claro a preocupação e importância da análise de custos em projetos, antes mesmo do produto custeado existir. Tal relevância ocorre pelo problema já mencionado com relação às limitações do custo tradicional. Isto quer dizer, que na metodologia tradicional se preocupa com análise daquilo que já foi realizado, ou seja, o custo real, mas não procura determinar quanto o produto custará depois de desenvolvido e carregado nas linhas de produção, obtendo-se, no máximo, aproximações grosseiras sobre o resultado líquido esperado de retorno sobre o investimento feito no produto. Muitas vezes, isto pode significar a perda de ruína do projeto pela falta de aprimoramento sobre os custos do projeto. Portanto, deve-se dar a devida importância para a fase de projeto a fim de alocar sobre este cálculo não somente todas as projeções realistas sobre os custos do produto mas para otimizá-lo através da formação de grupos animadores do processo de desenvolvimento que visem atingir um determinado custo meta estabelecido para a perfeita rentabilidade esperada.

5.2. RELAÇÕES NA CADEIA DE VALOR

A gestão estratégica de custos deve buscar um constante aperfeiçoamento das técnicas de custeio na fase de projetos e estudos. Tal gestão deve pretender alcançar o custo projetado mais próxima possível do custo real, não somente através de uma metodologia imposta aos atores envolvidos da própria empresa, como engenharia e custos, mas também aos outros agentes econômicos da cadeia de valor. Esta afirmação se fundamenta na importância que as compras de insumos para determinados setores, como o automobilístico, é significativo, impondo, assim, uma necessidade de desenvolvimento comum dos projetos a fim de otimizá-los com os recursos disponíveis na cadeia. A relação entre fornecedor e cliente se torna muito mais intrínseca do que a tradicional, fazendo com que os mesmos cooperem para competir. Esse lema deve ser a base de toda a cadeia de valor a fim de que a empresa não apenas conquiste uma maior participação de mercado, mas que desenvolva novos mercados e consumidores através de projetos inovadores. Isto se torna viável na medida em que as relações empresariais não se construam através do ganho com base no prejuízo do antecedente na cadeia, mas que se solidifiquem com o fortalecimento de todos os membros.

Desta forma, a cadeia de valor se otimiza na medida em que os seus componentes buscam o mesmo ideal. Por exemplo, a missão do fornecedor de autopeças não deve ser somente atender ao seu cliente da melhor forma possível, ela deve englobar a necessidade de se dinamizar para atender as novas exigências do cliente final da cadeia pois a solução de um problema do último cliente da cadeia pode representar a melhora dos processos produtivos ou, mesmo, da criação de um outro nicho de mercado. Assim, o favorecimento não é só do fornecedor deste cliente final, no caso as montadoras, mas de toda a cadeia de valor, em função do reflexo da inovação gerada no mercado.

A cadeia de valor deve significar uma oportunidade para todos os seus membros de sobrevivência no mercado, portanto, os seus objetivos à curto e longo prazo devem estar fundamentado sobre o mesmo pilar, ou seja, gerar lucros a partir da inovação e da gestão

dinâmica voltada para a agilidade e flexibilidade de cada membro dessa cadeia. Somente a participação comum de todos poderá gerar ganhos adicionais, sejam lucros através de novos mercados ou de inovações sobre o existente. Isto porque o ganho não deve se concentrar no aumento geral dos preços, pois a própria competitividade combate tal cooperação com o objetivo de compor cartéis contra a concorrência leal, mas os ganhos devem estar centrados na inovação, renovação e estruturação de produtos fabricados e comercializados a partir de técnicas dinâmicas e que trabalhem dentro de um ambiente competitivo. O sistema econômico se desenvolve a partir disto, ou seja, da concorrência motivando a inovação e não pelo ganho adicional dos capitalistas a partir de acordos que firam a liberdade e a livre iniciativa de outros.

