

AREA: ESTRATÉGIA

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS NA CADEIA DE SUPRIMENTOS APLICADA A UMA EMPRESA DO RAMO DE SERVIÇOS DO MUNICÍPIO DE JUARA/MT

Resumo

Em um ambiente marcado por acirrada disputa de mercado, as práticas de gestão estratégica de custos - GEC surgem como instrumentos que podem colaborar para que as empresas consigam assegurar a vantagem competitiva. Neste contexto, o objetivo deste artigo é aplicar os conceitos da gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos de uma empresa do ramo de serviços de Juara/MT. Foi conduzida por meio de uma pesquisa descritiva e bibliográfica, utilizando os métodos de estudo de caso, análise documental, entrevista e observação sistemática. No estudo foi possível construir e analisar a cadeia de valor, estabelecendo as atividades envolvidas nas dimensões da cadeia de suprimentos, mas especificadamente as atividades primárias de logística *inbound*, interna e *outbound*. Seguindo estes delineamentos, foram levantados os custos e recursos consumidos por atividade, evidenciando um gargalo na atividade industrial, principalmente no tocante a salário de produção. Aliado a isto foram propostos direcionadores de custos e sugestões de inovação tecnológicas que possam melhorar a eficiência dos processos e reduzir desperdícios. Por último identificou-se o posicionamento estratégico voltado para liderança em custos e sugeriu-se estratégias para redução ou minimização de custos da empresa estudada. Conclui-se que a Gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos sob a ótica estudada foi aplicada e contribui de forma significativa para a melhoria do desempenho e do gerenciamento da empresa.

Palavras-chave: Gestão estratégica, Gestão de custos, Cadeia de valor.

Abstract

In an environment marked by a fierce market dispute, the strategic cost management practices - GEC appear as instruments that can collaborate so that the companies manage to assure the competitive advantage. In this context, the objective of this article is to apply the concepts of strategic cost management in the supply chain of a service company in Juara/MT. This quest to refer in practice the latest theoretical developments and conducted through a descriptive research, using the method of case study in a microenterprise service provider in the city of Juara/MT, In the study it was possible to carry out the analysis of the chain of value, establishing the activities involved in the supply chain dimensions, but specifically the primary inbound, inbound and outbound logistics activities. Following these designs, the costs and resources consumed per activity were raised, evidencing a bottleneck in industrial activity, mainly in relation to production salaries. In addition to this, cost drivers and technological innovation suggestions were presented that could improve process efficiency and reduce waste. Finally, we identified the strategic positioning aimed at cost leadership and suggested strategies for reducing or minimizing costs of the company studied. It is concluded that the strategic management of costs in the supply chain under the studied view contributes significantly to the improvement of performance and management of the company.

Keywords: Strategic management, Cost management, Value chain.

1. Introdução

O cenário brasileiro empresarial segundo dados do IBGE (2018) revelam o crescimento do Produto Interno Bruto (PIB), sendo que o setor de serviços representou 75,2% do total, seguido do setor industrial com 21,4% e da agropecuária 3,4%. Muitas destas atividades que permeiam o setor de serviços estão em franco crescimento, e não é diferente quando se tratam de serviços que podem aumentar a vida útil de um bem considerado de valor alto.

Este é objetivo do serviço de duplagem, atividade fim da empresa estudada que utilizando esta técnica acaba que indiretamente também contribui com a preservação do meio ambiente pois aumenta a durabilidade de pneus considerados. Entretanto sabe-se que o contexto mundial de negócios é extremamente competitivo e globalizado, e que para sobreviver neste ambiente é necessário habilidades específicas e rapidez nas tomadas de decisões as micro e pequenas empresas, e em especial a empresa pesquisada que opera vários tipos de processos, devem cercear-se de ferramentas que lhes proporcionam está eficácia a ponto de se tornarem um diferencial competitivo.

A gestão estratégica de Custos, termo utilizado para unir a gestão estratégica e a gestão de custos, usado pela primeira vez por Shank e Govindarajan em 1997, vem para suprir esta lacuna, unindo custos e estratégia, com foco na cadeia de suprimentos de maneira a buscar a melhorias contínuas de desempenho, tornando-se as informações cada vez mais relevantes na tomada de decisão, auxiliando os gestores a identificar e demonstrar a importância dos custos estratégicos na criação de vantagem competitiva. Nesta perspectiva, esta pesquisa foi desenvolvida para responder a seguinte questão: Como se dá a gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos de uma empresa do ramo de serviços de Juara/MT?

Pautou-se como objetivo geral aplicar os conceitos da gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos, sob as óticas: análise da cadeia de valor, direcionamento de custos e posicionamento estratégico. Os objetivos específicos foram: Compreender os processos que envolvem a gestão de custos da empresa; identificar as atividades realizadas na cadeia de suprimentos; construir a cadeia de valor da empresa; Levantar os direcionadores de custos por recursos e analisar o posicionamento estratégico.

2. Referencial Teórico

2.2. Gestão Estratégica e Cadeia de Suprimentos

Antes de definirmos a gestão estratégica, precisamos entender sua origem e as variações da definição do termo estratégia. De acordo com Oliveira (1999, p. 27) entende-se como “[...] o conjunto de objetivos, finalidades, metas, diretrizes fundamentais e os planos para atingir esses objetivos, postulados de forma a definir em que atividades se encontram a empresa, que tipo de empresa ela é ou deseja ser”. Mintzberg *et al* (2000) cita que estratégia pretende alcançar a visão futura, tendo tamanha importância para definir os objetivos a serem alcançados ao longo do tempo, ressaltando também que a estratégia é uma ponte. A gestão estratégica tem por base uma análise de vários fatores que conectados entre si forma um planejamento com um foco a ser seguido. Seguindo esta linha de pensamento está pesquisa está direcionada a gestão estratégica de custos, devido esta ferramenta estar dentro dos fatores do planejamento.

