QUANDO COMPRO, QUANTO GANHO?

Heloisa Helena Rocha Maia
Evandir Megliorini

Resumo:

A atividade empresarial, nos dias de hoje, requer muito mais que gerentes experientes e competentes. A forte competitividade entre as empresas leva a crer que todos esses profissionais estão nas empresas de sucesso. Entretanto, no ranking das melhores, além desses profissionais também existem instrumentos valiosos para auxiliar a gestão eficaz. É neste contexto que a Contabilidade vem servir como um ferramental de gestão. Baseados em conceitos econômicos, os Modelos de Decisão, idealizados pela Gestão Econômica GECON, tornam possíveis a mensuração das várias alternativas de ação e, consequentemente, a avaliação de desempenho do tomador de decisão. Este trabalho tem como objetivo enfatizar o Modelo de Decisão de Compras, devido à sua representatividade no montante total de aplicações das empresas, agregando em si grande ou a maior parte dos recursos investidos internamente. Por meio deste modelo, é possível mensurar ganhos ou perdas quando se compram insumos. A mensuração racional, livre de juízo de valores, é possível a partir do momento em que a entidade utiliza-se de modelos racionais de identificação, mensuração e informação. Compras com descontos, quantidades excedentes, negociação de prazos etc., tudo, torna-se passível de mensuração.

Palavras-chave:

Área temática: *Custos e Tomada de Decisões: Modelos e Experiências*

QUANDO COMPRO, QUANTO GANHO?

Heloisa Helena Rocha Maia- FIPECAFI – Pesquisadora
Universidade de São Paulo – Mestranda do Curso de Controladoria e Contabilidade.
R. do Anfiteatro, 295/208. Bloco G. Cidade Universitária. São Paulo. (SP) 05.508-900
heloisa@mailbr.com.br ou hhrm@usp.br fone: (011) 818-3298 (208)
Evandir Megliorini
Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas de Osasco – Professor
R. Anacleto Signorini, 34. Jardim da Glória. Osasco. (SP) fone: 7205-7389
tiago@albnet.com.br

RESUMO

A atividade empresarial, nos dias de hoje, requer muito mais que gerentes experientes e competentes. A forte competitividade entre as empresas leva a crer que todos esses profissionais estão nas empresas de sucesso. Entretanto, no *ranking* das melhores, além desses profissionais também existem instrumentos valiosos para auxiliar a gestão eficaz.

É neste contexto que a Contabilidade vem servir como um ferramental de gestão. Baseados em conceitos econômicos, os Modelos de Decisão, idealizados pela Gestão Econômica – GECON, tornam possíveis a mensuração das várias alternativas de ação e, consequentemente, a avaliação de desempenho do tomador de decisão.

Este trabalho tem como objetivo enfatizar o Modelo de Decisão de Compras, devido à sua representatividade no montante total de aplicações das empresas, agregando em si grande ou a maior parte dos recursos investidos internamente.

Por meio deste modelo, *é possível mensurar ganhos ou perdas quando se compram insumos.* A mensuração racional, livre de juízo de valores, é possível a partir do momento em que a entidade utiliza-se de modelos racionais de identificação, mensuração e informação. Compras com descontos, quantidades excedentes, negociação de prazos etc., tudo, torna-se passível de mensuração.

5. Custos e Tomada de Decisões: Modelos e Experiências

QUANDO COMPRO, QUANTO GANHO?

INTRODUÇÃO

Os grandes desafios das empresas de hoje, além da sobrevivência, são a busca por melhores desempenhos operacionais, a maior participação no mercado e o maior retorno aos acionistas.

Não raro e freqüentemente, empresas comerciais, industriais, prestadoras de serviço, instituições financeiras, seguradoras e outras estejam preocupadas diretamente com o resultado econômico de suas atividades. Esta medida de desempenho, lucro ou prejuízo, tem o poder de refletir diretamente o retorno dos recursos empregados, sendo questionável, entretanto, suas várias bases de mensuração.

Infelizmente, existe uma legião de homens de negócio que empregam uma parcela demasiada de esforços nas atividades objeto da empresa, considerando-as praticamente como únicas atividades formadoras do resultado global. Atividades suporte como administração de recursos humanos, marketing, contabilidade, e até mesmo algumas das atividades básicas (compras, produção e vendas) são pouco referenciadas no processo de otimização de resultado, dependendo da forma de gestão ou da natureza do negócio.

O objetivo deste artigo é destacar a área de compras como uma unidade geradora de recursos que contribui para o resultado global da empresa, apresentando uma aplicação prática do modelo de decisão, idealizado pela Gestão Econômica – GECON.