5.3. PREMISSAS DAS RELAÇÕES NA CADEIA DE VALOR

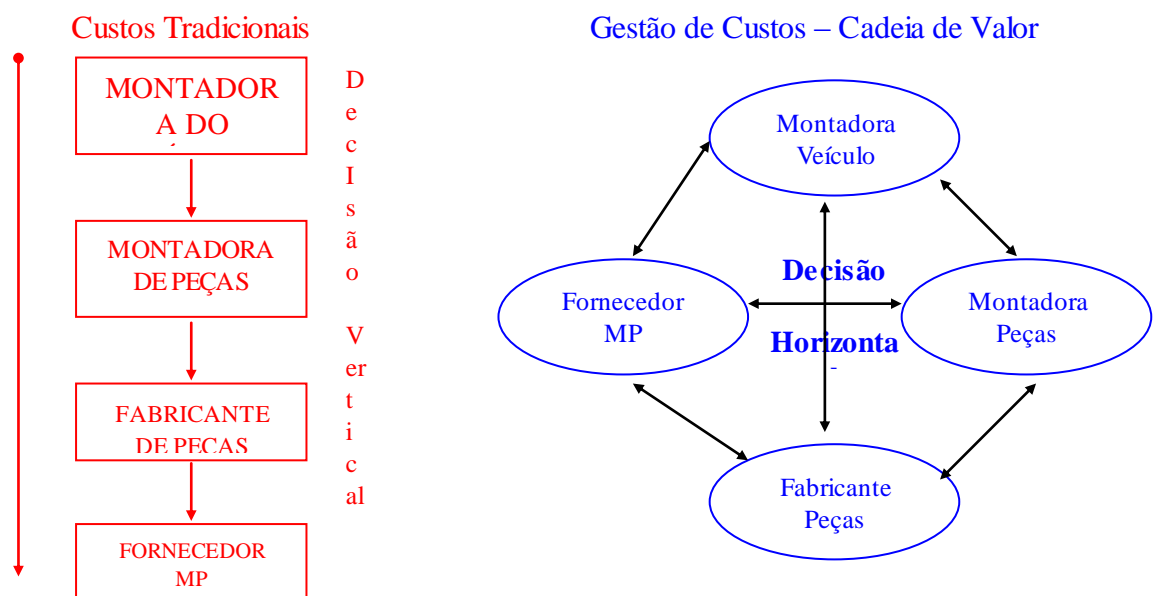
A realidade de sistemas produtivos que envolvam seus agentes na busca dessa inovação não é utópico, mas é a realidade do mercado que busca se desenvolver. As montadoras não podem se preocupar em inovar somente as partes do veículo que ela efetivamente transforma, mas deve-se preocupar com todos os componentes que existem no veículo em função da eterna luta do empresariado de satisfazer as necessidades dos consumidores a partir de recursos escassos, portanto tais recursos são principalmente financeiros e fundamentam a luta constante pela redução de custos e o fato de tornar sinônimo a redução de custo ao ganho de competitividade.