Neste sentido, a cadeia de suprimentos é uma conexão para compreender o processo de criação de valor da empresa, de forma que se possa criar estratégias a

partir deste processo. Gattorna (2009) afirma que se a empresa deseja criar valor para o cliente deve começar a gestão da sua cadeia de suprimentos, seja em suas relações imediatas, externa ou total. Verifica-se que a cadeia de valor é composta por dois tipos de atividades de valor segundo Buller (2012):

Atividades de apoio: são as ações da empresa voltadas para o planejamento, a gerência, as finanças, a contabilidade e as atividades de administração, no que diz respeito à decisão sobre a infraestrutura da empresa, o gerenciamento dos recursos humanos, o desenvolvimento de tecnologia e a aquisição de insumos e serviços;

Atividades primárias: são atividades que coordenam a movimentação de materiais dos fornecedores para a empresa: Logística *Inbound*, isto quer dizer as primeiras operações de entrada que ocorrem, a produção, e venda aos clientes (Operações e Marketing e Vendas) fazem parte da logística interna, e a Logística *Outbound* que se refere ao envio dos materiais da empresa para seus consumidores e o eventual retorno dos mesmos para garantia e conserto (Assistência Técnica) se houver.

A cadeia de valor é, portanto, formada por diversas atividades sequenciais, sendo um conjunto de atividades interdependentes. A Logística atua na cadeia de valor com o objetivo de coordenar a entrada de insumos e a saída de produtos da empresa, enviando e recebendo formações das demais atividades que, juntas, visam atender às necessidades dos clientes.

2.3. Gestão Estratégica de Custos

A gestão estratégica de custos surgiu com a visão da gestão estratégica adaptada para a gestão de custos. Martins (2003, p.217) cita que a expressão “Gestão Estratégica de Custos – GEC” passou a ser escutada com frequência. No cenário mundial, esse fenômeno foi observado em meados da década de 70, e no Brasil, a partir da década de 90.

Nesta perspectiva, a partir dos anos 70 a Gestão Estratégica de Custos- GEC teve influência de modernas tecnologias que já existiam no mercado internacional. A partir disso as empresas que já haviam adotado a gestão de custos passaram a implantar essas tecnologias como a *GEC* nos processos produtivos da empresa, procurando estratégias para continuar no mercado globalizado. Assim, caracteriza-se a *GEC* como sendo “o uso de dados de custos para desenvolver e identificar estratégias superiores que produzirão uma vantagem competitiva sustentável” (HANSEN; MOWEN, 2003, p.423).

Existem algumas técnicas que as empresas utilizam na gestão que possibilitam a redução e a melhora da estrutura dos custos em relação à concorrência. Shank e Govindarajan (1997, p.13) o surgimento da gestão estratégica de custos resulta da mistura de três temas subjacentes:

a) **Análise da cadeia de valor:** que se refere ao modo como ela executa atividades individuais são um reflexo de sua estratégia, de seu método de implementação de estratégia, e da economia básica das próprias atividades. É um meio dos gestores formularem estratégias de produção que além de suprir os custos da empresa se torne um produto invencível para adquirir cada vez mais clientes. A cadeia de valores exibe o valor total, e consiste em margem e atividades de valor. As atividades de valor são as atividades física e tecnologicamente distintas, através das quais uma empresa cria um produto valioso para os seus compradores. (BERTI, 2002).

b) **Análise de posicionamento estratégico:** A posição estratégica da empresa é o reflexo da comparação aos seus concorrentes mediante três óticas: as oportunidades expurgadas pelo ambiente externo, os recursos existentes; e a definição de objetivos e metas. (SHANK; GOVINDARAJAN, 1997). O posicionamento estratégico auxilia os gestores a definirem seus objetivos para alcançar vantagem competitiva em relação aos concorrentes. Para isso existem três tipos de temas diferentes de estratégias gerais, que devem ser seguidos de acordo com as necessidades da empresa. Em termos de vantagem competitiva, Porter (1989 apud Hansen e Mowen; 2001 p.424) afirma que há três estratégias gerais que têm sido identificadas: liderança de custos, diferenciação de produtos e focalização. De acordo com Shank e Govindarajan (1997, p.40), praticar o custo estratégico significa essencialmente entender toda a cadeia de geração de valor, para captar todo o potencial de geração de negócios; aproveitar as oportunidades e se posicionar em relação à concorrência. Percebe-se que o posicionamento estratégico cria vantagens competitivas as organizações, porém as estratégias devem ser analisadas e projetadas corretamente para que proporcione resultados positivos.

c) **Análise de direcionadores de custos:** Segundo Shank e Govindarajan (1997, p.23), o comportamento dos custos das atividades de valor divide-se em duas categorias: estruturais e de execução. Os custos estruturais resultam de escolhas estratégicas como escala, escopo, experiência, tecnologia e complexidade, enquanto os custos de execução dizem respeito ao consumo de recursos para fazer de forma correta as coisas. Como esclarece o autor a identificação da análise de geradores de custos ocorre por diferentes e complexas maneiras. Para a identificação se tornar possível, a análise é dividida em estrutural e de execução. O gestor pode identificar através de escolhas estratégicas como tecnologia, experiência e escopo ou pelo consumo dos recursos utilizados na empresa.

A partir destas três técnicas criadas através do GEC as empresas geram vantagens competitivas a frente dos concorrentes.

