

# EMPRESA VIVA E GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

Ana Cristina Rezende Santos

Ângela Böckmann Siqueira

Nádia Cristina Paulo dos Santos

## Resumo:

*A determinação do objetivo de uma empresa ainda é um assunto bastante controverso. Alguns autores consideram que qualquer organização têm uma missão a cumprir. Outros consideram que uma medida financeira, como o lucro ou o valor, representam a finalidade de uma empresa a longo prazo. Mas para cumprir este objetivo (ou esta missão) existe um requisito fundamental, embora bastante óbvio: a empresa tem que estar viva. A idéia de comparar uma empresa a um ser vivo certamente não é algo novo na literatura administrativa. Da mesma forma, a busca de regras de bom senso, que permita que uma empresa sobreviva, também não é recente. Talvez o que tenha mudado seja a incerteza criada pelas enormes alterações estruturais no meio-ambiente nos dias de hoje. O presente trabalho inicia-se apresentando os motivos pelos quais algumas empresas mantêm-se duradouras e prósperas. Aborda também as diferenças entre as empresas voltadas prioritariamente para os lucros e o valor de suas ações, denominada de Empresa Econômica, daquelas que buscam, além do lucro, o desenvolvimento e a promoção de seus recursos humanos, ou seja, Empresa Viva. Posteriormente, utilizando-se da pesquisa de Arie de Geus, o texto procura discutir como a gestão de custos pode ter um papel relevante na "saúde" de uma empresa.*

## Palavras-chave:

**Área temática:** *Gestão de Custos e as Novas Formas de Organização Empresarial*

## 2.9 EMPRESA VIVA E GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

Ana Cristina Rezende Santos- Bacharel em Ciências Contábeis  
Ângela Böckmann Siqueira - Bacharel em Ciências Contábeis  
Nádia Cristina Paulo dos Santos -Bacharel em Ciências Contábeis\*  
QE 30 Conjunto “G” casa 23 guará 2 Brasília - CEP 71065-070

### RESUMO

#### INTRODUÇÃO

A determinação do objetivo de uma empresa ainda é um assunto bastante controverso. Alguns autores consideram que qualquer organização têm uma missão a cumprir. Outros consideram que uma medida financeira, como o lucro ou o valor, representam a finalidade de uma empresa a longo prazo. Mas para cumprir este objetivo (ou esta missão) existe um requisito fundamental, embora bastante óbvio: a empresa tem que estar viva.

A idéia de comparar uma empresa a um ser vivo certamente não é algo novo na literatura administrativa. Da mesma forma, a busca de regras de bom senso, que permita que uma empresa sobreviva, também não é recente. Talvez o que tenha mudado seja a incerteza criada pelas enormes alterações estruturais no meio-ambiente nos dias de hoje.

O presente trabalho inicia-se apresentando os motivos pelos quais algumas empresas mantêm-se duradouras e prósperas. Aborda também as diferenças entre as empresas voltadas prioritariamente para os lucros e o valor de suas ações, denominada de Empresa Econômica, daquelas que buscam, além do lucro, o desenvolvimento e a promoção de seus recursos humanos, ou seja, Empresa Viva.

Posteriormente, utilizando-se da pesquisa de Arie de Geus, o texto procura discutir como a gestão de custos pode ter um papel relevante na "saúde" de uma empresa.

---

\* Alunas do IV Curso de Pós-Graduação de Ciências Contábeis da Universidade de Brasília.

## A EMPRESA VIVA

Em 1983, um grupo da Shell realizou um estudo que teve como objetivo a compreensão da forma como algumas empresas vão além dos seus fundadores, persistindo por centenas de anos.<sup>1</sup> Este estudo abrangeu empresas com mais tempo de vida que a Shell, na época com aproximadamente cem anos de idade, e surgiu diante da pressão do ambiente externo à empresa provocado pela crise de energia da década de setenta. As dúvidas sobre a sobrevivência da empresa, após o choque do petróleo, fez surgir um grupo de estudo interno para tentar explicar como as empresas sobrevivem.

