

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS COMO FERRAMENTA DE COMPETITIVIDADE NO SETOR MOVELEIRO: UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA COIMBRA & FILHOS LTDA.

Franciane de Oliveira Alvarenga

Especialista em Auditoria e Contabilidade Financeira-Faculdade Machado Sobrinho

João Paulo dos Santos

Bacharel em Administração/UNIPAC

Resumo

O objetivo desse estudo foi verificar como a gestão estratégica de custos está diretamente ligada ao aumento na lucratividade em empresas do setor moveleiro. Para isso foram estudados artigos de autores contemporâneos a fim de evidenciar definições de termos relacionados à contabilidade de custos, dessa forma o trabalho que se baseia em um estudo de caso feito na empresa Coimbra & Filhos, uma indústria moveleira de médio porte, obteve embasamento em dados teóricos baseados nessas pesquisas literais. Considerando esses aspectos, o intuito do trabalho foi responder a seguinte questão: Como a gestão estratégica de custos pode auxiliar no aumento da competitividade sem que haja perda de lucratividade dentro de uma indústria moveleira de médio porte? A pesquisa foi elaborada em uma organização que passou por um processo de mudanças em seus aspectos gerenciais quanto ao quesito gestão de custos. Esse estudo apresentará dados que comprovam a perda de lucratividade por meio do mau uso de recursos financeiros e materiais em uma indústria moveleira, e por conseguinte dados que mostram os resultados após a implantação por intermédio de uma empresa especializada em consultoria no ramo do sistema de gestão estratégica de custos.

Palavras-chave: Gestão Estratégica de Custos, competitividade, lucratividade

1 Introdução

O presente trabalho vem relatar a importância como as organizações inseridas nesse ambiente econômico globalizado preocupam-se com seus fatores de produção, buscando constantemente mecanismos, sistemas, procedimentos e formas que contribuam para aperfeiçoar a gestão, no sentido de que possam competir no mercado com nível de qualidade imprescindível a sua continuidade operacional.

Sabe-se que manter a competitividade de uma empresa sempre em alta é um dos grandes desafios enfrentado por elas. Nesse sentido, a gestão de custos apresenta-se como uma importante ferramenta neste contexto.

Assim, a gestão de custos assume um caráter estratégico, pois controlar e reduzir custos, formar corretamente os preços de venda dos bens e serviços e arquitetar a estrutura operacional formam a receita básica para o sucesso e a sobrevivência de uma organização.

De modo a reunir os elementos para abordar satisfatoriamente o objetivo proposto, este trabalho foi organizado em seis tópicos além desta introdução. No segundo e terceiro tópico, elucidam-se os conceitos centrais: definições e finalidades da gestão estratégica de custos e uma discussão sobre o tema principal do artigo.

O quarto tópico trata dos métodos adotados para a realização do trabalho. No quinto tópico são apresentados os resultados e discussões, no qual o foco recai na análise das variáveis a partir do estudo de caso feito na organização em análise. As considerações finais e conclusão são apresentadas no sexto tópico, seguidas das referências bibliográficas.

2 Conceitos e definições de Gestão Estratégica de Custos

Contabilidade de custos é o ramo da contabilidade que tem o objetivo de produzir informações para diversos níveis gerenciais de uma organização, com a finalidade de auxiliar no controle e planejamento das operações e de tomada de decisões. (WERNKE, 2004).

A partir desse conceito é possível iniciar a premissa de que desde primórdios os gestores se baseiam em informações contábeis para a tomada de decisão, pois é baseando-se em dados financeiros e estatísticos que o *controller* consegue definir estratégias cabíveis em cada situação.

A gestão estratégica de custos tem extrema importância no processo de tomada de decisão, é através dos dados fornecidos aos administradores que eles deverão basear suas decisões sobre quanto, quando e em que setor deverá ser investido ou sobre quanto deve custar os produtos/serviços que a organização produz. (MARTINS, 2009).

Essa afirmativa leva a considerar a importância das pessoas dentro das organizações, dentro do processo produtivo, na elaboração de novos projetos e na venda do produto ou serviço, tudo isso buscando a todo o momento alcançar efetividade e eficácia, mas para que a empresa consiga isso, é preciso que haja desembolso financeiro, é nessa circunstância que surge a necessidade da gestão estratégica de custos, para que haja um consumo desse capital financeiro controlado sem que aconteça desperdício do mesmo, e que ele seja empregado onde realmente seja necessário.