3. Procedimentos Metodológicos

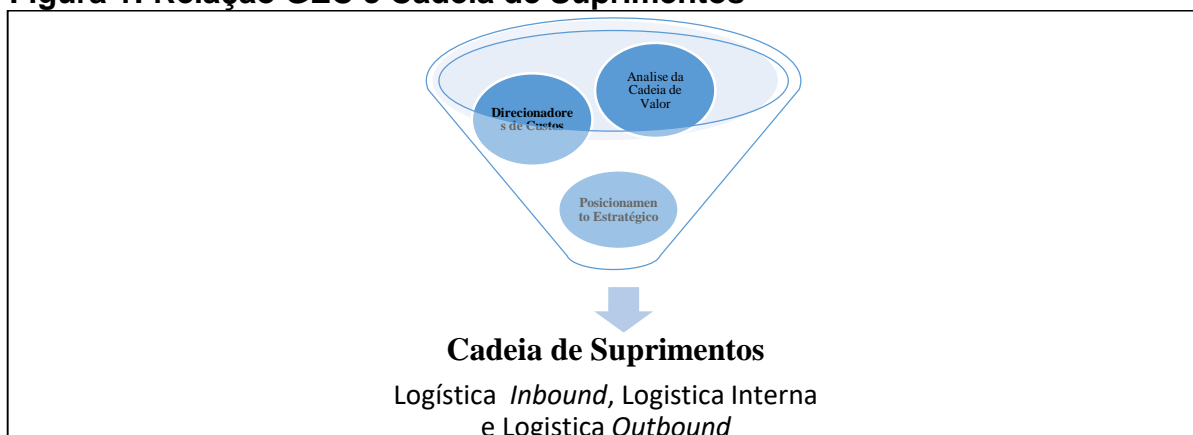
Esta pesquisa classificou-se, quanto aos seus objetivos, como descritiva, contribuindo para caracterizar a aplicação da gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos da empresa estudada.

Com relação aos procedimentos, tratou-se de uma pesquisa que iniciou como bibliográfica e a mesma serviu de base para dar apoio aos resultados encontrados conforme Lakatos e Markoni. Classificou-se também como Estudo de Caso, pois embasado em Gil (2008) se dará o devido aprofundamento com o estudo exaustivo de um objeto de forma que se extraia conhecimento de forma detalhada. O Universo da pesquisa será numa empresa prestadora do ramo de duplagens de pneus instalada no município de Juara/MT, e o sujeito da pesquisa será o gerente geral.

A coleta de dados, foi feita mediante a análise de relatórios e demais documentos da gestão, Gil (2008, p.51) nos ensina que “existem os documentos de segunda mão, que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas, etc.”, portanto utilizaremos a análise documental de dados secundários da empresa. Outro método escolhido para a realização de coleta de dados foi a entrevista semi-estruturada, e abordagem pelo método qualitativo “partindo de uma conversa formal o entrevistado responda as perguntas propostas para auxiliar na coleta de dados e no diagnóstico do problema”. (Lakatos e Marconi, 2003, p. 195).

Neste sentido este tipo de entrevista seguiu uma maneira livre de questionar, no entanto sem perder o foco da pesquisa. Isto por que foi realizada uma entrevista com o gestor, com a finalidade de compreender os processos de geração de serviços, criação de valor e identificação dos custos. A coleta de dados também foi realizada pelo método de observação sistemática, pois foram observados todos os processos e atividades da empresa Após as análises documentais, realização da entrevista, e observação, os dados foram interpretados a partir de uma abordagem qualitativa pela ótica da Gestão Estratégica de Custos se valendo da teoria proposta por Shank e Govindarajan (1997), com a construção da cadeia de valor, direcionadores de custos e posicionamento estratégico, aplicada a Cadeia de Suprimentos, segundo Porter (1992) classificadas como atividades primárias, que são a logística *inbound*, interna e *outbound*, conforme figura 02.

Figura 1: Relação GEC e Cadeia de Suprimentos



Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Reflete-se a interação representada na figura 2 entre as óticas da gestão estratégica de custos e a cadeia de suprimentos. Portanto a o enfoque desta pesquisa se deu como análise qualitativa buscando compreender os fatos através dos dados narrativos, fornecendo informações para entender os motivos e opiniões, estudando as particularidades e experiências individuais.

4. Resultados

Nesta seção apresentam-se os resultados obtidos na pesquisa, com o objetivo de compreender os processos que envolvem a gestão de custos da empresa, depois identificou as atividades realizadas na cadeia de suprimentos e construiu a cadeia de valor da empresa, posterior levantar os direcionadores de custos por recursos e analisou o posicionamento estratégico.

4.1. Descrição da Empresa

A empresa estudada está no mercado há mais de 18 anos prestando serviço na área de duplagens de pneus, sediada na cidade de Juara/MT. Fundada em 15 de agosto de 2000, com o objetivo de reformar pneus, renovando sua banda de rodagem, utilizando os procedimentos de duplagem, que aumenta a durabilidade e evita danos inesperados.

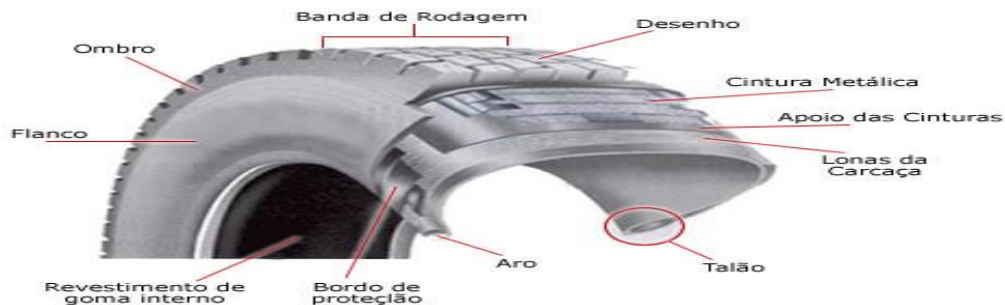
Atualmente é a única empresa da região que presta os serviços de duplagens atendendo toda a região do Vale do Arinos e cidades circunvizinhas. A empresa se enquadra como uma microempresa, optante pelo simples nacional, e para realizar todas as atividades conta com oito colaboradores.

4.2. Gestão Estratégica de Custos na Cadeia de Suprimentos

Neste contexto, iniciamos a pesquisa contextualizando as principais operações da empresa em que tem como insumo principal pneus usados, com a finalidade de Duplagem de pneus.

A figura 03 demonstra as camadas que são formadas um pneu, para que possamos compreender como é realizado o serviço de duplagem.