Como bem coloca LEMES (1996, p.88), "as decisões tomadas na empresa produzem impactos no estado do sistema em quatro aspectos: operacional, financeiro, econômico e patrimonial. Tais aspectos estão relacionados com a natureza da atividade empresarial, e, apesar de serem analisados separadamente, se referem aos reflexos de um mesmo evento, ou seja, toda decisão efetivada provocará resultados operacionais, financeiros, econômicos e patrimoniais na empresa."

MODELO DE DECISÃO

(+)	Margem Operacional
	(+) Receita Operacional
	(-) Custo Variável Operacional
(+)	Margem Financeira
	(+) Receita Financeira
	(-) Custo Financeiro
(=)	Margem da Atividade
(-)	Custo Fixo
(=)	Resultado Econômico

GUERREIRO, Reinaldo. Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade. Tese de Doutoramento. FEA/USP, 1989, p. 67.

Com base neste modelo, infere-se que cada área envolvida é vislumbrada como uma unidade de negócio, sendo responsável pelo seu resultado e consequentemente pelo resultado econômico global. O resultado global, então efetivado pela área de vendas não caberá apenas a este setor, como impera a prática padrão, mas caberá a todas as áreas, à empresa

como um todo. Para isto, todas as unidades devem atuar independentemente, mas de forma coordenada e orientada para cumprir sua missão particular e a missão global da organização.

1 - A ATIVIDADE DE COMPRAS

A estrutura de uma empresa seja ela comercial, industrial ou prestadora de serviços possui, no mínimo, duas das atividades[1] operacionais básicas: compras, produção e vendas.

A área de produção é cliente imediato da área de compras e a área de vendas é o cliente imediato da área de produção. As necessidades de cada área devem ser supridas de acordo com suas especificações para não comprometer o fluxo de operações da empresa. Assim, ao atender as solicitações da área cliente, a unidade executora, reconhece receitas próprias de sua atividade e confronta com os recursos consumidos apurando seu resultado econômico.

Por este modelo, *é possível mensurar ganhos ou perdas quando se compram insumos. A* mensuração racional, livre de juízo de valores, é possível a partir do momento em que a entidade utiliza-se de modelos racionais de identificação, mensuração e informação. A Contabilidade, neste caso, torna-se um forte instrumento na gestão que passa a avaliar o desempenho de cada gestor conforme o modelo de decisão proposto. Ao comprar, o gerente de compras é avaliado assim como os demais gerentes em suas atividades específicas. Compras com descontos, quantidades excedentes, negociação de prazos etc., tudo, passa a ser mensurado.

2- O MODELO DE DECISÃO DE COMPRAS E OS MODELOS DE IDENTIFICAÇÃO, MENSURAÇÃO E INFORMAÇÃO

Esta parte do trabalho destina-se à explanação teórica do modelo de decisão de compras, bem como os modelos de identificação, mensuração e informação. **O MODELO DE DECISÃO DE COMPRAS** deve obedecer as seguintes **premissas**:

- a empresa deve buscar a eficácia empresarial;
- o lucro é a melhor medida de eficácia da organização;
- a empresa opera de acordo com o postulado da continuidade;
- a empresa é um sistema aberto e dinâmico;
- o resultado econômico é o resultado corretamente mensurado (apuração correta do impacto patrimonial);
- o resultado da empresa é igual ao somatório do resultado das partes;

[1] Processos físico-operacionais que consumem recursos para à obtenção de produtos ou serviços.

- a somatória do resultado ótimo das partes geralmente não corresponde ao melhor resultado global;
- o mercado valida os preços dos serviços enquanto a empresa valida o potencial desses serviços.

Além das premissas assumidas, torna-se necessário identificar alguns **requisitos** para a perfeita implantação do modelos decisório. São eles:

⇒ o valor da empresa corresponde ao seu valor inicial mais a variação patrimonial, sendo necessária a reavaliação econômica intermitente dos itens patrimoniais;

⇒ os resultados decorrentes dos impactos tempo-conjunturais devem estar sob a responsabilidade do gestor encarregado do ativo e passivo em questão. Por exemplo: o custo de armazenagem de estoques excedentes aos pedidos fica a cargo do gestor de compras e não do gestor de suprimentos como ocorre normalmente;

⇒ os estoques são mensurados e demonstrados pelo real valor econômico de realização, que é o valor de mercado à vista;

⇒ o gestor simula o resultado econômico das diversas opções, escolhendo a melhor alternativa;

⇒ há apuração de resultado econômico de cada alternativa;

⇒ é utilizado o princípio da controlabilidade, em que cada área possui autonomia e cada gestor responde por seu negócio;

⇒ cada produto " é vendido " de uma área para outra, utilizando o preço de transferência, sob o conceito de custo de oportunidade;

⇒ os modelos decisórios são sustentados por adequados modelos de identificação, mensuração e informação.