Buscando exemplos de grandes empresas, mais antigas que a própria Shell, e que apresentaram, ao longo dos anos, uma história comprovada de sucesso, foram identificadas trinta empresas importantes em suas atividades espalhadas pela América do Norte, Europa e Japão. Deste total, vinte e sete tinham a sua história razoavelmente bem documentada através de seus registros.<sup>2</sup>

O estudo constatou que a vida de uma empresa, mesmo uma grande empresa, era relativamente reduzida. A vida média de uma grande corporação está entre quarenta e cinquenta anos. Um estudo de Ellen de Rooij revelou que a vida média de todas as empresas, independente do tamanho, no Japão e na Europa, é somente de 12,5 anos.<sup>3</sup> Isto significa dizer que poucas empresas, com mais de um século, conseguem sobreviver. Existem algumas importantes exceções.

A empresa Stora, atualmente uma das maiores empresas no ramo de papel e celulose, surgiu a mais de setecentos anos atrás como uma mina de cobre na Suécia. A Sumitomo, um grande grupo empresarial japonês, surgiu no final do século XVI. Outras organizações, como alguns exércitos e universidades também são exemplos de longevidade, sendo que algumas chegam a ser milenares, como é o caso da Igreja Católica.

Estes dois extremos, onde a idade média de uma empresa é reduzida, embora o valor máximo de vida seja elevado, demonstrou que as empresas possuem uma alta taxa de mortalidade, onde a diferença entre esta média e o seu potencial é bastante representativo. A questão natural que surge é qual a explicação desta discrepância?

---

<sup>1</sup> GEUS, Arie de. *The living company*. *Harvard Business Review*. Boston: Harvard, vol. 75, n.2, mar-abr, 1997, p. 51-58

<sup>2</sup> São elas: Anglo American Co, Booker McConnell, British American Tobacco, Daimaru, DuPont, East India Companies, Anthony Gibbs, W.R.Grace, Hudson's Bay Company, IBM, Kennecott, Kodak, Kounoike, 3-M, Mitsubishi, Mitsui, Pilkington, Rolls Royce, Rubber Culture, SKF, Siemens, Société Générale, Suez Canal Company, Sumitomo, Suzuki, Unilever e Vestey.

GEUS, Arie de. *The living company*. Boston: Harvard, 1997, p.203. As informações apresentadas a seguir foram baseadas nesta obra.

<sup>3</sup> Idem, p. 2.

## EMPRESA VIVA VERSUS EMPRESA ECONÔMICA

Para Arie de Geus, a morte prematura das empresas deve ser objeto de pesquisas mais profundas, visando justamente prolongar sua duração. O autor acredita que "empresas morrem por que seus administradores focam na atividade econômica de produzir produtos e serviços, e eles esquecem que a verdadeira natureza de suas organizações é uma comunidade de seres humanos."<sup>4</sup>

Desta forma, é possível contrapor uma empresa voltada para o lucro, denominada de empresa econômica, e aquela voltada para a comunidade, denominada empresa viva. O quadro 1 tenta sintetizar algumas das idéias deste autor.

