

GESTÃO DE CUSTOS E AS NOVAS FORMAS DE ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL APLICADAS À PEQUENA EMPRESA

Adalberto Cesário da Hora

Vanda Marques Burjaili Romeiro

Resumo:

A cultura da pequena empresa, predominante no Brasil, dificulta sua modernização e adequação aos novos tempos, principalmente após a globalização, abertura de mercado e avanço tecnológico. Mudanças urgentes são inevitáveis. As pequenas empresas necessitam rever seus métodos administrativos, abrangendo estrutura, pessoas e tecnologia empregada. A mudança organizacional é fator fundamental para mantê-la competitiva e atuante em um mercado altamente instável, tendo-se a cautela de levar em consideração particularidades que a tornam diferentes da grande corporação. As práticas contábeis até então vigentes, onde se buscava somente o atendimento da legislação e da valorização dos estoques, não mais satisfazem as necessidades das pequenas e grandes empresas, sendo eminente a sua aproximação ao processo decisório, pois hoje a gestão de custo se reflete sobremaneira no resultado das empresas, em função das variáveis determinantes de preço. Consequentemente, a aplicação de formas de gestão condizentes com a nova realidade, sem envolver grandes investimentos em função das limitações financeiras da pequena empresa, lhe proporcionarão vantagem competitiva frente às empresas de igual porte, otimização de resultados e sua permanência no mercado. Esse artigo enfoca a postura reativa da pequena empresa frente a agressividade planejada da grande organização, apresentando aspectos particulares de uma pequena empresa representativa do segmento moveleiro, situada no norte paulista .

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão de Custos e as novas formas de organização empresarial*

GESTÃO DE CUSTOS E AS NOVAS FORMAS DE ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL APLICADAS À PEQUENA EMPRESA

1 - Adalberto Cesário da Hora

Graduado em Ciências Contábeis e Pós-Graduado em Administração Geral.

Instituto Municipal de Ensino Superior de Bebedouro - IMESB

2 - Vanda Marques Burjaili Romeiro

Graduada em Administração e Pós-Graduada em Administração Geral

Rua Araraquara nº 968 - Jardim São Sebastião

CEP - 14700.000 - Bebedouro/SP

E-mail: jromeiro@mdbrasil.com.br

Mestranda em Engenharia de Produção na Universidade de São Paulo - USP - Campus de São Carlos - EESC.

Co-Autor:

Prof. Dr. Wilson Kendy Tachibana

Universidade de São Paulo- USP/EESC

RESUMO

A cultura da pequena empresa, predominante no Brasil, dificulta sua modernização e adequação aos novos tempos, principalmente após a globalização, abertura de mercado e avanço tecnológico.

Mudanças urgentes são inevitáveis. As pequenas empresas necessitam rever seus métodos administrativos, abrangendo estrutura, pessoas e tecnologia empregada. A mudança organizacional é fator fundamental para mantê-la competitiva e atuante em um mercado altamente instável, tendo-se a cautela de levar em consideração particularidades que a tornam diferentes da grande corporação.

As práticas contábeis até então vigentes, onde se buscava somente o atendimento da legislação e da valorização dos estoques, não mais satisfazem as necessidades das pequenas e grandes empresas, sendo eminente a sua aproximação ao processo decisório, pois hoje a gestão de custo se reflete sobremaneira no resultado das empresas, em função das variáveis determinantes de preço. Consequentemente, a aplicação de formas de gestão condizentes com a nova realidade, sem envolver grandes investimentos em função das limitações financeiras da pequena empresa, lhe proporcionarão vantagem competitiva frente às empresas de igual porte, otimização de resultados e sua permanência no mercado.

Esse artigo enfoca a postura reativa da pequena empresa frente a agressividade planejada da grande organização, apresentando aspectos particulares de uma pequena empresa representativa do segmento moveleiro, situada no norte paulista .

ÁREA TEMÁTICA

- Gestão de Custos e Novas Formas Organizacionais

GESTÃO DE CUSTOS E AS NOVAS FORMAS DE ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL APLICADAS À PEQUENA EMPRESA

1 - INTRODUÇÃO

No mundo globalizado, as empresas, para serem competitivas e sobreviverem no mercado, necessitam estar preparadas para obter e fornecer respostas rápidas com relação ao ambiente sem fronteiras em que estão inseridas.

A utilização adequada dos recursos disponíveis, a fim de obter maior produtividade visando a alcançar os objetivos estabelecidos, está cada vez mais sendo buscada. Em um ambiente altamente turbulento, não mais se admite obter eficácia a custa de recursos inadequadamente empregados. A eficácia conseguida à custa da ineficiência poderá levar as organizações a uma situação caótica e de difícil correção, frente a concorrência acirrada existente no mundo moderno. Em particular, deve-se citar as empresas brasileiras, onde uma economia altamente inflacionária servia para mascarar resultados de organizações ineficientes. As distorções poderiam ser legalizadas através de mecanismos para maquiagem os problemas.

A abertura de mercado fez com que o empresário brasileiro tivesse contato com produtos fabricados com menores custos, portanto, obrigando-os a buscarem novos métodos de produção, novas formas organizacionais, dentre outros fatores relevantes, para continuarem atuando no mercado.

As unidades produtoras dos países subdesenvolvidos, estão tentando realizar uma escalada brutal para se manterem competitivas e acompanharem os movimentos direcionados para mudanças radicais, nas organizações e no ambiente como um todo. Essas mudanças afetam a maneira como as empresas realizam sua gestão, desde o processo de tomada de decisão até a tecnologia empregada. Como reflexo, temos influências no comportamento humano, na revisão constante das estratégias adotadas e na mudança organizacional. Nesse processo de mudança, a contabilidade de custos passou a ter uma importância substancial, quando as empresas sentiram necessidade de usá-la como determinante de resultados, não somente com sua função histórica quando a preocupação era de apenas registrar. A necessidade da administração em obter informações, como apoio gerencial e na tomada de decisão, obriga as empresas a trabalharem de forma limitada, até por força da legislação em vigor, como que numa camisa de força, ou seja, a terem além da contabilidade financeira uma contabilidade de custos para atender o fisco e, paralelamente, uma contabilidade gerencial voltada para a tomada de decisão, onde custos têm papel fundamental.

Neste ambiente, estão disputando sua permanência no mercado todas as empresas indistintamente, independente de sua classificação com relação ao tamanho, faturamento e mercado, entre outras variáveis. No universo apresentado acima, especificamente, encontram-se as pequenas empresas. Estas compõem um segmento a ser considerado por serem representativas, em seu volume, obtenção do produto nacional, movimentação do setor econômico e geração de empregos.

Como estas empresas estão se adequando frente à globalização da economia e outras variáveis que possam influenciar seu desempenho para obtenção de maior eficiência e eficácia é o objetivo deste trabalho. Questões relativas à adequação dos meios com relação à estratégia, tecnologia, otimização de custos, estrutura organizacional e pessoas para alcançar os fins desejados serão abordados neste trabalho.