Figura 2: Elementos de formação de um Pneu



Fonte: Pneus Ost (2019)

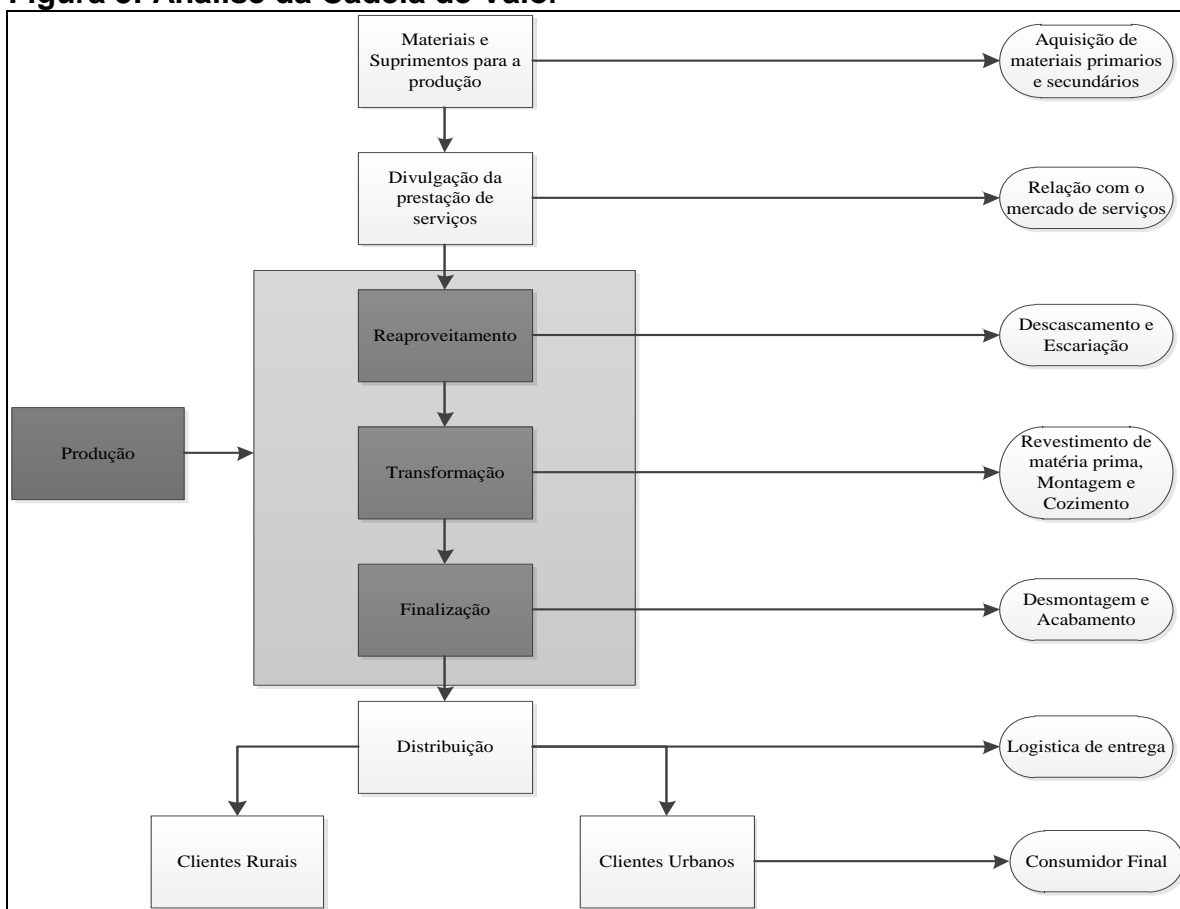
Observando a parte interna do pneu conforme figura 03, onde se localiza a banda de rodagem podemos caracterizar o procedimento de duplagem, segundo Sacco (2012) como um método que consiste na aplicação interna de um revestimento utilizado para aumentar a vida útil do pneu, composto por uma “forra” de pneu usado, lâminas de borrachas chamadas de camelback e cola. Como o próprio nome já diz, esse serviço consiste em duplicar a quantidade de lonas de um pneu, desta forma gera maior resistência e durabilidade, principalmente em pneus agrícolas e “Off the Road” ou pneus fora de estrada, que são feitos especificamente para atuar em terrenos anormais e duros.

Através desse sistema as qualidades físicas dos pneus danificados são recuperadas, isso é possível, pois a borracha (crua) quando adicionada enxofre e aquecida na presença de catalisadores, há a quebras das ligações duplas da borracha pelos átomos o que acarreta na união das moléculas da borracha. Descrevendo assim a técnica utilizada para a prestação de serviços, partimos para análise da cadeia valor.

4.3 Análise da Cadeia de Valor

Análise da Cadeia de Valor da empresa estudada refere-se a todos os processos que envolvem criação de valor desde a aquisição de matéria prima para a execução dos serviços, a produção e a distribuição. Apontam Bruni e Fama (2004) que uma das etapas de maior importância é a construção da cadeia de valor, identificando, atribuindo custos a cada parte a utilizando como ferramenta de gestão que possibilite identificar pontos fracos e fortes da empresa.

Para evidenciar tal situação, após observações realizamos a construção da como podemos observar na figura 4.

Figura 3: Análise da Cadeia de Valor

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Esta análise se deu a partir do momento que a empresa inicia seu procedimento externo com a aquisição de matéria prima que será objeto da transformação para a prestação de serviços de duplagem. Externamente é possível captar a divulgação da empresa dos serviços que serão prestados, e consequentes os pedidos serão realizados pelos clientes.

Entramos na fase então, em que se os processos se realizam internamente, cujo se identifica o reaproveitamento de materiais que se dá com os pneus antigos, seguindo pela ordem emitida pelo cliente ao qual demandará o serviço de duplagem.

No processo de transformação, se dá o revestimento de matéria prima, e cozimento, e a aplicação de cola, manchão e o camelback, posteriormente o pneu passa por um período de 4 horas para o cozimento total, através de vapor produzido por uma caldeira a uma temperatura média a 150° C, isso faz com que o material se funda ao pneu, deixando assim com o dobro da quantidade de lonas.