A partir disso, é possível observar que quando a empresa utiliza o método de custeio adequado, ela consegue reduzir gastos que influenciarão diretamente na formação do preço do

produto ou serviço oferecido pela mesma, isso é a gestão estratégica de custos, pois através disso, consegue-se uma competitividade maior perante seus concorrentes diretos e indiretos.

3 Gestão Estratégica de Custos e Competitividade

A idéia de estratégia foi desenvolvida pelas companhias militares, considerando que os bons ou maus resultados eram consequência da mente de bons e maus estrategistas. (PORTER, 1999).

É de fácil conhecimento que estratégia se trata de elaboração de projeto para se alcançar determinado objetivo.

Enquanto isso ser competitivo é ter a capacidade de cumprir determinada missão com mais êxito que outros competidores. Visto do ponto de vista organizacional, é tida como competitiva, a organização que tem a capacidade de satisfazer as necessidades e as expectativas dos clientes ou indivíduos a quais serve, dentro do mercado em que está inserida, baseando-se na missão para qual foi criada. (PORTER, 1999).

A partir dessas definições é possível elaborar outro conceito, o de estratégia competitiva.

Uma estratégia competitiva significa escolher um diferente arranjo de atividades para entregar um composto de valor único, marcando uma posição estratégica. (PORTER, 1999).

Podem ser várias as estratégias competitivas utilizadas pelas organizações modernas, mas de todas, as que se entende como destaque é a variedade de produtos/serviços, atendimento da necessidade de determinado grupo de consumidores e particularidade da modalidade de acesso.

Esses produtos/serviços dependem da gestão de custos na formação de preços para serem competitivos, portanto essa ferramenta é tida como crucial na elaboração dessa estratégia competitiva.

Quando uma empresa tem como foco a produção de produtos/serviços específicos para determinado grupo de cliente, isso não a garante em uma posição significativa no mercado, mas é utilizado como estratégia competitiva de algumas organizações, apresentarem singularidade, ou seja, atender os mínimos detalhes de determinado grupo, normalmente isso é feito por empresas que tem seu nicho de mercado voltado para classe media alta e classe alta. (MARTINS, 2009).

Esse conceito se enquadra nas definições da empresa em estudo apresentado no artigo, pois tal organização fornece produtos sob encomenda a clientes específicos e em sua grande maioria de classe media alta.

Porém, sem o controle financeiro específico fica difícil se manter competitivo por não conseguir alcançar um nível de preços que esteja acima do ponto de equilíbrio e que atenda a média do mercado.

A gestão estratégica de custos pode ser vista como a análise de um processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais.

Esta ferramenta é utilizada a fim de se obter estratégias superiores com a finalidade de se obter uma competitividade maior através da gestão de custos. (SHANK, 1995).

Quando as organizações inseridas em um meio competitivo se viram estancadas por todos os lados em se tratando de competição, desenvolveu-se algo para que pudessem ainda sobressair, a competitividade através do bom preço, mas era preciso pensar em algo que não defasasse a lucratividade.

É baseando-se nisso, que vários estudiosos da contabilidade desenvolveram a gestão estratégica de custos, que tem a finalidade de identificar os tipos de custos e direcioná-los baseando-se na cadeia de valor. Com o intuito de reduzi-los ao máximo, tornando assim o produto/serviço cada vez mais competitivo sem que minimize a lucratividade. (PORTER, 1999).

4 Metodologia

O presente trabalho é um estudo de caso, visto que foi estudada a implantação de um sistema de gestão estratégica de custos na empresa de móveis Coimbra & Filhos Ltda.

Um estudo de caso consiste num estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento. (MATARAZZO, 1997)

Além disso, é importante destacar que o estudo de caso não é somente uma tática para coletar dados nem meramente uma característica do planejamento em si, mas uma estratégia de pesquisa abrangente. Sua técnica básica é considerar todas as estratégias de maneira pluralística, como parte de um repertório para se realizar pesquisa em ciências sociais a partir da qual o pesquisador pode estabelecer seu procedimento de acordo com uma determinada situação (OLIVEIRA, 2008).

Os dados foram coletados por meio de entrevista semi-estruturada com o presidente-proprietário da organização e análise de documentos expedidos pela empresa de consultoria que implantou o sistema de gestão de custos na empresa.

5 Resultados e discussões

Os resultados serão apresentados da seguinte forma: primeiro será apresentada uma análise demonstrativa de como a organização se encontrava antes que se fosse contratado os serviços da empresa de consultoria.