Para demonstrar a realidade, serão apresentadas as características de uma pequena empresa que fabrica móveis sob encomenda, situada no município de Bebedouro/SP,

significativa em seu ramo de atuação. A empresa, Moplan – Móveis Planejados Ltda, atuando a mais de duas décadas no mercado, é uma empresa familiar em que a administração está nas mãos da segunda geração.

2 - CONTEXTO E SITUAÇÃO PROBLEMA

Fazendo-se uma análise retrospectiva na história, pode-se observar que a evolução dos processos de fabricação proporcionou várias mudanças, não somente na forma de executar o trabalho como também na organização das empresas e na qualidade de vida das pessoas que nelas estão inseridas.

Com o advento da Revolução Industrial, as unidades de produção passaram a exigir uma utilização mais acurada de seus recursos produtivos, gerando a necessidade de se criar novas formas organizacionais para busca da máxima eficiência e produtividade, conseqüentemente, novas formas de definição do custo dos produtos, que até então era realizada de maneira simplificada. A necessidade de se saber onde os recursos estavam sendo aplicados fez com que nascesse a contabilidade de custos, mera adaptação da contabilidade financeira, direcionando o pensamento empresarial de forma a usá-la limitadamente, não lhe atribuindo a devida importância. Este paradigma recentemente foi questionado, mudou-se a maneira de pensar quando se percebeu a necessidade de fornecer respostas para a administração das empresas, que a contabilidade financeira ou de custos, como era tratada, não atendia.

A maioria das grandes empresas brasileiras foi criada a partir da fase de industrialização do Brasil que teve início da década de 1950 (Chiavenato, 1994).

Conclui-se, portanto, que a maioria das empresas nacionais surgiu em uma época em que a estabilidade no ambiente de atuação era maior do que a que se apresentou da década de 1980 para cá. No período em que começaram a despontar havia uma demanda maior de produtos que sua oferta, o foco das organizações não estava no cliente, mas sim no produto. A velocidade do processo de inovação era acentuadamente menor do que se observa na atualidade. A previsibilidade dos resultados estava presente e o ciclo de vida dos produtos era mais longo, facilitando o processo de gestão das organizações.

A mudança do ambiente estável para um ambiente mais turbulento observou-se através do surgimento cada vez mais crescente de novas unidades produtoras associado aos gigantescos avanços tecnológicos. Para alguns especialistas a globalização teve início nos anos 80, quando a tecnologia de informática se associou à de telecomunicações. Outros acreditam que começou mais tarde. O Brasil, no início dos anos 90, com a queda das barreiras comerciais, passou de país exportador para importador e com isso os produtos importados ficaram mais baratos. Com o final da lei de informática (Dec. No. 8248/91), durante o governo Collor, as empresas tiveram mais acesso à tecnologia de ponta como a robótica, aplicação de informática nos controles de produção, entre outras inovações que provocaram mudanças mercadológicas.

É importante mencionar os períodos em que aconteceram os processos inflacionários até seu final, com o plano de estabilização em 1994. As variáveis econômicas e políticas se impuseram às organizações e estas se adaptaram extraindo do mercado financeiro os resultados não obtidos no processo de produção. Neste período, o mercado financeiro tornou-se muito mais atrativo para os empresários que a ele se dirigiram, ao invés de investir no aumento da capacidade produtiva de suas empresas. De 1994 até nossos dias, a partir do Plano Real, pelo governo Itamar Franco, deparamo-nos com um ambiente econômico mais

estável. As organizações brasileiras deixaram de buscar dividendos junto ao mercado financeiro, pois este não apresenta a atratividade de anos anteriores, embora ainda estejam convivendo com a ameaça de processos inflacionários e pacotes econômicos. Os proprietários da empresa Moplan se utilizavam do mercado financeiro para obter resultados positivos, visando sua sobrevivência e da empresa. Cobriam suas despesas, principalmente de mão-de-obra, com os rendimentos desta prática e não decorrentes do processo produtivo, como era comum a todas as organizações. Com a estabilização um novo cenário se desenha. Nesse novo ambiente, as empresas necessitam estar preparadas para o processo gerencial, que exige profissionalismo, competência e conhecimento.

A pequena empresa encontra-se perante uma situação desafiadora, pois nela há uma fusão dos fatores que abrangem a administração do negócio, envolvendo a falta de profissionalização dos tomadores de decisão e das pessoas nela inseridas, a limitação do capital e da estrutura administrativa, comparados às grandes empresas com as quais concorrem numa economia aberta de mercado, bem como sua limitação de poder de negociação com grandes grupos. Com frequência, ficam à margem dos limites de atuação das grandes companhias. Neste contexto, nem sempre as decisões tomadas são as mais convenientes ao negócio, tanto a estrutura organizacional como a gestão tendem a adaptar-se aos interesses das grandes organizações, levando à limitação de seu crescimento para atender aos interesses daquelas que têm maior poder e que, rapidamente, poderiam aniquilá-las. Assim, qualquer estratégia que vise a levar o empreendimento a cumprir um planejamento de crescimento que seja ameaçador para os interesses das grandes companhias é inibida, comprometendo sobremaneira seu crescimento e sua sobrevivência em um ambiente altamente competitivo.

Portanto, o desenvolvimento deste trabalho se fundamentará nos seguintes aspectos relacionados à gestão da pequena empresa:

- A Pequena Empresa como um Sistema.
- Mudança Organizacional: pessoas, estrutura e tecnologia.
- Gestão de Custos
- Considerações Finais

3 - A PEQUENA EMPRESA COMO UM SISTEMA

Em todas as obras direcionadas para o estudo da Administração encontramos a apresentação das organizações como sistemas abertos, em constante relação com o ambiente que exerce influência sobre suas atividades.

A abordagem sistêmica vê a organização como um sistema unificado e propositado, composto de partes interrelacionadas. Essa abordagem permite que os administradores vejam a organização como um todo e como parte de um sistema maior, o ambiente externo (Stoner e Freeman, 1982).

Pode-se, então, conceber as empresas como um sistema composto de vários subsistemas que são convergentes e interdependentes. Através de suas atividades todos os subsistemas procuram atingir as metas pré-estabelecidas e convergem para o alcance do objetivo maior, sendo que a atividade de qualquer segmento das organizações afeta a atividade de todos os outros e por esta razão são interdependentes. A somatória de todas essas atividades provoca um efeito sinérgico, ou seja, o resultado obtido pelo conjunto é maior do que o das partes vistas isoladamente.

Na sua relação com o ambiente, as organizações importam recursos deste, processam-nos obtendo bens ou serviços e os exportam de volta para o ambiente. Através do *feedback* o sistema obtém as informações sobre seu desempenho e controla os resultados, podendo realimentá-lo adequadamente, buscando um equilíbrio maior em sua relação com seu ambiente de atuação.