O **MODELO DE IDENTIFICAÇÃO** faz um diagnóstico das variáveis relevantes dos eventos da atividade de compras que impactam o patrimônio. Este modelo possui três funções básicas, conforme a figura a seguir, quais sejam: reconhecer, classificar e registrar a transação[2]. Observe que no evento compras, o momento real de reconhecimento de qualquer compra ocorre na entrega do bem, seja a compra à vista (Transação A), a prazo (Transação B), CIF à vista (Transação C), FOB à vista (Transação D) etc.

Através do processo de classificação e registro[3], cada compra específica – transação – é classificada em um evento e este é registrado de acordo com sua natureza (Plano de Contas) e com o seu destino (Plano de Entidades).

Exemplificando:

EVENTO: compra de matéria-prima à vista.

IMPACTO: (+) estoque de matéria-prima

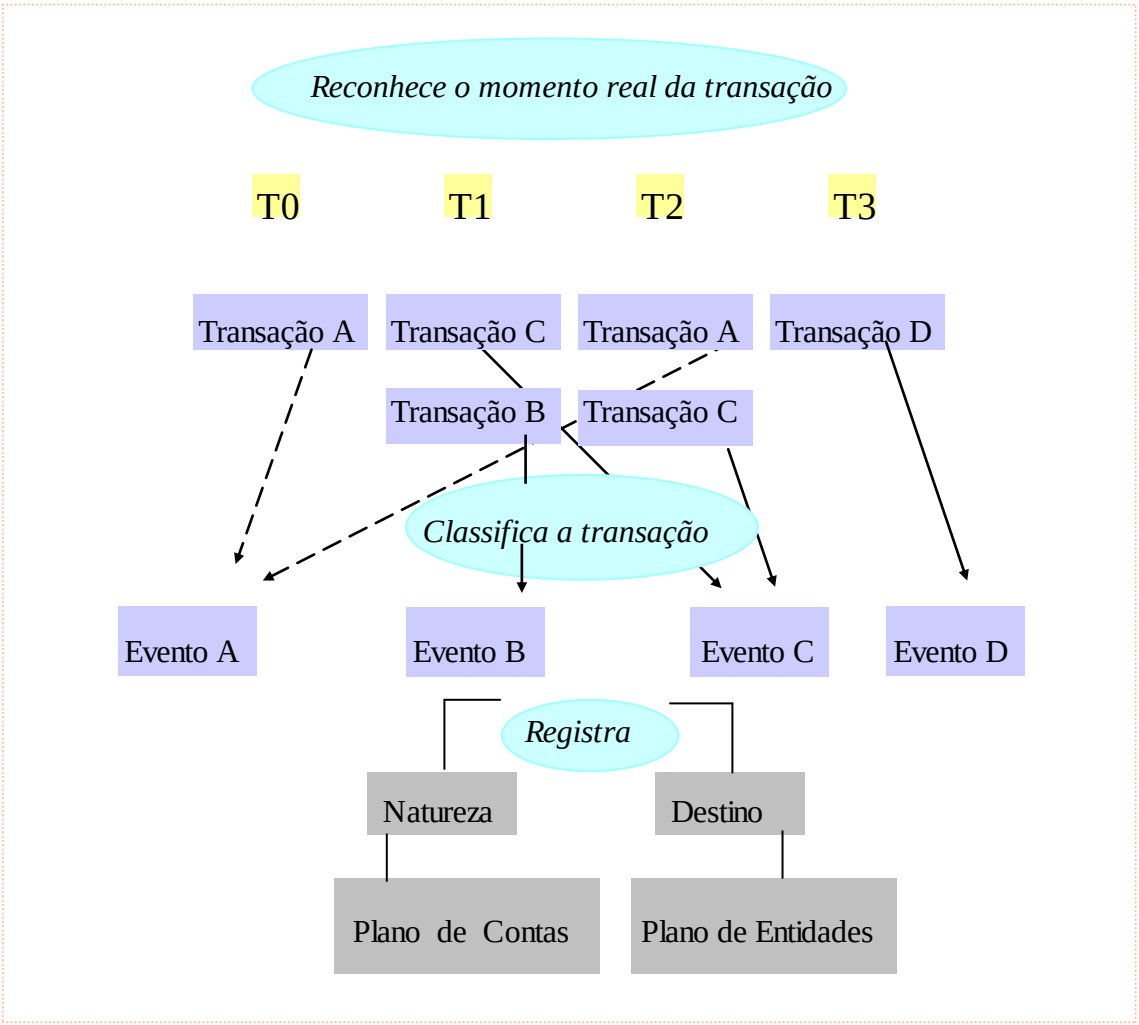
PATRIMONIAL (-) caixa ou (+) exigibilidades — PLANO DE CONTAS