O desenvolvimento da interdependência dos agentes econômicos será retratado pela ampliação de mercado ou sobrevivência dos seus atores. Para responder a questão sobre como ela pode se desenvolver, deve-se voltar ao objetivo da cadeia. Primeiro deve ser claro o que buscam, no caso estudo é a redução de custo, e criarem algumas alternativas para saber como alcançá-lo, por exemplo as economias de escala e escopo oriundas da concentração de produções. Outro ponto é saber qual o posicionamento estratégico, se a redução de custos, como no exemplo aplicado, ou a diferenciação dos produtos. Outro questão é conhecer a confiabilidade dos membros dessa cadeia. Assim, chama-se a atenção para a necessidade de se haver uma cadeia de valor estável, sem mudanças bruscas que impacte na perda da confiabilidade já estabelecida entre cliente e fornecedor bem como na perda de tempo de desenvolvimento de outros fornecedores. Adicionalmente, a relação estável entre cliente e fornecedor reduziria custos indiretos, como de controle de qualidade e inspeção do material. Portanto, uma das principais premissas é haver uma cadeia de valor com agentes dinâmicos porém estáveis nas suas relações comerciais, produtivas e financeiras. Tal fato cria uma relação forte entre os membros fazendo com que haja uma co-responsabilidade entre os agentes econômicos e que todos realmente se importem não somente com a sua sobrevivência mas do mercado desenvolvido. Destarte as relações se expande além da fronteira comercial para a produtiva e financeira, fazendo com que os objetivos sejam sólidos e únicos para todos. O desacordo para uma relação como está implicaria na falta de confiabilidade entre todos e na falsa gestão estratégica consolidada por valores projetados diferentes do realizado. A redução do custo não deve estar focada em uma única empresa mas em todas que compõem a cadeia, dividindo os esforços e fortalecendo os resultados. Isto faz com que nenhuma empresa se sinta lesada na relação de interdependência e que portanto a cadeia de valor se solidifique com os seus membros.

O desenvolvimento interdependente originado da inovação viabilizaria projetos que não o seriam quando desenvolvidos por uma única empresa. No exemplo da empresa

automobilística, a redução de custo com base no desenvolvimento de uma nova peça que seria possível a partir da utilização de uma matéria-prima que somente seria viável se houvesse uma escala suficiente para a sua extração. Neste simples exemplo, se a indústria automobilística estivesse desenvolvendo um projeto por si só para depois repassá-lo a indústria de autopeças, perder-se-ia tempo e dinheiro mas constatar algumas alternativas quanto ao produto desenvolvido, ou mesmo, as sugestões da indústria de autopeças poderia não ser considerada pelo corpo de engenheiros das montadoras. Assim seria negligenciado uma alternativa de redução de custo a partir de uma inovação do mercado. Ao contrário, em uma gestão estratégica da cadeia de valor, as montadoras se reuniriam com as empresas de autopeças e talvez até com os principais fornecedores de matéria prima deste. Quando todos estivessem a par dos objetivos, estudariam as alternativas para reduzir o custo e através de uma comunicação direta e espontânea de todos os agentes se alcançaria resultados mais atraentes. O novo projeto poderia ser desenvolvido e um mercado antes inatingível seria alcançado. A forma de inter-relação entre os agentes pode ser vislumbrada na FIGURA 4. A inter-relação tradicional compreende uma hierarquização das decisões em desenvolvimentos de novos projetos ou estudos e a de gestão estratégica da cadeia de valor sugere uma horizontalização das decisões a partir da interdependência dos agentes.

FIGURA 4. Exemplo da Hierarquização das Decisões para o Setor Automobilístico



Fonte: Elaboração própria

Na seqüência serão tratados algumas limitações, problemas ou formas de se obter ganhos de competitividade através da gestão de custos na cadeia de valor.

6. COMENTÁRIOS SOBRE A GESTÃO DE CUSTOS NA CADEIA DE VALOR:

A palavra básica para garantir uma gestão de custos satisfatório na cadeia de valor é a transparência entre todos os seus membros. Quando se fala em transparência se deseja ressaltar principalmente os aspectos produtivos e financeiros. A transparência produtiva busca conhecer todos os recursos disponíveis na cadeia de valor e como ela se transforma a fim de

se identificar as limitações ou possibilidades para os projetos ou estudos em andamento. Entretanto, a transparência financeira visa mostrar como estão as empresas que a compõem em termo organizacionais, refletido nos custos, ou em termos de financiamento do seu passivo. O objetivo não é alterar a margem de contribuição de um determinado segmento do esqueleto da cadeia, mas otimizar o custo ao longo da mesma. A manutenção das margens deve ser respeitados na medida em que as mesmas são estabelecidas pelo mercado e necessárias para a saúde financeira da empresa, não implicando falta de competitividade e atendendo ao objetivo de manter sólido a estrutura de mercado.