Em seguida, o presente trabalho apresentará as medidas tomadas pela organização em análise, levando em consideração o levantamento de dados feito pela consultoria. Dando continuidade a apresentação de dados demonstrativos, serão ressaltados os resultados obtidos pela implantação do sistema de gestão de custos na organização.

E por fim, considerando que esse processo ocorreu quatro anos antes da pesquisa feita para elaboração desse artigo, será apresentado os resultados da organização nos meses em que se procede a pesquisa, a fim de mostrar a eficiência permanente do sistema em análise.

A empresa Coimbra & Filhos Ltda., localizada na cidade Oliveira-MG, é uma grande produtora de móveis sob encomenda na região, fundada em 1987 pelo proprietário Antonio Dirceu, a organização visava atingir um público-alvo específico, a classe media alta, oferecendo produtos de qualidade e serviços de alto nível. Sempre atingindo objetivos propostos pelo empresário em se tratando de lucratividade.

Porém, o que aconteceu com a organização no decorrer dos anos foi a perda de lucratividade, devido ao alto índice de variação de preço nos insumos de produção.

Dessa forma, a formação de preço dos produtos ficava defasada, pois a empresa encontrava dificuldade em manter o nivelamento de preços na mesma percentagem do aumento dos insumos, para não deixar de ser competitiva.

Começou-se a observar então uma queda considerável na lucratividade da organização, fazendo uma análise no resultado do exercício, o lucro líquido era uma percentagem em relação ao lucro bruto que não correspondia ao esperado pelo proprietário e que não era tido como vantajoso perante o capital investido.

Sendo assim, no ano de 2005, quando a situação começou a ficar preocupante decidiu-se contratar os serviços especializados de uma empresa de consultoria moveleira da cidade de Divinópolis-Mg, a JMendes Consultoria. A empresa iniciou suas atividades primeiramente de pesquisa dentro da indústria de móveis em setembro de 2005, observando os seguintes dados:

Quadro 1: Análise vertical – DRE setembro/2005

		AV
Receita Bruta de Vendas	R\$	68.747,00
(-) Impostos sobre Vendas	R\$	2.406,15
(-) Devoluções, descontos comerciais e abatimentos	R\$	2.213,00

(=)	Receita Líquida de Vendas	R\$	64.127,85	100,00%
(-)	Custo de produtos vendidos	R\$	45.634,00	71,16%
(=)	Lucro bruto	R\$	18.493,85	28,84%
(-)	Despesas de vendas	R\$	2.257,00	3,52%
(-)	Despesas Administrativas	R\$	1.440,00	2,25%
(-)	Despesas financeiras	R\$	820,00	1,28%
(+)	Receitas Financeiras	R\$	940,00	1,47%
(-)	Outras despesas operacionais	R\$	3.460,00	5,40%
(+)	Outras receitas operacionais	R\$	47,00	0,07%
(=)	Lucro operacional	R\$	11.503,85	17,94%
(-)	Despesas não operacionais	R\$	6.327,00	9,87%
(+)	Receitas não operacional	R\$	147,00	0,23%
(=)	Lucro Líquido do exercício	R\$	5.323,85	8,30%

FONTE: Dados da pesquisa (2010)

Essa queda no nível de lucratividade era decorrente não só dos preços defasados, mas também de má conduta na distribuição de capital dentro da organização. Desperdícios foram notoriamente observados, formas erradas de conduta na distribuição de tarefas e na execução de serviços, tanto na produção, quanto na montagem.

Todos esses aspectos observados pela empresa de consultoria, foram utilizados na estruturação de um relatório que seria usado como cartilha na implantação da gestão estratégica de custos, que era o maior problema da empresa.

Dessa maneira, em dezembro de 2005, iniciou-se a reestruturação administrativa da organização. Dentre as medidas tomadas, as que tiveram maior impacto na diminuição de custos de produção, foi o desenvolvimento de um novo sistema na área de montagem, a produção em linha.

A produção em linha, também utilizada na indústria automobilística, tem por objetivo, tornar desnecessário o uso de mão-de-obra especializada em todas as partes do processo produtivo, pois o colaborador passa a ser responsável por uma pequena parte da produção, e não mais por desenvolver um produto do início ao fim.

Com essa mudança, além de tornar de tornar dispensável o alto número de marceneiros, que tinham o salário médio de R\$1.108,00 naquele ano, foi possível diminuir em 4 funcionários o setor produtivo, que passou a contar com 38 colaboradores ao invés de 42 como antes.