DESTINO: Centro de Custos
Centro de Resultado
Centro de Investimento — PLANO DE ENTIDADES

[2] Transação consiste em uma ocorrência qualquer que afeta o patrimônio de uma entidade e evento é um conjunto de transações de mesma natureza.

[3] Entende-se o registro como a formalização da classificação propriamente dita. Como por exemplo, o registro pode ser unilateral ou por partidas dobradas.

MODELO DE IDENTIFICAÇÃO



Fonte: PARISI, Cláudio. Uma contribuição ao estudo de modelos de identificação e acumulação de resultado. Dissertação de Mestrado. FEA/USP, 1995, p. 70 (com adaptações).

Já o **MODELO DE MENSURAÇÃO** da gestão econômica objetiva definir os conceitos e princípios de mensuração dos eventos econômicos, nos aspectos físico e monetário, a fim de mensurar as várias alternativas dos processos de simulação, contribuindo, juntamente com o modelo de informação, para o processo de tomada de decisão e a posterior avaliação de desempenho dos gestores.

Esta quantificação física e monetária é feita através de uma unidade de medida que reconhece os atributos de cada evento.

Exemplo de ATRIBUTOS do evento COMPRAS
• valor à vista • valor a prazo • condição CIF • condição FOB

- Entrega imediata ou não

De acordo com CATELLI (1995, p. 87), "... três pontos destacam-se no problema de mensuração:

- quais os objetos e eventos que deveriam ser medidos;
- qual a escala a ser utilizada;
- qual deveria ser a dimensão da unidade de mensuração."

Com base nestas questões, segue um conjunto de **princípios** básicos para este modelo:

a) unidade de escala: padrão monetário ou físico (US$, R$, litros, metros etc.);
b) moeda constante: permite a comparação de resultados ao longo do tempo, expurgando o efeito inflacionário;
c) equivalência de capitais: leva em consideração a taxa de juros e o tempo dos valores do modelo decisório;
d) preço de transferência[4] baseado no custo de oportunidade;
e) custo corrente de reposição à vista;
f) custeio direto: método que permite identificar com a atividade todos os gastos, independentemente de serem classificados como variáveis ou não;
g) remuneração do capital investido na empresa pelos acionistas: corresponde ao retorno do investimento realizado pelo acionista na aplicação de uma taxa de oportunidade;

De acordo com estes conceitos é possível adotar uma **metodologia de mensuração** para o modelo decisório de compras.

⇒ RECEITA OPERACIONAL
corresponde ao menor preço de mercado à vista a ser pago pelo cliente da área de compras;

⇒ CUSTO OPERACIONAL
corresponde ao valor da compra à vista, deduzido do valor presente dos impostos recuperáveis;

⇒ MARGEM OPERACIONAL
diferença entre a receita operacional e o custo operacional de compras;

⇒ RECEITA FINANCEIRA
- ⇒ DO FORNECEDOR: eqüivale a receita de oportunidade gerada pela área de compras, que ao decidir comprar o bem a prazo, possibilita que a área financeira da empresa aplique esse valor no mercado financeiro ou evite os encargos de captação de recursos no caso de sua falta.
- ⇒ DOS IMPOSTOS: é a diferença entre o valor do imposto na compra a prazo e o valor do imposto na compra à vista.

⇒ CUSTO FINANCEIRO
- ⇒ DO FORNECEDOR: juros financeiros embutidos no preço de aquisição, quando a compra é a prazo. (valor a prazo menos o valor à vista);
- ⇒ DOS IMPOSTOS: é a diferença entre o valor presente, à taxa de captação, dos impostos da compra a prazo menos os impostos da compra à vista;

⇒ MARGEM FINANCEIRA: diferença entre a receita financeira e o custo financeiro;

[4] Valor , expresso monetariamente, aplicado a bens ou serviços, na transferência de uma área de responsabilidade para outra.