Empresa Econômica	Empresa Viva
Definição: máquina de produção	Definição: comunidade de trabalho vivo
Propósito: a produção de riqueza para um grupo interno de administradores e investidores, gerando resultados máximos com recursos mínimos.	Propósito: longevidade; o desenvolvimento de seu próprio potencial.
Prioridade da administração: a otimização dos ativos para maximizar lucros usando as pessoas como meios para este fim.	Prioridade da administração: a otimização das pessoas para aumentar o potencial da empresa, com o lucro como meio para este fim.
Empregados: pessoas recrutadas pelas suas habilidades, que trabalham com a possibilidade de sair da organização. Eles negociam seu tempo e conhecimento por dinheiro e sentem pouca lealdade para com a empresa.	Empregados: os membros de uma comunidade que mantêm certos valores em comum. A empresa ajudará os membros a alcançar o seu potencial individual, porque é compreendido que isto é do interesse da empresa.
Disciplina e Coesão: É mantido por controle hierárquico, com freqüência altamente centralizado.	Disciplina e Coesão: são baseadas na confiança que resulta da compreensão de que a empresa e seus membros aderirão à sua obrigação de desenvolvimento mútuo do potencial.
Recrutamento de pessoal: dirigido por números, e visto como o preenchimento das posições necessárias para melhor servir a base de ativos da empresa.	Recrutamento de pessoal: visto como um rito de passagem, representando o primeiro momento para testar o ajuste entre o novo membro e a comunidade.
Recrutamento de executivos: freqüentemente trazidos de fora da firma.	Recrutamento de executivos: normalmente promovido dentro da organização.
Diretriz: sacrifica seu pessoal quando é necessário maximizar os lucros e o valor para o acionista.	Diretriz: sacrifica os ativos em vez de pessoas quando é necessário assegurar a sobrevivência a longo prazo da empresa, até mesmo às custas de prejuízos a curto prazo para o acionista.
Habilidades para o aprendizado: o controle centralizado reduz o espaço na organização, e assim reduz também suas habilidades de aprendizagem.	Habilidades para o aprendizado: a confiança permite espaço e tolerância dentro da hierarquia e em relação ao mundo externo, resultando em níveis mais altos de aprendizagem institucional.

<sup>4</sup> Idem, p. 3.

## POR QUE ALGUMAS EMPRESAS SOBREVIVEM?

Utilizando-se da amostragem de vinte e sete empresas com mais de um século de existência, o grupo de estudo da Shell chegou a quatro aspectos em comum, que, conjugados de forma harmoniosa, talvez possam ser a explicação da sobrevivência destas empresas. São eles:

- 1) Preservação das finanças - a maneira coerente como as empresas administravam suas finanças lhes permitiu sair a frente da concorrência. A independência financeira fez com que elas aproveitassem melhor as oportunidades, investindo em novos empreendimentos e em inovações tecnológicas. Por não precisarem convencer financiadores externos da atratividade de algum investimento para obterem recursos, elas tinham autonomia para governar o seu crescimento de maneira mais eficaz.
- 2) Sensibilidade ao ambiente - Estas empresas tinham uma habilidade muito grande de aprender e se adaptar às constantes mudanças sofridas pelo mundo externo, mostrando que obstáculos como guerras, crises econômicas e políticas serviam como um desafio a ser superado. Sua incrível capacidade de recuperação conseguia transpor as adversidades e em conseqüência disso, ter um extraordinário desempenho.
- 3) Consciência de sua identidade - as empresas do estudo sabiam para que e por que tinham sido criadas, mantendo objetivos claros e realistas que eram compreendidos por todos que faziam parte da organização. Independentemente do nível de diversificação dessas empresas, seus funcionários tinham objetivos em comum: crescimento individual e global. Todos se consideravam como integrantes de uma grande comunidade e julgavam que a conjugação de esforços no sentido de promover a continuidade e prosperidade de suas empresas era imprescindível. Além disto, a seleção de seus talentos gerenciais era realizada dentro da própria organização no intuito de preservar o seu núcleo, a sua essência.
- 4) Tolerância a novas idéias - As empresas prósperas tinham uma política de incentivo a sugestões de novos produtos ou serviços que além de rentáveis, sua produção fosse interessante para suprir as necessidades do mercado. Essas idéias eram aceitas mesmo que não tivessem relação com o seu objeto social. Um exemplo clássico é o da Empresa 3M, fundada em 1902, que sempre incentivou seus funcionários a darem sugestões para a criação de novos produtos, oferecendo prêmios àqueles cujos produtos trouxessem retorno a empresa.