E mais do que isso, a média salarial reduziu-se para R\$760,00, pois os colaboradores agora não necessitavam ser específicos, eram fáceis de treinar, suas funções não necessitavam de grande experiência e conhecimento do processo de produção.

Além dessa medida adotada pela consultoria, outra que também teve participação no aumento do nível de lucratividade foi a mudança no gerenciamento de entrega e montagem dos serviços prestados.

Levando em consideração, que na formação de preço dos produtos, 15% de seu valor estavam relacionados aos custos de montagem, dessa maneira, observou-se muitos erros nesse segmento, muitas falhas repetitivas, tudo devido ao fato dessa responsabilidade estar direcionada a colaboradores sem capacidade para executá-las, eram ajudantes e não marceneiros profissionais.

Demonstrando em números, alguns serviços chegavam a ter um custo adicional de até 8% de seu valor, esse valor foi encontrado após análise em um período de 30 dias, onde foram entregues 17 serviços diferentes, e em 14 deles foi necessário o retrabalho, devido a erro no processo de montagem.

Para a solução de tal problema foi sugerido que colaboradores especializados fizessem parte da entrega do serviço executado. Dessa maneira, após cumprimento disso, observou-se uma redução considerável, no mês seguinte a implementação das novas regras, em um período analisado de 30 dias, foram entregues 19 serviços, dentre esses, apenas 3 deles tiveram algum tipo de retrabalho.

Sendo assim, após 4 meses do início da implantação do sistema de gestão estratégica de custos era possível observar que o faturamento líquido havia aumentado consideravelmente, deixando claro que a gestão estratégica de custos havia funcionado de forma precisa, pois observou-se também que as vendas permaneciam da mesma forma, não podendo ser julgadas como forma do aumento da receita

O quadro a seguir, elaborado por dados coletados em pesquisa dos relatórios emitidos pela consultoria, deixa claro essa situação da empresa..

Quadro 2: Análise Vertical fevereiro/2006

Demonstração do Resultado do Exercício – junho/2006			AV
Receita Bruta de Vendas	R\$	72.617,00	
(-) Impostos sobre Vendas	R\$	2.541,60	
(-) Devoluções, descontos comerciais e abatimentos	R\$	2.117,00	
(=) Receita Líquida de Vendas	R\$	67.958,40	100,00%
(-) Custo de produtos vendidos	R\$	36.619,00	53,88%
(=) Lucro bruto	R\$	31.339,40	46,12%
(-) Despesas de vendas	R\$	1.914,00	2,82%
(-) Despesas Administrativas	R\$	1.440,00	2,12%
(-) Despesas financeiras	R\$	927,00	1,36%

(+)	Receitas Financeiras	R\$	848,00	1,25%
(-)	Outras despesas operacionais	R\$	716,00	1,05%
(+)	Outras receitas operacionais	R\$	69,00	0,10%
(=)	Lucro operacional	R\$	27.259,40	40,11%
(-)	Despesas não operacionais	R\$	4.637,00	6,82%
(+)	Receitas não operacional	R\$	248,00	0,36%
(=)	Lucro Líquido do exercício	R\$	22.870,40	33,65%

FONTE: Dados da pesquisa (2010)

O quadro acima representa o aumento da lucratividade da empresa após a consultoria, mostrando com clareza como a gestão de custos obteve êxito quando implantada.

Então, abaixo será apresentada uma análise comparativa dos resultados dos exercícios nos meses em pesquisa, antes e depois da implantação da gestão estratégica de custos.

Quadro 3 – Análise Horizontal

Análise Horizontal			AH
	Receita Bruta de Vendas	R\$ 68.747,00	R\$ 72.617,00 5,63%
(-)	Impostos sobre Vendas	R\$ 2.406,15	R\$ 2.541,60 5,63%
(-)	Devoluções, descontos comerciais e abatimentos	R\$ 2.213,00	R\$ 2.117,00 -4,34%
(=)	Receita Líquida de Vendas	R\$ 64.127,85	R\$ 67.958,40 5,97%
(-)	Custo de produtos vendidos	R\$ 45.634,00	R\$ 36.619,00 -19,76%
(=)	Lucro bruto	R\$ 18.493,85	R\$ 31.339,40 69,46%
(-)	Despesas de vendas	R\$ 2.257,00	R\$ 1.914,00 -15,20%
(-)	Despesas Administrativas	R\$ 1.440,00	R\$ 1.440,00 0,00%
(-)	Despesas financeiras	R\$ 820,00	R\$ 927,00 13,05%
(+)	Receitas Financeiras	R\$ 940,00	R\$ 848,00 -9,79%
(-)	Outras despesas operacionais	R\$ 3.460,00	R\$ 716,00 -79,31%
(+)	Outras receitas operacionais	R\$ 47,00	R\$ 69,00 46,81%
(=)	Lucro operacional	R\$ 11.503,85	R\$ 27.259,40 136,96%
(-)	Despesas não operacionais	R\$ 6.327,00	R\$ 4.637,00 -26,71%
(+)	Receitas não operacional	R\$ 147,00	R\$ 248,00 68,71%
(=)	Lucro Líquido do exercício	R\$ 5.323,85	R\$ 22.870,40 329,58%

