

Gestão Baseada em Recursos: Uma Abordagem de Gestão Econômica

Autores

Zacarias Mendes Magibire

Orientador

Dalila Alves Corr a

1. Introdução

Este artigo aborda uma questão preocupante e atual para a gestão empresarial – a mensuração coerente do resultado econômico da empresa, e das partes que nela interferem. Para atingir tal coerência, o artigo explora possibilidades de aplicações da gestão baseada em recursos, especialmente dos ativos imobilizados.

1.1 Justificativa

É nesta base que consideramos este tema relevante para o modelo de gestão econômica, ou seja, o modelo cuja gestão está baseada no resultado da atividade empresarial (Catelli, 2001, p. 70).

1.2. Hipótese

Este estudo parte do pressuposto de que a gestão baseada em recursos é possível e relevante para a mensuração do resultado econômico da empresa, como um todo, e das partes que nela interferem, identificando causas de fracassos e prevendo, a tempo, medidas corretivas.

1.3. Revisão Conceitual

1.3.1. Eficácia e eficiência empresarial

Considerando a empresa um sistema aberto, os conceitos de eficácia e eficiência estão presentes em seus componentes. Catelli et al (2001, p.64) e Gibson et al (1988:77) entendem que do ponto de vista da sociedade, a eficácia é o grau segundo o qual as organizações atingem suas missões, metas e objetivos – dentro das restrições dos recursos limitados. Por seu turno, Bio (1985:20) e Nakagawa (1987:34) enfatizam que eficácia diz respeito a resultados, a produtos decorrentes de uma atividade qualquer de uma empresa. A eficácia é definida pela relação entre resultados pretendidos e resultados obtidos (...) Eficiência diz respeito

a método, processo, operação, enfim, ao modo certo de se fazer as coisas. É definida pela relação entre os volumes produzidos e recursos consumidos. Uma empresa eficiente é aquela que consegue o seu volume de produção com o menor dispêndio possível de recursos.

Associando as definições acima podemos afirmar que as empresas estão numa permanente luta pela eficácia e eficiência devendo se ter em mente que todas as áreas da empresa são responsáveis pela sua eficácia global. A este respeito, Catelli et al (2001:31, 70, 73) afirmam que a eficácia da empresa é a função da eficácia das áreas, e acrescentam que o resultado econômico da empresa é formado pelos resultados econômicos das áreas que a compõem (...) definidas como centros de responsabilidades, e que reflete as condições de sobrevivência, desenvolvimento, adaptabilidade, produção, eficiência e satisfação. Padoveze (2003: XV) é da mesma visão de Catelli e acrescenta que a medida da eficácia empresarial é o lucro, e, portanto ponto-chave da Controladoria e da correta mensuração dos resultados empresariais. Dentro da abordagem sistêmica considerando os elementos básicos de um sistema – entradas, processamento, saídas - a eficiência é associada ao processamento, enquanto a eficácia é associada ao objetivo do sistema. Considerando o sistema empresa, as entradas representam os recursos internados no sistema e as saídas representam os produtos e serviços, gerados pelo processamento dos recursos. Desta maneira, quanto maior eficiência se obter no processamento dos recursos, maior a probabilidade de rendimento das saídas do sistema (os produtos e serviços), e, conseqüentemente, melhor o resultado empresarial.

Os recursos do sistema empresa compreendem, entre outros, os materiais, a tecnologia, o conhecimento, os funcionários, os equipamentos e instalações, os recursos obtidos de terceiros, etc.

1.3.2. Visão Geral sobre o Modelo e o Processo de Gestão

Define-se modelo de gestão como o conjunto de normas e princípios que devem orientar os gestores na recolha das melhores alternativas para levar a empresa a cumprir sua missão com eficácia (Padoveze, 2003, p.26 e Cruz, 1991, p.39).

Para Padoveze (2003:26) e Catelli et al (2001:70), a gestão empresarial compreende quatro aspectos fundamentais: o operacional, o econômico, o financeiro e o patrimonial. O aspecto operacional está ligado à qualidade, quantidade e cumprimento dos prazos. O aspecto econômico diz respeito aos recursos consumidos e aos produtos e serviços gerados. O aspecto financeiro relaciona-se aos fluxos de pagamentos e recebimentos. O fluxo patrimonial da empresa evidencia a mutação nas contas patrimoniais em determinado período.

O processo de gestão compreende as fases de planejamento, execução e controle da empresa de suas atividades. O planejamento, por sua vez, subdivide-se em planejamento estratégico e planejamento operacional, e este último incorpora uma etapa adicional que é a que finaliza o planejamento das operações, denominada programação (Padoveze, 2003, p.28; Catelli, 2001, p. 59 e Atkinson et al, 2000, p. 566).

A gestão caracteriza-se pela atuação em nível interno da empresa que procura otimizar as relações recursos – operação – produtos/serviços, considerando as variáveis dos ambientes externo e interno que impactam as atividades da empresa, em seus aspectos operacionais, financeiros, econômicos e patrimoniais.

A Controladoria como um órgão responsável pela gestão econômica da empresa com o objetivo de levá-la a

maior eficácia (Padoveze, 2003, p. xv), deve adotar todos os modelos e instrumentos de gestão necessários para cumprir sua missão. No entanto, existem lacunas nos modelos de gestão existentes. Segundo o mesmo autor, em termos práticos, o mais difícil é um modelo de gestão para ativos fixos específicos, como uma máquina, um equipamento, um veículo, ou um conjunto desses tipos de ativos.