É importante ressaltar que a capacidade de adaptação das empresas estudadas é um fator extremamente relevante. Em todas as vinte e sete empresas estudadas houve, pelo menos uma vez, alterações radicais em suas opções de investimento empresarial. Um exemplo disto é o da empresa Du Pont, que existe a mais ou menos 200 anos, e começou como uma empresa de pólvora, sendo hoje uma empresa especializada em produtos químicos.

As Empresas Vivas não pretendem chegar simplesmente a um equilíbrio entre idealismo e lucratividade; elas buscam a conjunção entre ambos os fatores. Não querem

alcançar somente uma sincronia entre preservar uma ideologia central rígida e estimular a mudança e movimentos contínuos; elas fazem as duas coisas ao extremo. Elas não buscam o meio equilíbrio entre o núcleo e o progresso; pretendem alcançar tanto o que é altamente ideológico quanto progressista ao mesmo tempo, o tempo todo, onde cada elemento capacita, complementa e reforça o outro.

Ao contrário do que rezam as doutrinas acadêmicas de administração e economia a “maximização da riqueza dos acionistas” ou a “maximização dos lucros” não era a força impulsionadora dominante ao longo da história dessas empresas. Elas iam atrás de um conjunto de objetivos, dentre os quais auferir lucros era apenas um deles, sendo guiadas por uma ideologia central - valores essenciais e uma noção de propósito além de simplesmente ganhar dinheiro.

Os administradores dessas organizações entendiam que o valor da empresa não estava em seus ativos e sim nas pessoas que trabalhavam para mantê-los operantes. Suas políticas e práticas eram tolerantes e flexíveis, o que permitia aos empregados evoluírem junto com a organização. Outrossim, o controle descentralizado induziu os funcionários dessas empresas a um senso de responsabilidade; forçando-os, conseqüentemente, a desenvolverem e transmitirem suas habilidades aos outros membros da comunidade, dissipando o conhecimento. Não obstante, essa maneira de administrar trouxe benefícios incalculáveis a essas empresas, já que todos se preocupavam em somar esforços para melhor desempenhar suas funções e obter melhores resultados.

As Empresas Vivas são “mais que” entidades econômicas pois além de almejam lucros, meta que fica relegada a um segundo plano, buscam ideais mais amplos e significativos: crescimento, vitória e longevidade. Os lucros são o que o oxigênio, a comida, a água e o sangue representam para o corpo; eles não são o sentido da vida, mas sem eles não há existência.

## **A IMPORTÂNCIA DA QUALIDADE NAS EMPRESAS**

Ainda hoje se fizermos as seguintes perguntas: O que são as empresas? Quais as suas finalidades? Certamente teremos como resposta, na maioria dos casos, conceitos tidos como tradicionais, tais como: são organizações que levam a cabo processos econômicos para a produção de bens e serviços, objetivando o lucro. Essa maneira limitada de pensar, muitas vezes conduz à práticas administrativas (maximização de resultados com poucos recursos) e prioridades (lucro) que se tornam prejudiciais aos empregados e a própria empresa.

As autoras deste texto acreditam que o futuro de uma empresa ou organização depende da satisfação dos requisitos de qualidade do mundo exterior, sendo necessária a produção e a entrega de bens e serviços que satisfaçam as exigências e expectativas de seus clientes. É difícil imaginar uma empresa satisfazendo com consistência esses requisitos, a menos que seus bens e serviços sejam produzidos e prestados por pessoas com alto nível de qualidade pessoal. A nosso ver a qualidade pessoal é a base de todos os outros tipos de qualidade sendo o ponto crucial para a auto-estima, a qual por sua vez determina o bem estar, a eficiência, as atitudes e o comportamento dos empregados de uma organização.