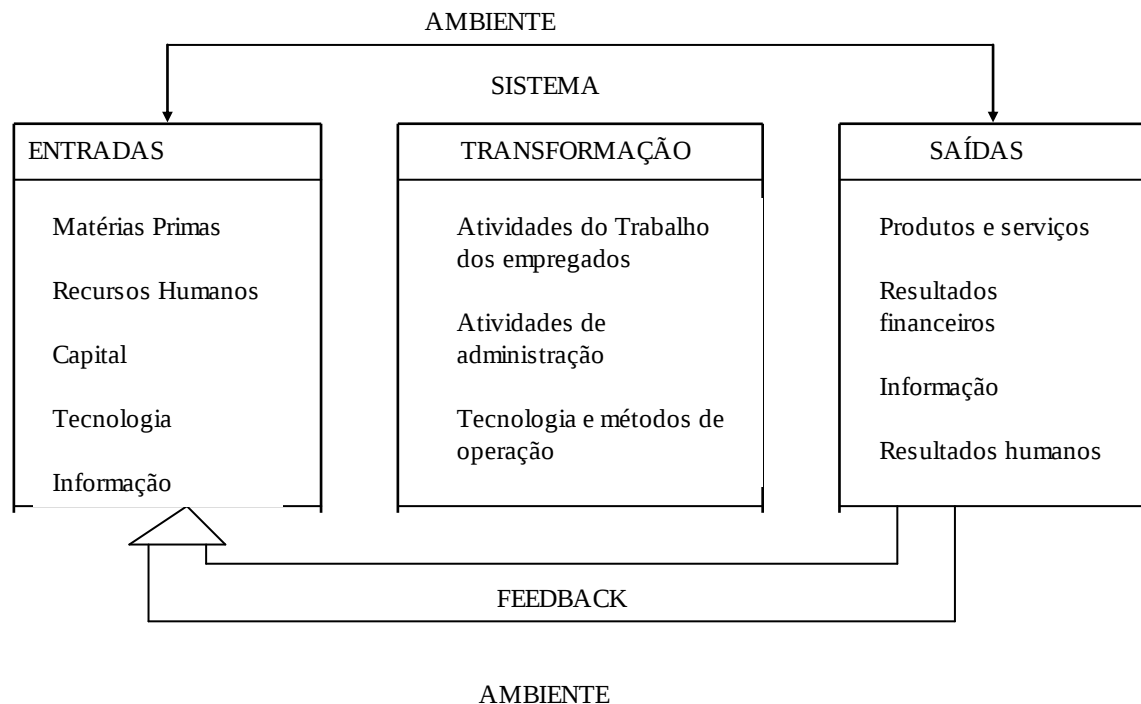


FIGURA 1 - OS FLUXOS E O FEEDBACK EM UM SISTEMA ABERTO

Hoje em dia, o ambiente externo passa por mudanças contínuas e rápidas, com efeitos de longo alcance sobre as organizações e suas estratégias administrativas (Stoner e Freeman, 1982).

O ambiente que envolve as pequenas empresas difere daquele em que estão atuando as grandes corporações, não porque as variáveis sejam diferentes, mas sim porque o processo de adaptabilidade envolve posturas diferentes das pequenas empresas, com relação às suas concorrentes de maior envergadura. A empresa Moplan, como não poderia deixar de ser, sofreu o impacto das mudanças, fazendo com que sua administração se movimentasse no sentido de entender o que estava acontecendo e buscar sua adaptação à nova realidade. A empresa fabrica produtos diferenciados, possuindo uma clientela segmentada com alto poder aquisitivo. No município, não há concorrentes que lhe façam frente, somente empresas de menor porte que atendem outro tipo de clientela. Segundo seu diretor, concorrentes de igual porte estão localizados nos municípios de Sertãozinho e Olímpia, distantes da localidade aproximadamente 60 Km. Esta situação confere à empresa um ambiente de relativa estabilidade, pois estes não se constituem em ameaças imediatas. Uma pequena empresa, frente às concorrentes de maior porte que possuem tecnologia, pessoas e estrutura mais atualizadas, tende a adaptar-se às imposições do ambiente por suas limitações. Essas limitações estão ligadas aos aspectos relativos à captação de recursos, modernização da tecnologia empregada e um quadro de profissionais com capacitação para a tomada de decisão e gerenciamento da empresa. Portanto, enquanto a grande organização tem maiores

facilidades para a captação de recursos para investir em tecnologia mais avançada, visando à melhoria de seus processos e conseqüente qualidade de seus produtos e pessoas preparadas para o processo administrativo, fica extremamente difícil para a pequena empresa competir em condições de igualdade com as grandes organizações. A sua condição, no mercado, tende a ser a atuação na periferia das empresas maiores, bem como a busca incessante do aprimoramento da gestão de custos que lhe ofereça um melhor resultado e lhe garanta a sobrevivência, dentro da limitação imposta e também da liberdade de atuação que, direta e indiretamente, as maiores corporações lhe proporcionam. As empresas do mesmo segmento da Moplan, no município, vivem esta realidade, pois estas se limitam a atender uma clientela que não possui poder aquisitivo para adquirir móveis fabricados pela Moplan, atuando em um segmento periférico limitado por ela. Seus produtos, embora apresentem diferencial competitivo em custos, não apresentam um padrão de qualidade compatível aos desejos da clientela da Moplan. A visão de trabalhar com essas limitações é que norteará seu comportamento no contexto empresarial em que atua.

4 - MUDANÇA ORGANIZACIONAL

No ambiente instável em que as empresas atuam, é imprescindível que constantemente seja avaliada a maneira como o empreendimento está sendo conduzido.

As mudanças impostas pelo ambiente induzem as organizações a se adaptarem para se manterem competitivas. Este processo de mudança organizacional deve ser desenvolvido de forma planejada, objetivando obter eficiência e eficácia no processo.

A mudança planejada é o projeto e a implementação deliberados de uma inovação estrutural, de uma nova política de objetivo, ou de uma mudança na filosofia, no clima ou no estilo operacional (Stoner e Freeman, 1982). O que distingue a mudança planejada de mudanças reativas é o seu âmbito e sua magnitude. A mudança planejada objetiva buscar preparar toda a organização ou uma parte importante dela, para se adaptar a mudanças significativas em seus objetivos e direcionamentos. Assim, rever processos, estratégias e estrutura é fundamental nas organizações. Esta análise e avaliação contínua abrange também as pessoas, pois serão elas que colocarão em prática qualquer estratégia formulada, devendo a organização ter seu quadro composto de profissionais qualificados para promover as mudanças necessárias e inevitáveis. Importante é salientar que neste universo outras variáveis devem ser levadas em consideração, que vão influenciar de maneira direta ou indireta este processo, como a tecnologia empregada, a cultura organizacional, estilo de administração, resistência, entre outras variáveis. Pode-se, então, questionar como a pequena empresa realiza um processo de mudança planejada a fim de se adaptar às imposições do ambiente de atuação e encarar frente a frente as corporações poderosas.

