



Gestão Estratégica de Custos e Desempenho Econômico-Financeiro: um Estudo no Arranjo Produtivo Local Metalmeccânico, Automotivo e Eletroeletrônico da Serra Gaúcha

Marcelo Juarez Vizzotto (marcelo.vizzotto@ifrs.edu.br)
Prof. Dra. Marta Elisete Ventura da Motta (mevmotta@ucs.br)
Universidade de Caxias do Sul (UCS)
Projeto de Dissertação

RESUMO EXPANDIDO

1 PROPÓSITO CENTRAL DO TRABALHO

Conforme Shank e Govindarajan (1997) a Gestão Estratégica de Custos (GEC) surgiu da necessidade de atender as organizações inseridas em um contexto de produção de melhoria contínua da produtividade. Para tanto, a atribuição da GEC é a geração de informações para suportar a tomada de decisão e subsidiar a formação da estratégia da empresa.

A GEC não analisa somente os custos internos, mas tem uma visão de toda a cadeia de valor. Além disso, averigua os custos externos à companhia, pois estes também podem afetá-la. Assim, os dados gerados pela GEC são utilizados pela empresa para desenvolver estratégias superiores e conseqüentemente obter uma vantagem competitiva sustentável. (SHANK e GOVINDARAJAN, 1997).

Dessa forma, quando acontece o alinhamento do controle de gestão e, especificamente, dos controles de custos à estratégia, as organizações tem então um fator para o sucesso (DIEHL, 2006). Para Diehl (2006) o Controle Estratégico de Custos pode ser entendido no contexto de uma organização como apoio a estratégia e, com isto, contribui efetivamente para melhor desempenho e maior efetividade estratégica.

Diante disso, o estudo pretende responder a seguinte questão: existe relação entre a utilização das práticas da Gestão Estratégica de Custos e o desempenho econômico-financeiro? Para responder à pergunta da pesquisa o estudo tem como objetivo principal investigar a relação existente entre as práticas de gestão estratégica de custos e o desempenho econômico-financeiro obtido pelas empresas dos setores metalmeccânico, automotivo e eletroeletrônico da Serra Gaúcha.

2 MARCO TEÓRICO

A partir da segunda metade dos anos 70, conforme explica Nakagawa (1991), emergiram novas filosofias de gestão empresarial, como: *Just-in-Time* (JIT), *Total Quality Control* (TQC), *Computer Aided Design* (CAD), *Computer Aided Manufacturing* (CAM), *Flexible Manufacturing System* (FMS) e *Computer Integrated Manufacturing* (CIM). E foi nos anos 80 que as empresas deram espaço para implementação destas novas tecnologias de produção.

Neste ambiente surgiu a necessidade de integração entre processos de controle gerencial e de gestão de manufaturas. Diante deste novo desafio Johnson e Kaplan (1993) relatam que a

contabilidade de gestão estava perdendo relevância, pois não fazia esta integração. Para suprir esta lacuna o tema estratégia foi incorporado pela contabilidade de gestão.

Simmonds (1981) foi o primeiro a utilizar o termo *Strategic Management Accounting* (SMA) – Contabilidade de Gestão Estratégica – em uma publicação no Reino Unido. (GUILDING; CRAVENS; TAYLES, 2000; CADEZ; GUILDING, 2007; LANGFIELD-SMITH, 2008). Simmonds (1981) definiu SMA como o fornecimento e análise de dados de contabilidade de gestão sobre a empresa e seus concorrentes para utilização no desenvolvimento e acompanhamento de estratégia de negócio.

Através de Shank e Govindarajan (1997) que a contabilidade de gestão foi associada com gestão estratégica surgindo então à expressão Gestão Estratégica de Custos (LANGFIELD-SMITH, 2008), integrando assim, conforme Nakagawa (1991), as novas tecnologias de gestão com as de mensuração de custos.