As relações dentro da empresa dependem do espírito de cooperação que existe entre os indivíduos e os grupos, e atitudes de confiança e compreensão entre os gerentes e funcionários. Essas relações somente poderão ser agradáveis se os empregados confiarem nos motivos e na integridade de seus chefes e da empresa como um todo.

A empresa que quiser ser lucrativa e ganhar mercado deve, simultaneamente, fazer com que os funcionários tenham todo o tipo de suporte de que precisam para trabalharem mais tranquilos. A ênfase deve ser dada ao estímulo do potencial humano. Em retribuição espera-se que os empregados atinjam determinados padrões de desempenho em seu trabalho (os estabelecidos pela empresa) e se adaptem às eventuais mudanças necessárias na atribuição e programação de tarefas, dispondo-se a aprender novas técnicas e aplicá-las quando necessário, pois essa flexibilidade é particularmente importante no atual cenário econômico, onde a rápida mudança tecnológica e a intensa competitividade pela busca de melhores formas de trabalho e produção estão cada vez mais acentuados.

Toda esta relação existente depende da capacidade da empresa em adaptar-se. Em outras palavras, depende do seu aprendizado.

## **GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTO E A EMPRESA VIVA**

A gestão estratégica de custo diante da dicotomia apresentada pode ser considerada por dois ângulos. Conceitos de custo, particularmente conceitos da contabilidade de custo, têm sido associados ao conceito de empresa econômica uma vez que as decisões baseadas em custo enfatizam a maximização da margem de contribuição. Desta forma, a contabilidade de custo pode, e é vista, como um obstáculo a sobrevivência da empresa, pois o objetivo das decisões empresariais é maximizar o lucro sob a existência de restrições.

Por outro lado, a gestão estratégica de custo pode exercer um papel importante para uma empresa ser companhia viva. Para melhor exemplificar o papel desta gestão considere um exemplo hipotético da empresa A & C Abatedouro de Frangos Ltda. e sua cadeia de valor global, conforme consta da figura.

Conforme pode ser visualizado na figura, a empresa A&C Abatedouro de Frangos Ltda adquire as aves do seu fornecedor, Parque de Criação de Frangos Alfa, e como a localização deste fornecedor não fica numa cidade próxima, existem alguns custos adicionais como transporte dos frangos, a perda de peso do animal vivo em função da distância, entre outros. Além disto, a empresa, por não ser automatizada e não possuir veículo para transporte, é obrigada a contratar os serviços de uma transportadora e uma distribuidora. A análise da cadeia de custos revelou que a empresa é o elo mais fraco, e caso nenhuma alteração seja feita a empresa pode ser eliminada por seus concorrentes ou por empresas que participam da cadeia de valor, inclusive a transportadora e a distribuidora.



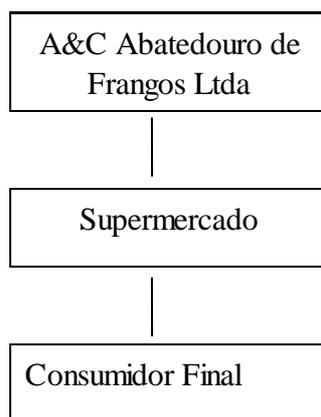
A empresa adquire um lote de mil unidades de frango/mês, a R\$1,00 cada do Parque de Criação de Frangos Alfa. O custo de transporte e a perda de peso do animal acrescenta R\$120,00 por lote ao custo do frango. Desta forma, o custo de aquisição do frango é de R\$1.120,00. Os gastos de abate, incluindo mão-de-obra, energia elétrica, depreciação dos equipamentos, água, entre outros, totalizam R\$1.270/mês. Desta forma, o custo unitário do frango é de R\$2,39 ou  $(R\$1.120 + 1.270)/1.000$ . Como o preço unitário de venda é de R\$3,11, a empresa tem uma lucratividade de R\$0,72.