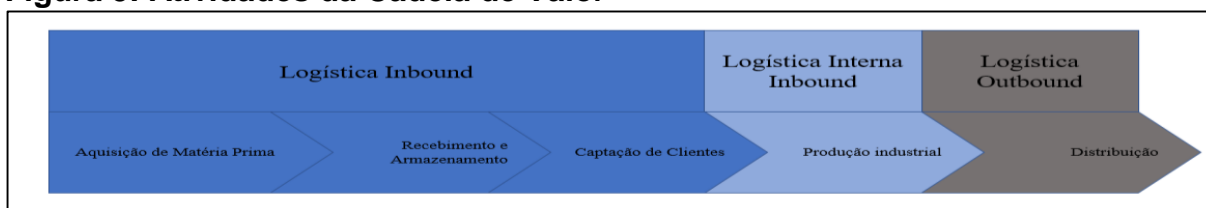
Figura 4: Pneu em processo de Cozimento e Caldeira



Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

E o processo de finalização se trata da desmontagem e o acabamento final dos pneus, nesta etapa o pneu é desmontado e realizado uma inspeção final para verificar se houve alguma falha, além de retirada de excessos de material caso encontrado. Como última etapa está o processo de distribuição aos clientes urbanos e rurais. Diante do exposto, identificamos as atividades que integrarão a cadeia de valor partir da perspectiva da cadeia de suprimentos nas atividades primárias a seguir: logística *inbound*, Logística Interna e Logística *Outbound* conforme figura 05.

Figura 5: Atividades da Cadeia de Valor



Fonte: Adaptado pelos autores (2019) de Shank e Govindarahan (1997)

Na logística *Inbound* deve-se analisar como está sendo adquiridas as principais matérias primas, quais são os fornecedores, onde estão localizados, o custo de aquisição e o custo de frete. Já na atividade de recebimento e armazenamento, como a empresa trabalha como Just in Time, este processo é gerenciado com o menor custo possível, próximo a 0. A etapa seguinte se dá com a captação de clientes, oferecendo-lhe o marketing do preço justo e qualidade.

Na próxima atividade verifica-se a produção industrial que faz parte da logística interna, onde é necessário atentar-se para que esta tenha o processo de máxima eficiência de custos. Para finalizar é necessário compreender a etapa da distribuição que se dá na logística *Outbound*.

4.4 Direcionadores de Custos

A gestão estratégica de custos traça um panorama dos fatores internos e externos da organização relacionados a custos. O objetivo principal da gestão cadeia de valor é principalmente minimizar os custos de transformação, reduzindo perdas e desperdícios. Maher (2001) afirma que fazer uso da análise da cadeia de valor, e de informações dos custos das atividades, fortalecem a geração de vantagens competitivas perante o ramo em que atuam. Portanto, para analisar a cadeia de valor, dividiu-se a agregação de valor em três etapas: Custos de Aquisição, Custos Industriais e Custos de Distribuição.

a) Custos de Aquisição (Logística *Inbound*).

A primeira etapa denominada de custos de aquisição está ligada a Logística *Inbound*. Os custos de aquisição envolvem atividades principais que devem ser

observadas com fins de determinar os principais direcionadores. Na empresa estudada mediante a observação pode-se identificar as seguintes atividades.

Atividades de Aquisição, que envolvem receber e analisar os pedidos de compra. As atividades de compras de matérias-primas físicas envolvem: Seleção, Compra e pagamento de fornecedores. As atividades de armazenamento e movimentação que envolvem: receber, conferencia dos materiais, entretanto a empresa procede pelo Just in Time, ou seja, opera com o custo de estoque 0 e faz a emissão por pedido. Na empresa o principal custeio desta atividade é departamento de Administração.

b) Custos Industriais (Logística Interna).

A segunda etapa é o custo industrial, que está ligado a Logística Interna. O custo industrial é o custo da produção do serviço de duplagem dos pneus. Neste sentido verificaram em cada etapa de produção os principais custos: Mão-de-obra, Matéria Prima e Manutenção;

c) Custos de Distribuição (Logística *Outbound*)

O serviço de distribuição é realizado mediante o deslocamento de um dos funcionários até o local aonde será colocado o pneu, comumente em áreas rurais geralmente, mas também pode ocorrer em áreas urbanas. Para atingir esse objetivo, é paga uma diária ao funcionário e o Quilometro por deslocamento.

Para uma melhor compreensão de como é possível realizar as análises de custos estratégicos com base na cadeia de valor dentro da empresa estudada foi necessário primeiramente compreender quais são os custos de matéria prima de outros materiais auxiliares que compõe a transformação do pneu no procedimento de duplagem conforme figura 07.

Quadro 1: Custos de Matéria Prima e Materiais Diretos por Pneu

Custos de Matéria Prima e Materiais Diretos				
PNEU PEQUENO				
PRODUTO	QUANTIDADE	UN DE MEDIDA	VALOR UNI	VALOR TOTAL
COLA	3	LITROS	R\$ 8,50	R\$ 25,50
SOLVENTE	3	LITROS	R\$ 7,00	R\$ 21,00
CAMELBACK	15	METROS	R\$ 5,00	R\$ 75,00
LIGAÇÃO	3	KG	R\$ 18,00	R\$ 54,00
CALDEIRA	1	DIARIA/MEDIA	R\$ 35,00	R\$ 35,00
VALOR TOTAL DE GASTOS				R\$ 210,50

PNEU MÉDIO				
PRODUTO	QUANTIDADE	UN DE MEDIDA	VALOR UNI	VALOR TOTAL
COLA	4	LITROS	R\$ 8,50	R\$ 34,00
SOLVENTE	3,5	LITROS	R\$ 7,00	R\$ 24,50
CAMELBACK	30	METROS	R\$ 5,00	R\$ 150,00
LIGAÇÃO	4,5	KG	R\$ 18,00	R\$ 81,00
CALDEIRA	1	DIARIA/MEDIA	R\$ 35,00	R\$ 35,00
VALOR TOTAL DE GASTOS				R\$ 324,50