Quanto ao **MODELO DE INFORMAÇÃO,** LEMES (1996, p.9) preceitua que seu objetivo é: "... adequar o sistema de informação da empresa às necessidades informacionais dos gestores nas etapas do processo decisório, no sentido de selecionar a alternativa que conduza à otimização do resultado." (LEMES, 1996, p. 99)

Este sistema deve gerar informações tempestivas, oportunas, confiáveis e econômicas (custo x benefício). Para que seja gerada uma boa informação, o modelo de informação deve interagir com os modelos de identificação, decisão e mensuração.

Conforme MOCK citado por CATELLI (1995, p. 104), "o valor potencial de informação para o processo gerencial, mostra-se de três maneiras:

- na contribuição direta para uma escolha (decisão);
- em melhorar o entendimento das relações do mundo real (modelo);
- em identificar benefícios de ações relevantes (*feedback)*."

3 - APLICAÇÃO DO MODELO DECISÓRIO DE COMPRAS

Após o esclarecimento dos modelos de identificação, mensuração e informação torna-se possível aplicar o modelo de decisão de compras, discriminado abaixo:

DETERMINAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO DA ÁREA DE COMPRAS

RECEITA OPERACIONAL DE COMPRAS
(-) CUSTO OPERACIONAL DE COMPRAS
(+) (=) MARGEM OPERACIONAL
RECEITA FINANCEIRA DE COMPRAS
do fornecedor
de impostos
(-) CUSTOS FINANCEIROS DE COMPRAS
do fornecedor
de impostos
(+) (=) MARGEM FINANCEIRA
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DE COMPRAS
(-) DESPESAS FIXAS DEPARTAMENTAIS
(=) RESULTADO ECONÔMICO DA ÁREA DE COMPRAS

Fonte: CATELLI, Armando. Anotações de aula. Análise de Custos. 1º sem/98. (com adaptações)

Suponha uma empresa de calçados em que o setor de produção tenha requisitado 100 KG de couro à área de compras.

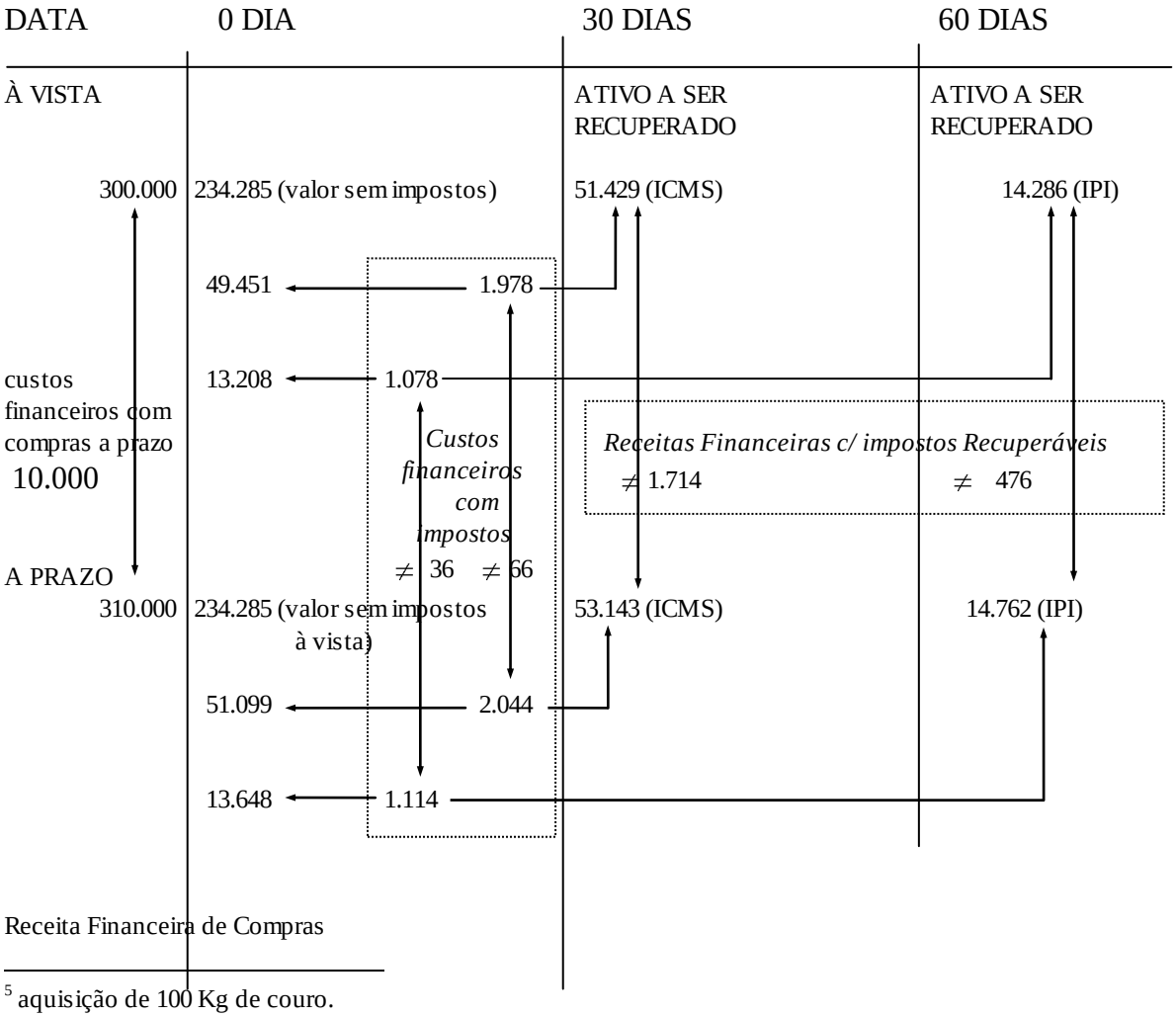
O gerente de compras possui quatro alternativas para esta operação: compra à vista CIF, compra à vista FOB, compra a prazo CIF e compra a prazo FOB. Por meio do sistema de informações ele tomou conhecimento das variáveis básicas para construção de seu modelo de decisão. Sendo elas:

- na compra FOB compra-se 103 kg para aproveitar 100 kg (o índice de perdas é de 2,91%)
- prazo de pagamento da compra a prazo: 30 dias

- inflação zero entre a data da compra e data de pagamento
- a entrega é realizada no ato da compra
- o consumo é imediato, ou seja, no momento da compra
- a alíquota de ICMS é de 18%
- a alíquota de IPI é de 5%
- o recolhimento do ICMS ocorre em 30 dias
- o recolhimento do IPI ocorre em 60 dias
- a taxa de captação de recursos é de 4% ao mês
- a taxa de aplicação de recursos é de 2% ao mês
- o preço da mercadoria na condição CIF à vista é de $ 3,00 por quilo
- o preço da mercadoria na condição CIF a prazo é de $ 3,10 por quilo
- o preço da mercadoria na condição FOB à vista é de $ 2,90 por quilo
- o preço da mercadoria na condição FOB a prazo é de $ 2,98 por quilo
- o valor do frete para pagamento à vista é de $ 10.000,00 (isento de impostos)
- o valor do frete para pagamento a prazo é de $ 12.000,00 (isento de impostos)

Para calcular a margem de contribuição de sua área, o gerente construiu dois esquemas que representam o fluxo dos valores relativos à compra CIF e à compra FOB, nas condições à vista e a prazo, extraindo as receitas e os custos financeiros.