A análise dos custos da empresa revela que a mesma pode aumentar sua lucratividade se investir mais no setor, ampliando sua participação na cadeia produtiva. Na verdade, existe um movimento no setor de aumento do mercado das empresas mais integradas, em detrimento de empresas como a A&C Abatedouro de Frangos Ltda. Além disto, uma análise comparativa entre a empresa e seus potenciais concorrentes revelou uma grande desvantagem em relação a ganho de escala, integração de processo, qualidade e produtividade. O que significa dizer que provavelmente a empresa não deve conseguir manter para os próximos anos a margem de lucro atual.

Diante da constatação, e visualizando a necessidade de uma nova postura estratégica, a empresa resolveu redefinir suas metas, através da adoção de novas estratégias para reduzir os custos, aumentar a qualidade do produto e maximizar a produtividade. Em primeiro lugar, foi construída uma granja, com capacidade para a criação de 2000 frangos no espaço que

estava ocioso atrás do prédio da empresa. Isto permitiu a empresa eliminar custos com o fornecedor das aves, o custo com a perda de peso do animal e o com o transporte dos frangos. Em segundo lugar, foi adquirida uma máquina de acondicionamento das partes do animal e uma chocadeira, tornando a empresa auto suficiente e não necessitando assim, incorrer em custos com a Distribuidora Beta, que até então embalava o produto. Em terceiro lugar, a empresa adquiriu um veículo para o transporte do produto, ganhando mais um espaço na cadeia de valor. Finalmente, a empresa maximizou o aproveitamento do seu produto, ampliando a sua carteira de produtos com a venda de ovos e o melhor aproveitamento dos subprodutos.

Diante destas opções, a empresa passa a ter um volume de custo total de R\$4.070, representado pelo custo de tratamento dos frangos, depreciação das máquinas e equipamentos, depreciação do veículo, mão-de-obra, entre outros. Os ganhos decorrentes das medidas adotadas pela empresa permitiu que a mesma pudesse reduzir o preço de seu produto, tornando-o mais competitivo perante os concorrentes e os produtos substitutos, de R\$3,11 para 2,86. Mesmo com esta redução a empresa teve condições em aumentar sua margem de lucro, de 23% para 29%. Além disto, a empresa passou a ter um maior poder de barganha com o supermercado, fortalecendo-se dentro da cadeia de valor. A nova cadeia de valor, depois destas medidas, ficou da seguinte forma:



A gestão estratégica de custos exerceu um papel importante na situação apresentada. Caso a empresa não tivesse adotado uma visão de longo prazo, uma visão de continuidade, com o auxílio das informações de custos, isto não seria possível. A empresa se manteve viva quando realizou uma mudança brusca na sua finalidade, transformando-se de um mero abatedouro numa empresa de produtos alimentícios, integrada horizontalmente na cadeia de valor.

## CONCLUSÃO

Uma gestão de custos somente será estratégica se satisfizer a *condição sine qua non*: a sobrevivência da empresa. Para isto, deve-se privilegiar, no processo de informação, antes de mais nada, a qualidade, a consistência, a objetividade, a rapidez e a fidedignidade da mesma. A partir dela pode-se desenvolver e pôr em prática táticas para implementar estratégias e assim facilitar a execução das metas traçadas pela administração, seja redefinindo o posicionamento da empresa em relação aos seus concorrentes, seja assegurando vantagens competitivas a longo prazo, obtendo com isto, a maximização da posição da empresa na cadeia de valor.

## BIBLIOGRAFIA

GEUS, Arie de. The living company. Harvard Business Review. Boston: Harvard, vol. 75, n.2, mar-abr, 1997, p. 51-58

JOHNSON, H. Thomas e KAPLAN, Robert S. A Relevância da Contabilidade de Custos, 2ª edição, São Paulo, Ed. Campus, 1996

COLLINS, James C. e PORRAS, Jerry I. Feitas para Durar, 4ª. edição, Rio de Janeiro, Ed. Rocco, 1997.