A partir da estabilização econômica, a Moplan sofreu um processo de falta de rentabilidade e de disponibilidade que comprometia sua sobrevivência. Concomitantemente, se endividava e não conseguia cobrir custos de produção, principalmente os referentes à mão-de-obra, sua maior preocupação, com reflexo direto na qualidade de seus produtos em função do descontentamento de seu corpo funcional. Em 1997 sua diretoria, atenta à necessidade de mudanças, planejou e implementou uma reestruturação envolvendo a organização como um todo. Dentre as mudanças pode-se citar: da constituição societária, envolvimento dos funcionários, e nova maneira de encarar o mercado.

Mudanças nas organizações, requerem uma análise comparativa com relação à estrutura, tecnologia e pessoas; devendo haver uma adequação entre estes elementos.

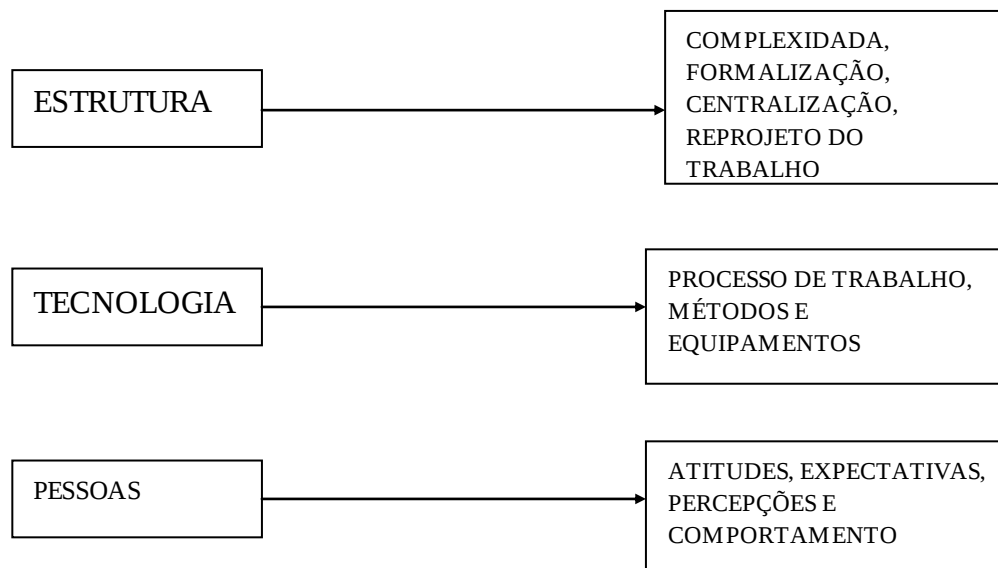


FIGURA 2: TRÊS CATEGORIAS DE MUDANÇA
FONTE: ROBBINS E COULTER (1998)

4.1 Estrutura

Mudar a estrutura compreende qualquer alteração nas relações de autoridade, mecanismos de coordenação, grau de centralização, novos projetos de trabalho ou variáveis estruturais similares (Robbins e Coulter, 1998).

A mudança estrutural significa rearrumar os sistemas internos da organização, compreendendo as linhas de comunicação, o fluxo de trabalho que envolve a hierarquia e a tecnologia empregada.

As grandes empresas tendem a adotar uma estrutura mais enxuta, assumindo uma forma mais horizontalizada, eliminando as camadas hierárquicas intermediárias, proporcionando uma maior interação entre a alta cúpula e funcionários, recebendo, estes, mais responsabilidades, participando ativamente da gestão da empresa. As estruturas verticais, apresentando muitos níveis hierárquicos, tendem a desaparecer. Pela rigidez das estruturas muito verticalizadas, a comunicação, a participação das pessoas na gestão, a rapidez na tomada de decisão e a captação de informações são lentas. Uma das conseqüências desta rigidez é a impossibilidade de se obter respostas rápidas capazes de subsidiar o processo de tomada de decisão, que conduza a empresa à maior eficiência e eficácia e mantenha uma relação de competitividade com o ambiente externo, realimentando positivamente seu sistema.

As pequenas empresas não podem ser tratadas na mesma forma com relação a sua estrutura. Há uma tendência à informalidade, em razão da proximidade existente entre proprietário e empregados, apresentando menor rigidez que as empresas de maior porte. Nelas, há centralização de poder no administrador de cúpula, que geralmente é o proprietário da empresa. A maioria deles não tem formação técnica administrativa e desconhece os

fundamentos teóricos que norteiam a ciência da Administração, que devem embasar as ações do administrador de acordo com o julgamento deste, dependendo das circunstâncias pelas quais a empresa esteja passando. Seus métodos de administração são aceitos por eles como os mais corretos em razão da prática administrativa do dia-a-dia; alguns adotam os serviços de empresas de consultoria para se orientarem com profissionais especialistas do mercado. Pelo seu pequeno porte, às questões estruturais nem sempre se dispensa a devida atenção, quando e se ocorrem, ficam a critério do proprietário dispor sobre a responsabilidade e autoridade ligadas ao processo de produção, já que na esfera administrativa seu quadro é reduzido e alguns funcionários acumulam funções administrativas e financeiras, para a execução de tarefas rotineiras.

Desde sua fundação até março de 1997, a empresa Moplan operava com uma estrutura característica de uma pequena empresa familiar, apresentando os aspectos acima mencionados. A falta de disponibilidade financeira para sanar suas dívidas com mão-de-obra, fez com que a direção propusesse participação no capital da empresa para os funcionários. Assim, formou-se uma nova estrutura funcional onde os funcionários, em número de seis, passaram a ser proprietários do maquinário e ferramentas, ficando responsáveis pela produção. A família continuava de posse da estrutura predial e com a incumbência da administração geral. Deve-se salientar que o processo decisório foi descentralizado, atualmente todos têm poder de opinar nas reuniões mensais onde são definidas as estratégias e discutidos os problemas ocorridos no período e possíveis soluções. Segundo o diretor administrativo-financeiro da empresa, a partir dessa nova estrutura e com a estabilização econômica, o planejamento se tornou possível. Os reflexos foram percebidos a curto prazo desde a mudança de atitude das pessoas envolvidas até a maior consistência dos orçamentos passados aos clientes.

4.2 - Pessoas

É sabido que todo processo de mudança gera resistência, pela ameaça que o novo apresenta em razão do desconhecido, em detrimento do que é familiar, habitual ou conhecido. Muitas pessoas realizam seu sonho de vida através das organizações, tomando para si seus sucessos e fracassos e podem sentir-se ameaçadas por mudanças que as induzam a modificar a maneira habitual de realizar seu trabalho. Na empresa exemplo, o vínculo com a imagem do fundador, já falecido, pesou na decisão de mudar a estrutura e fazer a parceria com os empregados. Depois de muita relutância, a família concluiu que seria a única forma de se promover a continuidade da empresa.