PNEU GRANDE				
PRODUTO	QUANTIDADE	UN DE MEDIDA	VALOR UNI	VALOR TOTAL
COLA	6	LITROS	R\$ 8,50	R\$ 51,00
SOLVENTE	4	LITROS	R\$ 7,00	R\$ 28,00
CAMELBACK	40	METROS	R\$ 5,00	R\$ 200,00
LIGAÇÃO	6	KG	R\$ 18,00	R\$ 108,00
CALDEIRA	1	DIARIA/MEDIA	R\$ 35,00	R\$ 35,00
VALOR TOTAL DE GASTOS				R\$ 422,00

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Diante destes números, podemos concluir que os custos de matérias primas e materiais auxiliares variam de acordo com o tamanho do pneu, e que as matérias primas, por si só não compõe o custo total do pneu, sendo necessárias outras informações para complementar este valor. É importante destacar que mediante a informação fornecida pela gestão a média de serviços no mês, são 07 duplagens,

sendo 04 pneus grandes, 02 médios e 01 pequenos por mês. Totalizando de custos mensais de matéria prima e materiais auxiliares na média de R\$ 2.352,50.

Conforme Shank e Govindarajan (1997), afirma que a análise dos custos das atividades desenvolvidas é a parte inicial para se verificar o gerenciamento daquelas atividades mais eficazes em termos de custo ou mesmo para eliminar aquelas atividades que não estejam adequadas. Assim a figura 08 representa os custos detalhados por percentuais médios por setor.

Quadro 2: Custos dos Recursos por Atividade

ATIVIDADES / RECURSOS MÉDIA MENSAL					
LOGÍSTICA INBOUND	ADMINISTRAÇÃO		Recurso da Atividade	Recurso por total	
	salários administrativos		%	%	
	Aux. Escritório	R\$ 1.009,09	19,90%		
	Pro labore	R\$ 2.862,00	56,44%		
	Auxiliar Financeiro	R\$ 1.200,00	23,66%		
	Recebimentos (estoquista)	Just in Time	0,00%		
	Total da Atividade de Administração		R\$ 5.071,09	100%	32,71%
LOGÍSTICA INTERNA	INDUSTRIAL		Recurso da Atividade	Recurso por total	
	Salários dos Empregados da Produção		%	%	
	Supervisor Produção	2.014,30	39,58%		
	Confeccionador Pneumáticos	2.014,30	39,58%		
	Auxiliar Pneumáticos	1.060,00	20,83%		
	Total de Salários da Produção	5.088,60	65,73%		
	Energia Mensal da Produção				
	Energia Mensal	300,00	3,88%		
	Total de Energia	300,00	3,88%		
	Matéria Prima e Transformação (Média de venda de 7 pneus por mês)				
	Matérias-primas e materiais auxiliares	2.352,50	30,39%		
	Total de Matéria Prima	2.352,50	30,39%		
	Total da Atividade Industrial		7.741,10	100%	49,93%
	MANUTENÇÃO		Recurso da Atividade	Recurso por total	
	Manutenção / MES		%	%	
	Visita engenheiro de caldeira	208,33	86,21%		
	Tucha de Caldeira	33,33	13,79%		
Total de Manutenção	241,67	100%	1,56%		
Total da Atividade Logística Interna			51,49%		
LOGÍSTICA OUTBOUND	DISTRIBUIÇÃO		Recurso da Atividade	Recurso por total	
	GASTOS		%	%	
	Diárias	700,00	28,57%		
	Combustível	1.750,00	71,43%		
	Total de Atividade de Distribuição		2.450,00	100%	15,80%
CUSTO TOTAL			15.503,86		

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Percebe-se que o custo mensal das atividades de Logística *Inbound* e Interna consomem juntas 84,20% dos recursos totais, com destaque para atividade industrial com 49,43% do total por recursos. Analisando de forma aprofundada a atividade industrial percebemos um gargalo em salários de produção que consomem 65,73%.

Baseados nas análises de recursos consumidos por cada atividade, facilitou a compreensão da implantação de direcionadores que possam agilizar a redução de custos principalmente na mão de obra industrial, e apontam uma possibilidade de redução de custos de distribuição e administração.

Nakagawa (1994) refere-se que os direcionadores de custos como sendo a causa principal que influencia no desempenho das atividades como algo preponderante de recursos, para que possa assim obter uma forma apropriação de custos das atividades utilizando-se dos recursos consumidos. De acordo com os principais itens de custos identificados foi possível determinar direcionadores de recursos.

Quadro 3: Direcionadores de Custos

Recursos	Recursos Consumidos	Direcionadores
Salários	Gasto com empregado, 13º férias etc, horas extras	Nº de Horas
Manutenção	Gastos com consertos e reparos	Horas de manutenção
Materias primas	Gastos com materiais como: camelback, manchão.	Alocados diretamente a atividade
Distribuição	Gastos referente ao transporte até o cliente como: combustível e diarias	Números de diárias pagas ou km rodado

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

Como finalidade complementar a análise é possível estabelecer ações para que os custos industriais se tornem eficientes. As principais medidas são: Redução de desperdícios e aumento de desempenho. Quanto se produz em menor ou tempo, ou até mesmo reduzindo o tempo em que as máquinas ficam paradas, o processo se torna mais ágil mediante o acerto da frequência das interrupções de produção.

Porter (1992) reflete neste sentido que os custos são fatores cruciais de uma atividade e é de extrema importância o controle que a mesma exerce sobre eles.

Portanto faz-se necessário a empresa investir também em inovação tecnológica na etapa de produção. Conforme observações foram sugeridas melhorias para que o processo se torne eficiente e reduza desperdícios, de forma que a gestão consiga planejar-se em horizonte prolongado para a transformação em sua forma de produzir.