Conforme Cadez e Guilding (2007), Shank e Govindarajan iniciaram, em 1988 nos Estados Unidos, um trabalho que denominaram *Strategic Cost Management* (SCM) – Gestão Estratégica de Custos (GEC). Shank e Govindarajan (1997, p. 4) definiram Gestão Estratégica de Custos como:

“Uma análise de custos vista sob um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e formais. Aqui, os dados de custos são usados para desenvolver estratégias superiores a fim de se obter uma vantagem competitiva sustentável.”

Para Da Costa (2015) Shank e Govindarajan (1997) foram fortemente influenciados pelos estudos de Porter (1989). De acordo com Shank e Govindarajan (1997) gestão estratégica de custos é o uso gerencial da informação de custos dirigida explicitamente a um ou mais dos quatro estágios da gestão estratégica: (i) formular estratégias; (ii) comunicar as estratégias para a organização; (iii) desenvolver e pôr em prática táticas para implementar as estratégias; e, (iv) monitorar a implantação. Assim, a gestão estratégica de custos possibilita a análise de toda a cadeia de produção, sendo que o surgimento da gestão estratégica de custos resulta da mistura de três subjacentes: (i) análise da cadeia de valor, (ii) análise do posicionamento estratégico e (iii) análise de direcionadores de custos.

Dessa forma, o pensamento gerencial sobre análise de custos deve mudar incorporando a análise da GEC para tomada de decisão, em vista de sua relevância estratégica (SHANK e GOVINDARJAN, 1997). No Brasil, conforme Bacic (1994), coube a Nakagawa (1991) a divulgação do tema Gestão Estratégica de Custos.

E, é por meio dos indicadores de desempenho econômico-financeiro, segundo Assaf Neto (2015), que mede-se o desempenho da empresa. A avaliação do desempenho econômico pode ser processada por meio da formulação do retorno sobre o investimento (ROI), do retorno sobre o ativo (ROA) e do retorno sobre o patrimônio líquido (ROE). Para avaliação do desempenho financeiro, conforme o mesmo autor, pode-se utilizar o EBITDA.

3 MÉTODO DE INVESTIGAÇÃO

Quanto a abordagem a pesquisa classifica-se por ser quantitativa que tem como característica, de acordo com Rauup e Beren (2003), o emprego de instrumentos estatísticos na coleta e na análise dos dados.

Quanto aos objetivos a pesquisa classifica-se como descritiva, sendo que os fatos serão observados, registrados e correlacionados (CERVO, BERVIAN e SILVA, 2007).

Quanto aos procedimentos trata-se de uma *Survey*. Para Gil (1999) as pesquisas deste tipo proporcionam ao pesquisador solicitar informações a um grupo significativo de pessoas e

posteriormente, por meio de análise quantitativa, o pesquisador obtêm as conclusões sobre os dados coletados.

Para realização desta pesquisa serão investigadas as empresas do arranjo produtivo local metalmeccânico, automotivo e eletroeletrônico da Serra Gaúcha filiadas ao SIMECS. Este setor conta com 3.600 (três mil e seiscentas) empresas. O questionário será aplicado, via e-mail, para as empresas que possuem mais de 50 (cinquenta) funcionários. O total de empresas que atende este quesito é de 181 (cento e oitenta e uma). O questionário será aplicado aos Gestores de Custos das empresas, o mesmo é dividido em três blocos de questões. Antes da aplicação do questionário será realizado um pré-teste para verificar a viabilidade do instrumento e, se preciso, ajustá-lo.

O primeiro bloco de questões tem por finalidade verificar a utilização das práticas de Gestão Estratégica de Custos pelas empresas, adaptado de Rasia (2011) e conta com treze práticas. As respostas serão registradas em uma escala *likert* de 5 pontos, sendo 1 não utiliza e 5 utiliza sempre.

O segundo pretende avaliar o desempenho econômico-financeiro das empresas, foi adaptado de Almeida (2010) e conta com quatro indicadores. Para resposta será avaliado o desempenho da empresa do exercício de 2016 em relação ao exercício de 2015. As respostas serão registradas em uma escala *likert* de 5 pontos, sendo 1 reduziu muito e 5 aumentou muito.