A cultura organizacional é peça fundamental neste processo, pois ela representa o conjunto de conhecimentos, atitudes, crenças e valores compartilhados pelos membros da organização. Assim, em um processo de mudanças que gera resistências e conflitos, as abordagens feitas com relação às pessoas tentam mudar o comportamento dos empregados, concentrando-se em suas habilidades, percepções, atitudes e expectativas, a fim de influenciar seu comportamento e comprometê-las com o trabalho e com os resultados obtidos. Foi o que ocorreu na Moplan no processo de mudança.

Nas grandes empresas, onde há uma estrutura voltada para o aprimoramento e desenvolvimento das habilidades das pessoas que nela trabalham, este processo pode ser doloroso, mas devido à soberania dos interesses organizacionais frente aos pessoais, as inovações acabam sendo aceitas através do processo de envolvimento dos indivíduos. A falta de estrutura financeira das pequenas empresas limita sua investida em programas de

treinamento e desenvolvimento de empregados, que raramente ocorrem. Muitas vezes o administrador de topo, que tem o poder decisório, não tem foco em questões que envolvem a mão-de-obra de seu negócio, julgando desnecessários quaisquer projetos a ela relativos. Muitas das pequenas empresas são familiares, e a concentração do poder de decisão em uma única pessoa ou em pessoas ligadas à família, tende a tornar as relações tendenciosas com pouco envolvimento de estranhos ao meio familiar, mesmo que ligadas a organização por uma relação de emprego. Antes da mudança organizacional, esta situação se fazia presente na empresa Moplan. Após a implantação da nova forma de sociedade, segundo um diretor-proprietário, as atitudes das pessoas passaram a ser diferentes, notou-se um aumento da motivação promovida pelo caráter “sociedade” e pelo aumento do ganho individual como consequência da elevação do nível de produtividade. Notou-se também maior divisão de responsabilidades, passando estes a cuidarem da empresa como proprietários, zelando dela com maior empenho. Salienta, o diretor, que no processo de mudança, houve muito empenho e colaboração dos funcionários, agora sócios, no sentido de viabilizar a empresa facilitando a negociação.

4.3 - Tecnologia

Mudar a tecnologia de uma organização implica alterar seu equipamento, seus processos de engenharia, suas técnicas de pesquisa ou seus métodos de produção (Stoner e Freeman, 1982)

A tecnologia empregada no processo de produção tem uma relação estreita com a estrutura organizacional. A mudança tecnológica visa a melhorar o desempenho organizacional, alterando a situação de trabalho através da introdução de novos equipamentos, ferramentas, ou métodos; da automação e da informatização. A Moplan não promoveu a introdução de novas tecnologias e mudanças significativas em seu maquinário não foram implementadas. Importante é frisar que a empresa desenvolve projetos personalizados, sendo que cada produto possui especificações próprias, não se podendo falar em utilização de máquinas típicas de processo contínuo. A cada produto a ser elaborado se faz necessária a adaptação das máquinas ao projeto.

As grandes empresas para se manterem competitivas e introduzirem inovações em seus produtos, procuram na modernização tecnológica as ferramentas para atingir seu intuito. É crescente a introdução da automação nestas empresas, substituindo o trabalho das pessoas pelo trabalho das máquinas. A utilização de computadores se constitui na mudança tecnológica mais visível nos últimos anos, oferece condições para as empresas estruturarem um poderoso sistema de informação, obtendo agilidade na busca dessas, que auxiliam no gerenciamento do negócio como um todo e em uma poderosa ferramenta de apoio à tomada de decisões.

Os computadores estão presentes nas pequenas empresas, mas não se encontram em todas um sistema integrado capaz de oferecer informações rápidas para a tomada de decisão ou gerenciamento do negócio, chegando a ser subutilizado. Seu uso mais comum é direcionado para as operações administrativas rotineiras, oferecendo agilidade e liberação de mão-de-obra excedente em razão do uso da máquina. Nas pequenas empresas há vários fatores que dificultam a implantação de novas tecnologias, principalmente no processo de produção. As limitações financeiras não favorecem a elas o acesso aos equipamentos mais avançados para melhoria dos processos e consequentemente do produto. Assim, vantagens competitivas nas pequenas empresas, com relação à tecnologia empregada nos processos de produção,

limitam-se às suas concorrentes de igual porte. Por exemplo, na disputa para o fornecimento de produtos intermediários para grandes empresas, ela pode obter vantagem competitiva em relação ao seu concorrente que usa um processo mais rudimentar e caro. Nesse momento se faz necessária uma gestão de custos para procurar suprir a empresa de recursos destinados a melhorar sua performance, direcionando os recursos para a implementação da produção, proporcionando o estabelecimento de melhor preço, conferindo à empresa vantagem competitiva.

5 - GESTÃO DE CUSTOS

Nem sempre as empresas apresentam um sistema de custos, por mais simples que seja. Sua implantação depende de uma mudança de atitude não só da alta direção ou proprietário, como também das pessoas envolvidas. Isso fica muito mais evidenciado na pequena empresa, onde o pensamento geral é que a aplicação das teorias administrativas só funciona para as grandes corporações. Nas pequenas empresas, normalmente, as decisões são tomadas pelo proprietário, detentor dos meios de produção, que se sente conhecedor do negócio e se julga capacitado para gerenciá-lo de acordo com seu estilo. Quando há um sistema de custos, é importado ou improvisado, as informações são deficientes e sem consistência para a tomada de decisão, talvez pela falta da importância que lhe é devida ou do desconhecimento das pessoas responsáveis pelos dados fornecidos. Todas as empresas têm suas particularidades que deverão ser levadas em consideração, o levantamento de informações tem um custo, e pode ser muito elevado, às vezes inviabilizando uma implantação acurada, e como as pequenas empresas têm recursos limitados, nem sempre podem investir neste campo. A contabilidade de custos muitas vezes deixa de atender integralmente às necessidades da Administração. Como fazer ? Pode-se utilizar de algumas informações que estão presentes no dia a dia da empresa. É importante treinar as pessoas responsáveis pelos dados, se faz necessário uma conscientização a todos os envolvidos com o processo produtivo, que geralmente são pessoas simples e de pouco conhecimento teórico e muitas vezes avessas a trabalhar com planilhas, relatórios, requisições etc. Estas pessoas, se bem informadas e envolvidas com o objetivo maior que é o de passar dados, que depois de processados serão de grande valia para o acompanhamento do custo, certamente se sentirão importantes, deixando de lado até uma preocupação de que o levantamento de dados seja um possível controle de seu trabalho. Todo sistema de custo depende dos relatórios e esses, por sua vez, das informações. Dados inconsistentes, atrasados, sem foco, atrapalham muito mais do que ajudam, além do que a inconsistência das informações fará com que os relatórios sejam deficientes e, conseqüentemente, comprometedores de todo o sistema de custo.