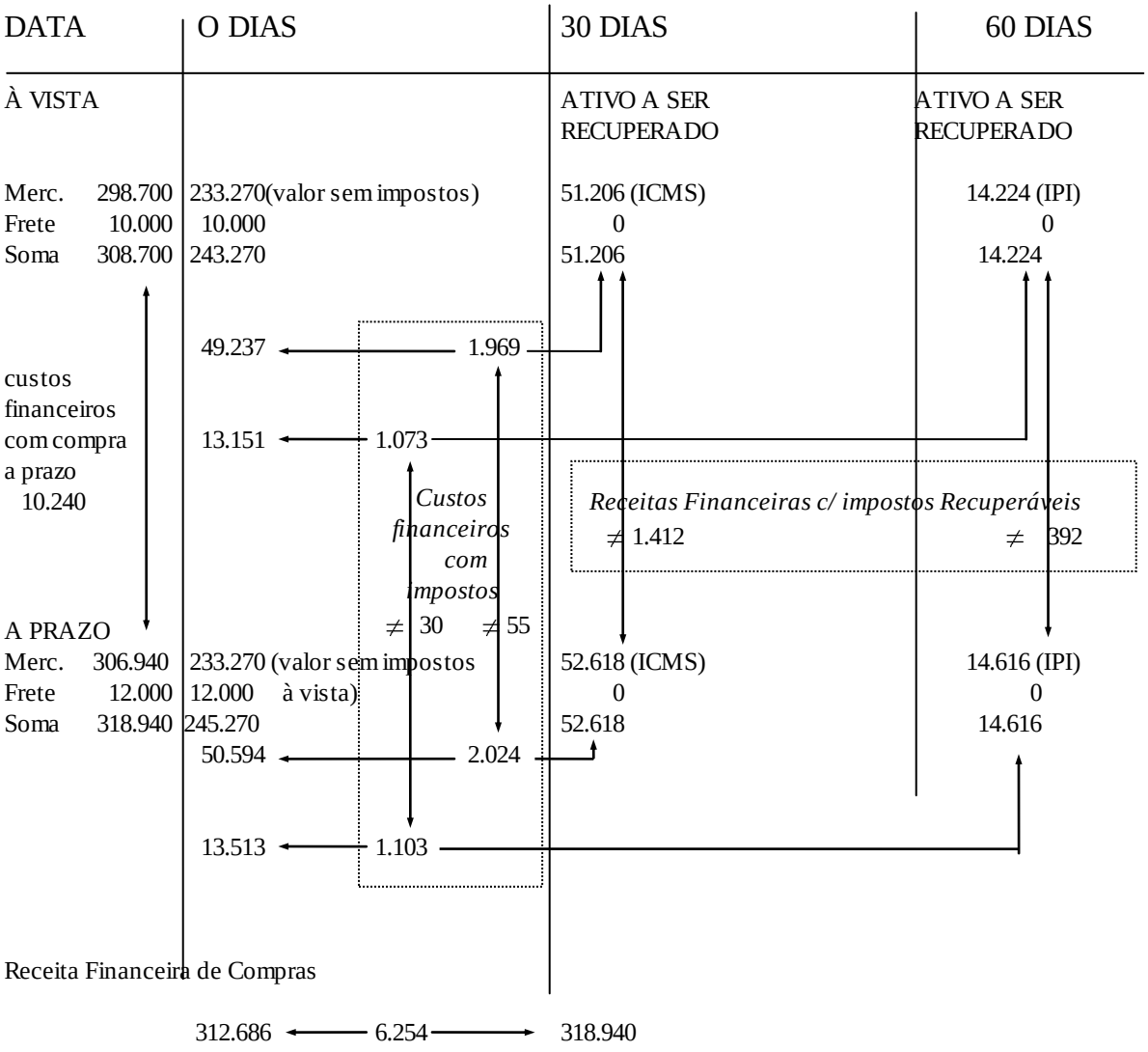
FLUXO DA COMPRA CIF[5]



[5] aquisição de 100 Kg de couro.

303.922 ⟵ 6.078 ⟶ 310.000

FLUXO DA COMPRA FOB[6]



Com base nestes cálculos, este gestor elaborou um quadro comparativo das várias alternativas para verificar qual seria o tipo de compra que lhe proporcionaria o melhor resultado, ou seja, a melhor margem de contribuição total.

[6] aquisição de 103 Kg de couro.

MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DE COMPRAS

	CIF		FOB	
	À VISTA	A PRAZO	A VISTA	A PRAZO
Receita Operacional de Compras	237.341	237.341	237.341	237.341
(-) Custo Operacional (a)	(b) 237.341	237.341	(c) 246.312	246.312
(=) Margem Operacional	0	0	(8.971)	(8.971)
Receita Financeira de Compras	0	8.268	0	8.058
• Fornecedor	0	6.078	0	6.254
• ICMS	0	1.714	0	1.412
• IPI	0	476	0	392
Custos Financeiros	0	10.102	0	10.325
• Fornecedor	0	10.000	0	10.240
• ICMS	0	66	0	55
• IPI	0	36	0	30
(=) Margem Financeira	0	(1.834)	0	(2.267)
MARGEM CONTRIBUIÇÃO DE COMPRAS	0	(1.834)	(8.971)	(11.238)

(a) Compra a vista menos Valor Presente dos Impostos à taxa de captação
(b) 300.000 - (49.451 + 13.208)
(c) 308.700 - (49.237 + 13.151)

Através deste quadro, o gerente de compras identificou a melhor alternativa, a compra à vista CIF, apesar de possuir resultado nulo. As demais opções gerariam um resultado negativo sendo a compra FOB a prazo a pior opção (margem de contribuição negativa de $ 11.238).