FONTE: Dados da pesquisa

A seguir, um quadro com os demonstrativos contábeis do exercício de junho de 2010, a serem usados como comparativo, para que se possa comprovar que o trabalho da consultoria feita quatro anos antes ainda é eficaz na organização.

Os resultados foram obtidos através de entrevista com o proprietário e não mais em análise de relatórios da consultoria.

Quadro 3: Análise Horizontal – Junho/2010

Demonstração do Resultado do Exercício - Agosto/2010			AH
Receita Bruta de Vendas	R\$ 72.617,00	R\$ 102.673,56	41,39%
(-) Impostos sobre Vendas	R\$ 2.541,60	R\$ 4.641,56	82,62%
(-) Devoluções, descontos comerciais e abatimentos	R\$ 2.117,00	R\$ 3.107,56	46,79%
(=) Receita Líquida de Vendas	R\$ 67.958,40	R\$ 94.924,44	39,68%
(-) Custo de produtos vendidos	R\$ 36.619,00	R\$ 53.567,00	46,28%
(=) Lucro bruto	R\$ 31.339,40	R\$ 41.357,44	31,97%
(-) Despesas de vendas	R\$ 1.914,00	R\$ 3.107,67	62,37%
(-) Despesas Administrativas	R\$ 1.440,00	R\$ 2.234,00	55,14%
(-) Despesas financeiras	R\$ 120,00	R\$ 647,00	439,17%
(+) Receitas Financeiras	R\$ 848,00	R\$ 1.123,00	32,43%
(-) Outras despesas operacionais	R\$ 716,00	R\$ 845,89	18,14%
(+) Outras receitas operacionais	R\$ 69,00	R\$ 456,00	560,87%
(=) Lucro operacional	R\$ 28.066,40	R\$ 36.101,88	28,63%
(-) Despesas não operacionais	R\$ 4.637,00	R\$ 5.756,00	24,13%
(+) Receitas não operacionais	R\$ 248,00	R\$ 234,00	-5,65%
(=) Lucro Líquido do exercício	R\$ 23.677,40	R\$ 30.579,88	29,15%

FONTE: Dados da pesquisa (2010)

Dessa forma segundo este último quadro constatou-se que mesmo com o aumento dos preços de insumos, não mais ficou defasado o preço dos produtos/serviços fabricados pela Coimbra & Filhos Ltda.

6 Considerações finais

Como visto até então, as empresas nesse cenário competitivo buscam a implantação de técnicas que as tornem mais competitivas sem que sua lucratividade fique baixa. Dessa forma uma ferramenta eficaz utilizada nesse âmbito é a gestão estratégica de custos.

Como resposta ao problema de pesquisa, a gestão estratégica de custo tem como objetivo direcionar os custos através de uma minuciosa análise da cadeia de valor e do posicionamento estratégico, a fim de gerir os mesmos para que não haja desperdício de capital.

Sendo assim, é possível concluir após tal estudo que a gestão estratégica de custo é sim uma ferramenta hábil a aumentar a competitividade das empresas do setor moveleiro.

Dessa forma, a pesquisa elaborada para fundamentação desse artigo, deixa a amostra fatos que evidenciam a implantação de uma estrutura de gestão de custos eficaz, que mesmo após quatro anos, continua mantendo resultados favoráveis à organização em análise.

7 Referências

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 9ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009

MATARAZZO, Dante C. *Análise Financeira de Balanços – Abordagem Básica e Gerencial*. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1997.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. *Planejamento Estratégico: conceitos, metodologia e práticas*. 25º Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PORTER, Michael E. *Competição: Estratégias competitivas essenciais*. 11ª Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 1999.

SHANK, Jonh K. *Gestão Estratégica de custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva*/Jonh K. Shank Vijay Govindarajan; tradução de Luiz Orlando Coutinho

WERNKE, Rodney. *Gestão de custos: uma abordagem prática*. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.