Quadro 4: Ações de Melhorias e Redução de Desperdícios nas Etapas de Transformação

Etapas da Transformação	Sugestão de Inovação no Processo ou Redução de Desperdício
Descascamento de Pneus	A aquisição de uma raspadeira de pneus poderia melhorar significativamente no tempo aplicado uma vez que este procedimento é feito de forma manual.
Escariação de Pneus	Aquisição de um cavalete de escariação poderia evitar forças desnecessárias do colaborador, utilizando-se dos roletes para girar os pneus, fazendo com que as operações sejam rápidas, precisas e seguras
Consertos	A máquina para consertos além de agilizar o processo, trará melhorias para os colaboradores proporcionando uma ergonomia correta na hora de desempenhar esta função, além de evitar esforço repetitivo
Cimentação	Com a cabine de cola, pode-se evitar o desperdício de matéria prima, uma vez que este procedimento é feito de forma manual
Cozimento	A aquisição de uma autoclave elétrica poderá trazer a empresa uma agilidade em seus serviços, bem como reduzir riscos de sinistros, uma vez que atualmente esse processo é realizado com o auxílio de uma caldeira
Montagem e Desmontagem de Pneus	Talvez esta seja uma das etapas mais demoradas na produção, sendo necessários no mínimo dois colaboradores para realizar esse trabalho, com a aquisição de uma desmontadora apenas um colaborador será o suficiente.

Fonte: Elaborado pelos autores (2019)

A melhoria nos processos pode apresentar benefícios estratégicos, redução de custos e minimização dos desperdícios sistemáticas de trabalho, uma vez que segundo Gonçalves (1994, p. 64), “novas técnicas de apuração do resultado e do desempenho das empresas e novos processos de análise de empresas constituem as inovações tecnológicas significativas”. Isto implica em dizer que conforme o autor investir em inovações de processos são para diminuir os custos e oferecer

resultados mais rápidos e mais confiáveis aos clientes, atingindo assim o objetivo principal da empresa de maximização de lucros.

4.5 Posicionamento Estratégico

A empresa estudada necessita escolher qual posicionamento estratégico irá adotar com relação ao mercado. Porter (1992) indica três estratégias: liderança de custos, diferenciação e focalização, para se obter vantagem competitiva. Isto significa dizer que se a mesma irá competir através da liderança de custo, deve fazer com que haja uma minimização na estrutura de forma que os processos sejam os mais eficientes possíveis. Se o posicionamento estratégico for à diferenciação, é necessário que se estabeleça um padrão de qualidade superior, atendendo a necessidade de cada cliente em particular, com foco na satisfação, desde a aquisição da matéria prima até a distribuição.

A empresa pode explorar dois posicionamentos conforme: Custos, demonstrando que a os custos de duplagem são mais atrativos para o cliente e diferenciação uma vez que se trata de um serviço em que a mesma mantém um monopólio.

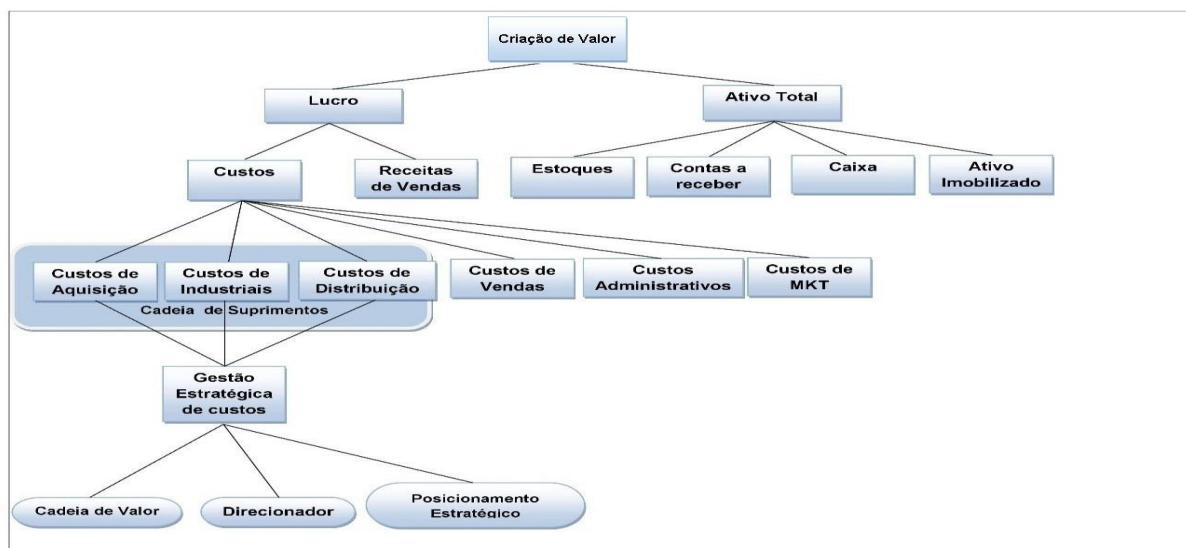
Embora empresa não possua concorrentes diretos, pois é a única que presta este serviço na cidade, temos que observar fazer a seguinte reflexão: A decisão do cliente, se ao adquirir um novo pneu compensa realizar um reforço que aumente a vida útil, no caso o serviço da duplagem. Neste sentido, seria importante que os custos de duplagens estejam acessíveis, correlacionando a durabilidade que a mesma proporcionará, portanto para fins de análise adotaremos a estratégia de liderança em custos.

Com relação a cada uma das áreas de análise da cadeia de valor aplicada a *supply chain* iniciamos pela logística *inbound*, em que se deve de acordo com a estratégia principal traçada, que é liderança em custos. Seguindo o raciocínio de Porter (1992) é necessário avaliar alternativas de fornecedores de matéria prima, e materiais diretos de fora e dentro do estado, realizando estudos referentes ao frete e impostos gerados nesta transação para saber o que é mais compensador. Até mesmo analisar quanto ao volume de materiais diretos de baixo custo e que ocupam espaço mínimo de estoque, se não vale a pena seu gerenciamento mediante o desconto pela compra por grande quantidade.