A transparência ocorre já a nível de novos projetos e estudos, pois é nessa etapa que se constrói as decisões estratégicas para atingir o custo meta estabelecido para a obtenção da rentabilidade prevista para o projeto. Os projetos devem ser desenvolvidos sempre com a mesma estrutura de mercado, padronizando os fornecedores e reduzindo os tempos de desenvolvimento e estabelecimento da qualidade do novo estudo ou produto. Inclusive, os critérios para o desenvolvimento de um novo estudo ou projeto não necessariamente irão se originar da empresa que atende diretamente ao cliente final da cadeia, no exemplo do setor automobilístico seriam as montadoras, mas pode ser originária de um fornecedor da matéria prima, por exemplo uma novo tipo de borracha que reduza o custo dos pneus. Assim, a interdependência se fortalece pelo comprometimento de todas as empresas.

As negociações entre as empresas não deveriam ser desgastantes e intermináveis pois o desenvolvimento em conjunto do produto, sob hipóteses adotadas em comum acordo, levaria a um preço de cessão entre as partes conhecidos já na fase de projeto, não havendo a necessidade de se estimar para cada etapa da cadeia de valor. Desta forma, o ponto fraco da análise da rentabilidade do projeto com base na gestão estratégica de custos estaria solucionado pois não se calcularia a rentabilidade com base em preços estimados mas preços definidos antecipadamente entre as partes. Isto diminui as incertezas e riscos, aumentando a confiabilidade dos diferentes atores no projeto em curso.

Voltando ao tema da transparência, ela deveria existir no momento do desenvolvimento do projeto com a clarividência da situação e restrições de todos os agentes econômicos formadores da cadeia. Essa clareza se daria, em uma primeira etapa, pela abertura das informações de todos os agentes participantes, salientando que a omissão ou restrição de dados poderia comprometer toda a cadeia. Portanto, os próprios membros dessa cadeia se auditariam para então estabelecerem uma relação de confiança e constituindo uma verdadeira gestão estratégica. A própria interdependência torna as informações mais claras e os objetivos mais evidentes. Entretanto, pode-se argumentar que uma empresa com problemas financeiros poderia omitir tal informação para se garantir como fornecedor nessa cadeia, contudo isto ficaria a encargo dos próprios membros da cadeia de valor fiscalizarem pois, como já foi dito, os resultados seriam ruins para todos. Além do mais, mostrar a verdadeira situação de uma empresa enfraquecida pode fortalecer a idéia de inovação e de retomada do crescimento, servindo como um estímulo para todos os membros da cadeia, assim como para ela mesma.

Por outro lado, no mercado oligopolizado ou de concorrência monopolística, os agentes econômicos são reduzidos, portanto às vezes o mesmo fornecedor atende a clientes concorrentes entre si, podem se pôr em questão a confidencialidade dos desenvolvimentos de projetos. Entretanto, retoma-se a questão da importância da confiança entre os agentes econômicos pois sem tal adjetivo a relação não se estabelece com o força propulsora de inovações desejadas. Ainda, os próprios clientes, que são concorrentes entre si, podem

cooperar para desenvolver novos mercados ou inovar seu produto a fim de consolidar o mercado já existente. Segundo BARRY e BRADENBURGER (1996, p. 31), os clientes serão complementadores entre si se “for mais interessante para um fornecedor proporcionar-lhe recursos quando também está suprindo o outro jogador (outro cliente) do que quando supre somente a você (cliente)”. No exemplo da indústria automobilística os efeitos de ganhos de escala são muito fortes e esta complementariedade torna-se marcante para a viabilidade de vários projetos. Portanto, os fornecedores buscam manter a política de confiança com todos os seus diferentes clientes. Em setores cujo os ganhos dos fornecedores é maior quando se supri para somente um cliente, pode haver sérios problema na escolha desse ou daquele cliente à fornecer, mas depois de feito se estabelece novamente a confiança e a cadeia de valor entre os mesmos pois a interdependência entre ambos será muito forte já para o fornecedor há somente aquele cliente e para este só há aquele fornecedor. Desta forma, a credibilidade do fornecedor está fundamentado na sua própria necessidade de sobrevivência no mercado, disseminando a inovação tecnológica e pontualizando a sua aplicação de acordo com a conveniência de cada cadeia de valor que se forma.