O terceiro pretende avaliar o perfil do respondente e da empresa.

A análise dos dados será realizada por meio dos *softwares Microsoft Excel* e *SPSS 2,0* utilizando a técnica de análise multivariada de dados.

4 RESULTADOS, CONCLUSÕES E SUAS IMPLICAÇÕES

Ao final da pesquisa espera-se responder à pergunta: existe relação entre a utilização das práticas da Gestão Estratégica de Custos e o desempenho econômico-financeiro das empresas? Desse modo, ao responder a esta pergunta o objetivo geral do trabalho será atingido, obtendo então, a solução para o problema de investigação.

A resposta desta pergunta permitirá identificar quais são as práticas de Gestão Estratégica de Custos utilizadas pelas empresas do arranjo produtivo local metalmeccânico, automotivo e eletroeletrônico da Serra Gaúcha. Também será possível mensurar a relação existente entre as empresas que adotam as práticas de Gestão Estratégica de Custos e o seu desempenho econômico-financeiro.

O instrumento de pesquisa permitirá verificar a melhoria dos processos, redução de custos e desempenho em relação a dimensão do investimento e por fim identificar quais práticas de Gestão Estratégica de Custos são utilizadas pelas empresas.

Espera-se que as empresas trabalhem as práticas dentro de todas estas dimensões. Considera-se que quanto mais práticas a empresa utilizar terá mais subsídios para formulação de sua estratégia.

No que se refere ao desempenho econômico-financeiro espera-se por meio da análise do retorno sobre investimento, ativos, patrimônio líquido e fluxo de caixa verificar qual foi o desempenho das empresas. Os indicadores econômicos permitem medir o capital próprio da empresa com a rentabilidade operacional e os indicadores financeiros permitem avaliar a disponibilidade de caixa em relação as suas dívidas e sua estrutura de capital.

Deste modo, pretende-se ter um panorama de como o arranjo produtivo local metalmeccânico, automotivo e eletroeletrônico da Serra Gaúcha trabalha a Gestão Estratégica de Custos e também verificar como foi o desempenho no último exercício.

Quanto a contribuição acadêmica esta pesquisa colaborará para a investigação empírica de quais práticas da Gestão Estratégica de Custos são utilizadas pelas empresas. Espera-se também que os resultados obtidos despertem o interesse dos pesquisadores da área de Ciências Sociais quanto a relevância deste tema, haja vista a escassez de estudos na área.

Além disso, em nível acadêmico, pretende-se elaborar a defesa pública da dissertação de mestrado, apresentar os resultados em congressos e seminários e publicar artigos em revistas especializadas.

Os resultados obtidos poderão implicar em uma reflexão das empresas do arranjo produtivo local metalmeccânico, automotivo e eletroeletrônico da Serra Gaúcha quanto a quais práticas da Gestão Estratégica de Custos estão utilizando em comparação as demais empresas do mesmo setor. Ainda, permitirá verificar quais práticas estão relacionadas com o desempenho econômico-financeiro o que possibilitará avaliar se a aderência a estas práticas gerará retorno para a empresa.

REFERÊNCIAS

GUILDING, Chris; CRAVENS, Karen S.; TAYLES, Mide. **An international comparison of strategic management accounting practices**. Management Accounting Research, v.11, n.1, p. 113-135, 2000.

LANGFIELD-SMITH, Kim Langfield-Smith. **"Strategic management accounting: how far have we come in 25 years?"**, Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol. 21 Iss 2 pp. 204 – 228, 2008.

NAKAGAWA, Masayuki. **Gestão Estratégica de Custos: conceitos, sistemas e implementação**. São Paulo: Atlas S.A., 1991.

SHANK, John K.; GOVINDARAJAN, Vijay. **A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. Tradução Luiz Orlando Lemos. 2 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997. 341 p.

SIMMONDS, Kenneth. **The Fundamentals of Strategic**. Management Accounting, v. 15, n. 2, p. 24-26, 1981.