Como pequena empresa, a Moplan não fugiu dessas características, mesmo com as mudanças radicais na estrutura e no pessoal, demonstrou um certo conservadorismo com relação a custos. Embora este tenha sido reduzido após as mudanças, continua sem um tratamento específico e sem a implantação de um sistema de custo profissional. Basicamente a redução de custos, ocorrida na empresa, foi em função de melhor aproveitamento de materiais, utilização de materiais alternativos e redução dos encargos com mão-de-obra. A Moplan trabalha com pequeno estoque de madeira, cujo custo de manutenção e movimentação é de certa forma amenizado, pois esta é adquirida “verde” por um preço menor e colocada em condições especiais para secagem dentro das instalações da empresa. A justificativa para a manutenção desse estoque é que a empresa necessita de madeira seca

para sua produção, se resguardando de uma possível falta de matéria prima para o processo produtivo e também para reduzir o custo de aquisição, pois a madeira seca tem um preço mais elevado no mercado.

A utilização de computadores, difundida nas empresas, veio facilitar o processamento de muitas informações e também sanar a necessidade de se obter rapidez nas respostas solicitadas, facilitando todo o trabalho contábil e de Custos. As limitações das pequenas empresas em implantar um sistema de custo pode passar a idéia de que para ela seria impossível, mas se pretender usá-lo como vantagem competitiva, terá que fazê-lo, mesmo que o sistema escolhido seja simples. A Moplan possui microcomputador que é utilizado para poucas tarefas, dentre elas preencher e armazenar orçamentos, sendo a confecção destes realizada de forma manual. Quanto aos projetos personalizados, poderiam ser desenvolvidos através de um programa próprio, abandonando-se a forma rudimentar de elaborá-los, reduzindo-se o custo com a mão-de-obra envolvida nestas tarefas.

O empresário brasileiro, principalmente o pequeno, sentiu na pele, em função de despreparo e acomodação, toda a conseqüência da abertura de mercado (governo Collor). A empresa Moplan não sofreu com a penetração de produtos estrangeiros, mas foi atingida pelos planos econômicos, conforme citado anteriormente. Com a inundação do país de produtos importados a preços menores e de qualidade muitas vezes questionável e a estabilização da economia com o Plano Real, acabando na época com a inflação, tirou do empresariado a facilidade de mascarar aumento de preços por conta da ciranda inflacionária. Os tempos pós real vieram para sacudir o mercado, onde ficaria só quem apresentasse competência suficiente para mudar, e se adaptar ao momento. Muitas empresas de todos os tamanhos passaram ou passam ainda por dificuldades para se manterem competitivas. A partir da impossibilidade de se colocar o preço que se quer e defendê-lo em função da inflação, é o momento de se preocupar com a gestão dos custos. Redução de custos passou a ser a palavra de ordem em todas as empresas, a busca de técnicas mais modernas de produção, atualização de máquinas, aquisição de novas tecnologias se fizeram presentes, embora com mais facilidade para as grandes corporações. As pequenas empresas não poderiam ficar acomodadas e buscaram novos rumos, tentando a diferenciação no produto no preço (custo) ou em ambos. Quando optaram por se diferenciarem por custos, como vantagem competitiva, buscaram reduzi-lo na produção a níveis menores que a concorrência, se utilizando de economia de escala. Outras focaram na diferenciação do produto, buscando com que o cliente o percebesse como único; algumas tiveram como frente de batalha a diferenciação do produto e também custos como determinantes de vantagem competitiva, trabalharam muito para gerenciar seus métodos buscando menor custo para oferecer mais a seus clientes.

“Gerenciar custos com eficácia envolve um enfoque amplo, externo à empresa. Cadeia de Valor” (Porter 1985).

Se não fosse a limitação em função de seu tamanho, as pequenas empresas poderiam aplicar o conceito de Cadeia de Valor, onde as atividades, desde a aquisição de matéria prima até o produto estar de posse do consumidor, geram valores a serem considerados. Quando a empresa divide a cadeia produtiva em atividades estratégicas para analisar os custos e determinar a diferenciação, estará aplicando o conceito de cadeia de valor.

Hoje, nas pequenas e em algumas grandes empresas também o enfoque ainda é o de valor agregado, quando só se considera os custos internos à empresa, ou seja, a partir da compra dos insumos, e cessando de ser considerado logo em seguida às vendas. O uso desse conceito tem como preocupação a diferença entre compra e venda, e traz como

consequência, devido às suas particularidades, problemas em função de se começar o controle de custo muito tarde e por sua vez parar muito cedo deixando de fora valores geradores de custos em razão do relacionamento com os fornecedores e clientes.

Independente do tamanho da empresa o que se apregoa é a necessidade da utilização de uma gestão de custo em busca de respostas que a contabilidade gerencial tradicional não nos oferece; isto requer mudanças na maneira de pensar, que serve como barreira para novas idéias, deve-se ter cautela com o que é conhecido, pois isto pode significar um forte fator limitante e inibidor da criatividade.

A aplicação dos conceitos de gestão estratégica de custo exige a rejeição da maneira atual de pensar por parte da contabilidade gerencial e mudanças de paradigmas se fazem necessárias. Muitos contadores, ainda hoje, se atêm a usar a contabilidade para atender apenas sua função histórica de registro, ou seja, a de custear os produtos. Ela pode contribuir para as funções administrativas de planejamento e controle. Desta forma, a contabilidade gerencial pode ser considerada uma ferramenta útil para medir o desempenho das empresas, dentre outras atribuições.

Ao aplicar a análise de custo-volume-lucro, a empresa estará usando um processo de planejamento, para definir, por exemplo, sua produção ótima, além de estar se aprofundando nos comportamentos dos custos, em função de variáveis que influenciam seus resultados. Essa aplicação fará com que procure o ponto de equilíbrio e, quando encontrado, poderá fazer projeções para cima ou para baixo e verificar quais serão as reações dos custos em função dessas mudanças.

$$RT = (C T + DT)$$

Onde:

RT = Receitas totais

CT e DT = Custos e despesas totais respectivamente

Exemplo de Aplicação:

Partindo-se dos seguintes dados:

Preço de Venda de determinado produto = \$	325,/un.;
Custos e Despesas Variáveis	= \$ 125/un.;
Custos e despesas fixos	= \$ 400.000,/mês ,

Pergunta-se:

Qual a quantidade que dará condições à empresa de cobrir seus custos e suas despesas totais? (Ponto de Equilíbrio)

Resolvendo:

$Qt. \times \$ 325/un. \text{ (preço de Venda)} = Qt. \times 125/un \text{ (C e DV)} + \$ 400.000/mês \text{ (C e D F)}$

onde:

Qt. = Quantidade

CV = Custos variáveis

CF = Custos fixos

D = Despesas fixas ou variáveis

Qt. X (325/un (-) 125/un. = \$ 400.000/mês

PE = \$ 400.000/mês : \$ 325 (-)125/un = 2.000 peças

A pequena empresa, aplicando esse conceito simples, vai descobrir quantas peças seriam necessárias para cobrir seus custos e despesas para, a partir dessa quantidade, passar a obter lucro.