Estabelecido a transparência entre os agentes da cadeia e as suas interdependências, construir-se-ia uma projeção dinâmica do custo para um novo projeto ou estudo que se atualizaria a cada novo desenvolvimento ou estruturação, visando alcançar o custo meta, mas fundamentado na inovação de toda a cadeia de valor. A extrapolação do projeto para a realidade deveria concluir um custo e uma rentabilidade para cada agente como estimado, concretizado pelo custo real do produto. Desta forma, a análise de custo deve primeiro ser estabelecida a nível de projeto, com todas as análises e alternativas possíveis, para depois contabilizá-lo em custo real.

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS:

A exigência por maior competitividade faz com que as empresas se preocupem com os fatores que a fazem obtê-la. Os fatores internos retratam um dos principais sinônimos da competitividade: o custo. A gestão de custo vêm sofrendo constantes alterações, justamente em função da sua representatividade para a rentabilidade e sobrevivência da empresa. Por isso, resgatou-se alguns conceitos sobre custos. Foi visto que a análise de custos tradicionais se fundamentava em situações já ocorridas, em lucros ou prejuízos já existentes, para então se analisar e projetar decisões estratégicas. Esta prática faz com que a margem de manobra da empresa se reduza. A gestão estratégia de custos visa contribuir para a necessidade de se trabalhar com custos na época do projeto a fim de estabelecer a rentabilidade prevista para o mesmo, contabilizando o real após o início de fabricação para comprovar e transformar o projetado nas saídas necessárias de contabilização. Para isso, deve-se conhecer o mercado através da sua cadeia de valor, do posicionamento estratégico e dos direcionadores de custos.

Entretanto, essa análise deve contar com a participação de todos os agentes econômicos, não devendo ser avaliado a partir de valores estimados, mas através de uma construção do custo projetado que envolvesse todos os membros da cadeia de valor visando inovar, criando novos mercados ou se estabelecendo no existente competitivamente. Os custos representam um forte ponto de competitividade e portanto a transparência entre todos os agentes que compõem a cadeia de valor deve ser a base para a criação de novos produtos ou mercados. Portanto, a gestão estratégica de custos em cadeia de valor é fundamental para garantir a competitividade dos seus agentes, mas deve estar baseada na transparência dos

seus membros e na sua relação interdependente do início do projeto ou estudo até o fim do ciclo de vida do produto, construindo-se novos mercados ou desenvolvendo o já existente.

8. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BAUMANN, Renato (org.). **O Brasil e a Economia Global**. Rio de Janeiro: CAMPUS, 1996.

COUTINHO, Luciano; FERRAZ, João Carlos. **Estudo da Competitividade da Indústria Brasileira**. 3. ed. Campinas, SP: Papirus; Editora da Universidade Estadual de Campinas, 1995.

FERRAZ, João Carlos; KUPFER, David; NAUER, Lia Hague. **Made in Brazil: desafios competitivos para indústria**. Rio de Janeiro: CAMPUS, 1995.

NALEBUFF, Barry J.; BRANDENBURGER, Adam M. **Co-opetição**. Rio de Janeiro: Rocco, 1996.

PINDYCK, Robert S.; RUBINFELD, Daniel L. **Microeconomia**. São Paulo: Makron Books, 1994.

PORTER, Michael E. **Estratégia Competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

SAKURAI, Michiharu. **Gerenciamento Integrado de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN, Vijay. **A Revolução dos Custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.