Os impactos patrimoniais são ilustrados no quadro abaixo:

POSIÇÃO PATRIMONIAL

	CIF		FOB	
	À VISTA	A PRAZO	A VISTA	A PRAZO
Caixa	(300.000)	-	(308.700)	-
Estoque	237.341	237.341	237.341	237.341
ICMS a recuperar	49.451	51.099	49.237	50.594
IPI a recuperar	13.208	13.648	13.151	13.513
Contas a Pagar	-	(d) 303.922	-	(e) 312.686

Variação Patrimonial	0	(1.834)	(8.971)	(11.238)

(d) 237.341 + 51.099 + 13.648 - (-1.834) ou VP da Compra a Prazo
(e) 237.341 + 50.594 + 13.513 - (-11.238) ou VP da Compra a Prazo

4 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

Comprar mal ou comprar bem é um exercício que deve ir além do *feeling* do gerente de compras. A forma de negociar é muito importante e realmente deve ressaltar as sensibilidades percebidas e praticadas pelos bons gerentes. Entretanto, o ambiente competitivo, de concorrência acirrada, força a acreditar que as empresas de sucesso procuram por esses profissionais experientes e qualificados. Neste caso, como se sobrepor aos concorrentes? Como avaliar o desempenho do gestor encarregado da aquisição de materiais, equipamentos, mercadorias etc.? Afinal, muito se sabe que grande parte dos recursos de uma empresa são manipulados neste setor, não devendo jamais ser pouco assistido ou mesmo esquecido.

Na tentativa de resolver este problema, este artigo trouxe a proposta do modelo de decisão de compras conforme o entendimento do GECON. A escolha da melhor alternativa fica então mensurada em termos econômicos, levando em consideração todos os aspectos que podem impactar a situação patrimonial. Evidentemente, essa forma de gestão terá maior facilidade de implantação em empresas cuja cultura organizacional predominem os valores racionais que atribuem importância aos resultados, à possibilidade tanto maior de atingir a eficácia, cumprindo portanto a missão global da organização.

A análise do modelo de decisão de comprar teve como finalidade reforçar a posição da Contabilidade como um instrumento de gestão podendo, perfeitamente, conter maiores apropriações e desenvolvimentos, já que em matéria de gestão tudo pode, ou melhor, deve evoluir.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARROS, Elizabeth Ferraz e NOSSA, Valcemiro. Decisões Financeiras e Impactos tempo-conjunturais. *Caderno de Estudos*. FIPECAFI FEA/USP, n. 18, p. 51-66, Maio/Agosto1998.

CATELLI, Armando. *Coletânea – Gestão Econômica*. FIPECAFI. FEA/USP, 1995.

CATELLI, Armando e outros. Mensuração do resultado segundo a ótica da gestão econômica (GECON). *Revista de Contabilidade do CRC-SP*, São Paulo, 1996.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. *Curso de contabilidade gerencial* – 4 / colaboração IBRACON: Instituto Brasileiro de Contadores. São Paulo:Atlas, 1991.

_____ *Curso de contabilidade gerencial* – 6 / colaboração IBRACON: Instituto Brasileiro de Contadores. São Paulo:Atlas, 1993.

CRUZ, Rosany Ipavez. *Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica*. Dissertação de mestrado. FEA/USP. São Paulo, 1991.

DIAS, Marco Aurélio P. *Administração de materiais. Uma abordagem logística*. São Paulo:Atlas, 1983.

GUERREIRO,Reinaldo. *Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: Uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade*. Tese de doutoramento. FEA/USP, 1989.

_____. Mensuração do resultado econômico. *Caderno de estudos* FIPECAFI FEA/USP, n. 3, p. 2-22, Set/1991.

HENDRIKSEN, Eldon e VAN BREDA, M. F. *Accounting theory*. 5. ed. Boston:Irwin, 1992.

HORNGREN, Charles. *Contabilidade de custos - um enfoque administrativo*. Vol. I e II. São Paulo:ATLAS, 1989.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Contabilidade gerencial*. 4. ed. São Paulo:Atlas, 1987.

_____. *Teoria da contabilidade*. 5. ed. São Paulo:Atlas, 1997.

LEMES, Sirley. *Aspectos da gestão econômica na atividade de bovinocultura*. Dissertação de Mestrado. FEA/USP, São Paulo, 1996.

PARISI, Cláudio. *Uma contribuição ao estudo de modelos de identificação e acumulação de resultado*. Dissertação de mestrado. FEA/USP. São Paulo, 1995.

REZENDE, Leonardo V.S. *Fundamentos essenciais de administração de materiais*. São Paulo: Comarte, 1988

WEIL. Kurt E. *As críticas ao lote econômico em produção e compras*. FGV, PR-MS-360. Jan/86

ZACCARELLI, Sérgio Baptista. *Programação e controle da produção*. 7.ed.São Paulo: Livraria Pioneira Editora, 1986.