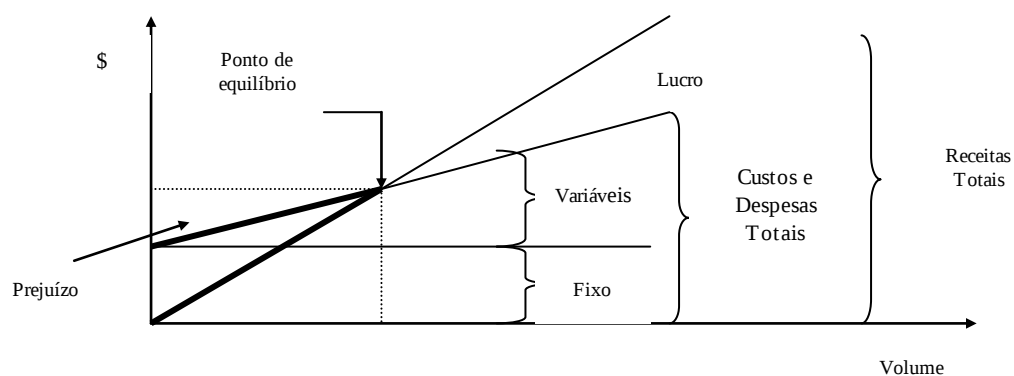


FIGURA 2: GRÁFICO DE PONTO DE EQUILÍBRIO

Fonte: Martins, 1996

Pode-se fazer este mesmo cálculo aplicando a Margem de Contribuição, ou Contribuição Marginal.

MC = Vendas (-) Custos e Despesas Variáveis,

A Margem de Contribuição é o que sobra acima do custo e despesa variáveis.

MC = vendas unitária (-) custos e despesas variáveis unitários

MC = \$ 325/un (-) \$ 125 = \$ 200/un. logo:

PE pelas unidades vendidas = custos fixos + lucro líquido desejado : MC/ un.

PE = 400.000/mês + 0 (zero de lucro líquido neste momento) : \$ 200/un = 2.000 unidades.

Outra informação que se pode obter é a de quantos produtos precisam ser vendidos para se conseguir determinada margem de lucro.

Supondo-se em 15% de margem de lucro, é só aplicar a técnica explicada acima

Vendas = C e D V + C e D F + Lucro desejado

$$\$ 325 \text{ Qt} = \$ 125 \text{ Qt} + \$ 400.000 + 0,15 \times \$ 325 \text{ Qt}$$

$$\$ 325 \text{ Qt} = \$ 125 \text{ Qt} + \$ 400.000 + \$ 48,75 \text{ Qt}$$

$$\$ 151,25 \text{ Qt} = \$ 400.000, \text{ logo } \text{Qt.} = 2.645 \text{ unidades.}$$

O percentual pode ser comprovado aplicando-se:

Vendas 2.645 Qt. X \$ 325/un	859.625	100,00%
Custos e Desp.Var. 2645 X \$ 125/un	<u>330.625</u>	<u>38,50%</u>
Margem de contribuição	529.000	
Custos fixos	400.000	46,55%
Lucro líquido	129.000	15,00%

Existem outras técnicas que podem ser empregadas pelas pequenas empresas, com baixos investimentos ou apenas utilizando-se das informações que já possuem.

Com relação aos estoques, na impossibilidade de aplicação total da filosofia *Just in time*, por que não utilizar alguns de seus benefícios? Como o estoque mínimo, por exemplo. Com esta aplicação, estará economizando em espaço e pessoal para controlar este estoque. O fato de ter grandes estoques poderá estar encobrindo erros (da empresa ou de seus fornecedores). Com estoques mínimos é preciso que haja envolvimento de seus fornecedores para lhes entregar mercadorias a tempo e sem defeito, pois estará eliminando todo um processo caro de devolução, envolvendo desde pessoas até a paralisação da linha de produção. Neste processo, tem que haver comprometimento e muita confiança nos fornecedores envolvidos, onde é importante a mudança de atitudes. Outra mudança significativa foi a popularização dos computadores, facilitando o acesso à informação, agilizando o processamento de dados, como também sua aplicação na produção, contribuindo para uma mudança na mão-de-obra. Esta, antes era direta, agora se apresenta em maior número como indireta, diminuindo encargos diretos e aumentando a depreciação. Essa mudança se faz mais presente nas grandes empresas, inclusive pelo uso de robôs, que em função de seus custos proibitivos ainda estão longe das pequenas empresas.

Outro conceito muito importante para as empresas, independentemente de seu tamanho, é o de Alavancagem Operacional, quando se pode conhecer em termos de percentuais o que acontecerá com o resultado em função do acréscimo do volume de produção, cuja fórmula é:

$$\text{Alavancagem Operacional} = \frac{\text{Porcentagem de acréscimo no lucro}}{\text{Porcentagem de acréscimo no volume}}$$

Se uma empresa produz 12 unidades de determinado produto e seu ponto de equilíbrio é de 8 unidades, tendo custos totais iguais a sua receita total neste ponto, as quatro unidades produzidas acima geram um lucro de \$ 4.000,00. O que ocorrerá se passar a fabricar 16 unidades? Um aumento no volume de 33, 33%, o lucro aumentará para \$ 6.000,00 correspondente, em termos percentuais, a 50%.

Aplicando-se o cálculo na fórmula acima:

$$\text{Alavancagem Operacional} = \underline{50\%}$$

$$33,33\% \times 1,5 = 1,5$$

Para cada ponto percentual no volume de produção o lucro aumentará em uma vez e meia.

A aplicação desse conceito implica no conhecimento da margem de segurança da empresa, ou seja, até que ponto ela poderá reduzir seu volume de produção sem entrar no prejuízo, pois Margem de Segurança e Alavancagem Operacional são inversamente proporcionais e à medida em que aumenta a Margem de Segurança diminui a Alavancagem Operacional.

Fórmula Margem de Segurança:

$$\text{MS} = \frac{\text{Receitas atuais} - \text{Receitas no Ponto de Equilíbrio}}{\text{Receitas Atuais}}$$

Onde os custos poderiam ajudar na função administrativa do controle? A partir do momento em que a empresa se preocupar de saber onde estão sendo gastos seus recursos e de onde eles vieram. Será que a maneira como estão sendo aplicados é a mais correta, ou haveria outra? E com relação ao que foi planejado, estará cumprindo ou não as metas estabelecidas? E se houver desvios, terão conhecimento das causas a tempo de corrigi-los?

O fato da empresa estar buscando respostas para essas indagações, já implica em aplicação de controle, independente do setor ou das atividades por ela exercida. O controle não é exercido somente pelo fato de se ter um sistema de custo, é necessário que os desvios sejam corrigidos, aí sim, a empresa terá o controle dos custos. Portanto, há que se trabalhar com os sistemas de custos e orçamento. Para isso é de fundamental importância se saber o que ocorre na empresa. Esta fase é por demais delicada, porque pode parecer que a empresa passou a fiscalizar o trabalho de seus funcionários de forma mais atuante, em função de certas informações por eles fornecidas. Porém, estes problemas não devem ser inibidores da implantação de um sistema de custo, que além de outras, tem também a função de controle. Para resolver este problema com pessoal a empresa pode aplicar treinamentos e implantação do sistema por etapas.