Assim como, aplicando os conceitos do autor (1992) na logística interna ou industrial, além do investimento tecnológico dos processos, percebe-se que devem ser inseridos indicadores de desempenho dos profissionais, e eliminação de interrupções que possa haver no processo de produção, além da redução de desperdício. Com relação à logística *Outbound* é necessário traçar estratégia de revisão das melhores rotas mediante os clientes mais acessados, para reduzir custos de distribuição, e inserir monitoramento nos veículos para evitar viagens desnecessárias que resultem no aumento de combustível.

Para finalizar apresentamos uma análise resumida de como a Gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos deve ser compreendida dentro da empresa estudada.

Figura 8 : Resumo da Análise de Gestão Estratégica de Custos na Cadeia de Suprimentos da Empresa



Fonte: Shank e Govindarajan (1997) adaptado pelos autores (2019)

A gestão estratégica de custos está ligada diretamente a cadeia de suprimentos, ao qual perpassam cadeia de valor, direcionadores e posicionamento estratégico com fins de impactar nos custos totais da empresa, reduzindo-os e melhorando a performance como um todo.

5. Considerações Finais

A empresa estudada tem como objetivo geral de analisar a gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos sob a ótica da análise da cadeia de valor, direcionadores de custos e posicionamento estratégico. Neste intuito, mediante entrevista com gestor, observação sistemática e análise documental, foi possível aplicar a gestão estratégica de custos na cadeia de suprimentos numa empresa do ramo de serviços do município de Juara/MT, sob a ótica da análise da cadeia de valor, direcionadores de custos e posicionamento estratégico.

Com relação à análise da cadeia de valor observou-se de forma mais detalhada todas as operações que perpassam a sua cadeia logística conforme figura 02 e as principais atividades envolvidas evidenciado na figura 04.

O delineamento da cadeia de valor com foco na cadeia de suprimentos da empresa nos permitiu separar e visualizar os custos e recursos que são utilizados e que muitas vezes são invisíveis na análise tradicional, ratificando que a análise de custos estratégicos pode ser considerada uma ferramenta eficaz no gerenciamento da empresa.

Na análise de direcionamento de custos, iniciamos com o levantamento dos dados de custos unitários de matéria prima e outros materiais diretos para compreendermos como se dá análise recursos consumidos conforme demonstra a figura 05. Posteriormente utilizando do esquema da cadeia de valor foram levantados os custos e a porcentagem dos recursos por atividade, evidenciando que o foco no gerenciamento de custos deve ser a logística interna, com a maior participação da atividade industrial, sendo o maior percentual de custos os salários da produção, seguido das matérias primas e materiais auxiliares conforme figura 06.

Com base no uso dos recursos da figura 06, foi possível encontrar quais são os direcionadores de recursos que podem ser utilizados para empresa e complementarmente apresentamos sugestões disposta na figura 07 realizadas conforme observações, de itens que a empresa poderia investir para inovação nos

processos que possa melhorar a gestão da produção tornando-a eficiente e reduzindo desperdícios. No posicionamento estratégico focado em liderança em custos, traçamos sugestões de estratégias de redução de custos por áreas da cadeia de suprimentos identificadas na cadeia de valor, de forma que a empresa possa planejar-se num horizonte de tempo direcionado estratégia escolhida.

Conclui-se que a gestão estratégica de custos foi aplicada e o uso de uma visão integrada com a cadeia de suprimentos permitiu informações e resultados relevantes à gestão da empresa, auxiliando na identificação de possíveis ações visando à racionalização e eficiência de seus custos.

6. Referências

BERTI, Anélio. **Custos: Uma Estratégia de Gestão**. São Paulo: Ícone, 2002.

BRUNI, Adriano Leal. FAMA Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preço de Venda**. São Paulo: Atlas, 2004

BULLER, Luz Selene. **Logística Empresarial**. Curitiba: IESDE, 2012

GATTORNA, J. **Living Supply Chains. Alinhamento Dinâmico de Cadeias de Valor**. Tradução de Heloisa Coimbra de Souza. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: 6ª edição. Atlas, 2008.

GONÇALVES, José Ernesto Lima. **Os impactos das Novas Tecnologias nas prestadoras de Serviços**. Revista de Administração de Empresas, São Paulo: Volume 34 (1), 63-81, 1994.

HANSEN, D. R; MOWEN, M. M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira, 2003.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de Custos: contabilidade e controle**. Tradução: Robert Brian Taylor. São Paulo: Pioneira, 2001.

IBGE–Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Setor de Serviços varia 0,1% em fevereiro**. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/20874-setor-de-servicos-varia-0-1-em-fevereiro>>. Acesso em: 18 abr. 2019.

LAKATOS, Eva Maria.; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: 5ª edição. Atlas, 2003

MAHER, Michael. **Contabilidade de Custos: Criando valor para a administração**. José Evaristo Santos. São Paulo: Atlas 2001

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª Edição, São Paulo: Atlas, 2003.

Anais...Punta Del Leste: Asociación Uruguaya de Costos, 2003.e. Trad. Robert Brian Taylor. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

MINTZBERG, H; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. **Safári de Estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Porto Alegre. Bookman, 2000.

NAKAWAGA, Masayuki. **ABC Custeio Baseado em Atividades**. São Paulo: Atlas. 1994.

OLIVEIRA, Djalma Pinho Rebouças de. **Administração Estratégica na Prática**. São Paulo: Atlas, 1999

PORTER, Michael E. **Vantagem Competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. Trad. Elizabeth Maria de Pinho Braga. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

PORTER, Michael E. **Vantagem Competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. 4º Edição, Rio de Janeiro: Campus, 1992.

SACCO, Eduardo. **A Tecnologia Agrícola em Ação**. Revista Agriworld, Volume 3, nº 08, 2012.

SHANK, J. K.; GOVINDAJARAN, V. **A Revolução dos Custos: Como Reinventar e Redefinir sua Estratégia de Custos para Vencer em Mercados Crescentemente Competitivos**. Tradução: Luiz Orlando Coutinho Lemos. 8ª edição. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

VANDERBECK, Edward J.; NAGY, Charles F. **Contabilidade de Custos**. 11ª Edição, São Paulo: Pioneira, 2001.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas: **Pequenos negócios em números**. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em: 19 mai. 2019.