A contabilidade de custo tradicional está acostumada a analisar os custos por produtos, mas seria melhor se o fizesse por departamento. Neste caso haveria um responsável por ele, que poderá ser questionado em função de desvios. Independente do tipo de custeio aplicado à empresa poderá sempre usar as análises por departamento e, por sua vez, dentro de cada departamento pensar em análise por produto. Neste momento pode-se falar em custos controláveis que estão sob responsabilidade de uma pessoa, que responderá pelo desempenho que se está verificando; e não controláveis, que estão separados da pessoa que

chefia o setor que está sendo analisado, mas está sob a responsabilidade de um superior. O custeio por responsabilidade é o custeamento de acordo com níveis hierárquicos, este procedimento é uma forma de dividir os custos não em função de produtos, mas em função de departamentos, dividindo-os em controláveis e não controláveis. O orçamento mencionado anteriormente servirá na empresa para se comparar o orçado com o ocorrido (real); também se usa comparar os volumes e custos de períodos anteriores com os atuais. Identificadas as variações ocorridas, o passo seguinte é analisar os motivos que as geraram. Não se busca quem errou, mas o que ocorreu para se corrigir e sanar o problema. Também é possível se trabalhar com estimativas de custos, analisando o futuro e não somente o passado, aplicando para isso projeções das variáveis envolvidas na produção, tais como mudança no volume, melhoria do produto, novas tecnologias etc. Este tipo de estimativa tem obrigatoriamente que ter os custos divididos entre diretos e indiretos e por departamentos. Especial atenção deve-se ter para que os critérios adotados no controle de custo sejam os mesmos adotados para a estimativa, sob pena de se perder todo trabalho executado.

Há outras formas de se utilizar das informações de contabilidade de custos na pequena empresa, cabendo ao pequeno empresário se conscientizar da importância de aproximar a contabilidade de custos, como apoio à tomada de decisão; os reflexos positivos logo se farão sentir.

6 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realidade das grandes empresas com relação às pequenas é antagônica. Pode-se verificar a distância que as separa com referência ao mercado, fornecedores, consumidores, profissionais, entre outros elementos. A grande corporação pode expandir-se ampliando sua participação no mercado, pois seus custos são menores em razão do volume de produção e também de melhores negociações com fornecedores, entre outras variáveis. Consequentemente, pode colocar produtos no mercado com preços mais convidativos aos consumidores. Os profissionais nela inseridos são qualificados para a ação administrativa.

A dinâmica de funcionamento de uma pequena empresa é substancialmente diferente da grande organização, a limitação de sua produção restringe as entradas em seu sistema, tendo esta dificuldade de colocar produtos no ambiente capazes de competir em preço e qualidade com as grandes corporações. Na análise de seus pontos fracos, fortes, ameaças e oportunidades, nota-se a dependência da pequena empresa com relação à grande corporação, a partir do momento em que seu campo de atuação fica por ela limitado. Neste contexto, resta à pequena empresa submeter-se às imposições das organizações com poder no mercado e adaptar-se, assumindo um papel de coadjuvante, às regras estabelecidas por quem o domina. Mesmo quando a mudança é inevitável e o administrador visualiza sua importância e dispõe de recursos necessários para promovê-la, ela acaba ficando no campo reativo, seguindo os passos de outras organizações, sem apresentar inovações e iniciativa, adaptando-se a um contexto global em que representa um foco insignificante, se vista isoladamente.

A empresa analisada não possui em sua área de atuação concorrentes de porte extremamente mais elevado que o seu, mas sim concorrentes similares. Perguntado ao diretor se a possível instalação de um concorrente significativo implicaria em mudanças de atitude com relação a ação administrativa empregada, este respondeu afirmativamente, observando que provavelmente adotaria outras estratégias de gestão.

A pequena empresa deve organizar seus sistemas, empregando adequadamente seus recursos para obter vantagem competitiva frente às suas concorrentes de porte similar, visto que disputará com estas nichos de mercado não atendidos pelas grandes empresas. A predisposição do pequeno empresário para buscar informações relevantes e pertinentes, tanto no ambiente interno como externo, é visto por ele como algo de difícil acesso, exercendo a gerência de seu negócio de forma habitual, fundamentada em suas experiências. O diretor da Moplan comprovou esta afirmação ao concordar que somente obtém informações da concorrência e do cliente perdido para ela, após o trabalho consumado, não se preocupando em desenvolver um sistema capaz de que apontar as razões de possíveis perdas de clientes para a concorrência.

A utilização de um sistema de custos eficiente, mesmo que não sofisticado, que lhe dê respostas precisas, será de grande valia na profissionalização da administração da pequena empresa. Hoje, quando o pequeno empresário não pode determinar o preço de seu produto sem levar em consideração o mercado, deve atentar para os reflexos do custo de produção no resultado; para tanto, precisa trabalhar com orçamentos, projeções e outras ferramentas contábeis, que o auxiliarão na tarefa de tomar decisões mais apropriadas, que proporcionem a mínima margem de erro e maior lucratividade.

Perguntado sobre a profissionalização da administração, o diretor da Moplan argumentou que não implicaria em mudanças significativas, pois entende que consegue gerenciar sem conhecimento da Administração e que, ainda, não conta com a orientação de um profissional da área. Esta argumentação vem de encontro com a afirmação de que o pequeno empresário brasileiro ainda trata a gestão de sua empresa de forma não profissionalizada.

A aplicação dos fundamentos da Contabilidade e da Administração, na gestão da pequena empresa, como consequência de sua profissionalização, poderão otimizar a utilização de seus recursos, levando-a a obter melhores resultados e um processo de gestão mais eficaz.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BATEMAN, Thomas S., *Administração, construindo vantagem competitiva*. São Paulo: Atlas, 1998.

CHIAVENATO, Idalberto, *Gerenciando Pessoas*. São Paulo: Makron Books do Brasil, 1994.

CRC – Conselho Regional de Contabilidade, *Custo como Ferramenta Gerencial*. São Paulo: Atlas, 1995

HONGREN, Charles T., *Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas, 1989.

LONGENECKER, Justin G.; MOORE, Carlos W.; PETTY, J. William, *Administração de Pequenas Empresas*. São Paulo: Makron Books, 1998.

MARTINS, Eliseu; *Contabilidade de Custos*. 5º. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru, *Teoria Geral da Administração*. São Paulo: Atlas, 1997.

NADLER, David; GERSTEIN, Marc S.; SHAW, Robert B.; *Arquitetura Organizacional*. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

ROBBINS, Stephen; COULTER, Mary, *Administração*. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil Ltda, 1998.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAM, Vijay, *A Revolução dos Custos*. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

STONER, James A. F.; FREEMAN Edward R., *Administração*. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil Ltda, 1985.