2. Objetivos

A contribuição do artigo se dá através de uma reflexão teórica, a qual busca alcançar os seguintes objetivos:

- ampliar visões sobre a gestão baseada em recursos,
- fornecer ferramentas gerenciais que propiciem uma mensuração dos resultados dos recursos aplicados na empresa
- ampliar a visão estratégica dos gestores empresariais
- desenvolver um modelo de gestão dos imobilizados.

3. Desenvolvimento

Construindo um Modelo de Gestão dos Imobilizados

Para a elaboração do presente trabalho, recorreu-se à consulta e análise bibliográficas, tendo sido consultados os autores sobre controladoria, contabilidade gerencial e sistemas de informação. A partir desta base, o autor concebeu um modelo de gestão dos imobilizados.

Segundo Padoveze (2003:295), além dos elementos do capital de giro, os demais recursos operacionais necessários para o desenvolvimento das atividades são os ativos imobilizados (ou ativos fixos). Esses ativos devem ser geridos tendo em conta a missão tradicional da empresa - gerar lucros continuamente e de forma competitiva. A gestão operacional dos imobilizados tem como foco central a verificação periódica da capacidade de geração de serviços dos ativos fixos e dos custos reais de operá-los. Esta verificação se dá em termos de comparação com os serviços e custos esperados pelo equipamento, mensurados quando da decisão inicial de investir no equipamento.

Consideremos três equipamentos A, B, e C, similares, adquiridos no mercado a mesmo preço. Como conseqüência a análise de investimento em ativos fixos, considerando o custo do dinheiro no tempo, através do conceito de custo de oportunidade pela metodologia do valor presente líquido, para os três equipamentos

hipotéticos, vai ser a mesma, conforme ilustra a tabela 1.

Discriminação	Ano 0	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4	Ano 5	Total
1. Saídas de Caixa (custo de equipamento A).	100.000						100.000
2. Entradas líquidas de Caixa							
Vendas Adicionais		72.000	72.000	72.000	72.000	72.000	360.000
Custos Variáveis das Vendas		36.000	36.000	36.000	36.000	36.000	180.000
Margem de Contribuição do Equipamento		36.000	36.000	36.000	36.000	36.000	180.000
Custos de Operação do Equipamento		6.000	6.000	6.000	6.000	6.000	30.000
Custos de manutenção do Equipamento		3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	15.000
Valor Residual do Equipamento		-	-	-	-	20.000	20.000
SOMAS=ENTRADAS		27.000	27.000	27.000	27.000	47.000	155.000
Custo de Oportunidade	12%	1,12	1,2544	1,4049	1,5735	1,7623	
Valor Presente líquido das entradas		24.107	21.524	19.218	17.159	26.669	108.677

No exemplo da tabela, o investimento em R\$300.000 (3 equipamentos x 100.000) renderá fluxos líquidos de caixa nos próximos cinco anos de previsão de operação R\$326.031 (3 x 108.677). Portanto, considerando que os fluxos previstos são maiores que o valor inicial de custo, o investimento pode ser aceito.

A avaliação do retorno desse investimento deve ser feita em relação a cada equipamento (recurso), verificando o quanto esse equipamento impacta na geração do valor global da empresa. Esta visão permite uma maior rentabilização dos recursos existentes na empresa, através da definição de políticas internas que visam uma minimização de custos e maximização do lucro.

O modelo de gestão dos imobilizados deve conter informações que respondem as seguintes questões (Padoveze, 2003, p.296):

- os fluxos de benefícios do investimento estão acontecendo e em que extensão?
- os custos esperados estão acontecendo e dentro do planejado?
- o resultado (lucro ou prejuízo) está dentro do plano original do investimento?

- a utilização do equipamento e o serviço a que se destina estão acontecendo como o planejado?

Na tabela 2 exemplificamos um balanço hipotético relativo a três equipamentos referidos na tabela 1, para o exercício do ano 1 de operações.

DISCRIMININAÇÃO	EQUIPAMENTO A	EQUIPAMENTO B	EQUIPAMENTO C
1. Despesas:			
- Salário do operador do Equipamento	42.000	42.000	42.000
- Consumíveis (ferramentas, dispositivos, material auxiliar, lubrificantes, etc).	75.000	62.000	50.000
- Manutenção do equipamento	60.000	78.000	100.000
- Custos variáveis (operação de vendas)	75000	50.000	47.000
Total de Gastos	252.000	232.000	239.000
Custo de capital (juro anual)	2.893	2.893	2.893
2. Receitas	279.943	256.305	246.903
Lucro anual bruto.	25.050	21.412	5.010

Verifica-se que o equipamento A superou a projeção inicialmente feita, para o Ano 1 e os equipamentos B e C situaram-se abaixo das previsões. Deste balanço, atenção particular deve ser dada ao equipamento C que alcançou uma receita bastante inferior ao programado, no sentido de identificação das causas e tomadas de decisões visando à mudança do cenário para garantir-se o retorno do investimento feito até ao fim dos cinco anos.

4. Resultados

Este artigo contribuiu para ampliação da visão estratégica sobre a gestão baseada em recursos, fornecendo ferramentas gerenciais que propiciem uma mensuração dos resultados dos recursos aplicados na empresa e apresentou um exemplo hipotético de gestão de três equipamentos. O modelo apresentado permite sua adaptação para uma empresa com uma variedade de equipamentos.

Com a apresentação deste modelo, confirma-se a hipótese levantada, e sua adoção pode ajudar, em grande medida, a alavancar o processo produtivo de uma empresa, e conseqüentemente, a melhorar o seu resultado econômico.

5. Considerações Finais

O presente trabalho discutiu os principais conceitos atuais de eficácia e eficiência empresarial, o modelo e processo de gestão, a gestão do imobilizado e apresentou uma proposta de modelo de informação para gestão dos imobilizados, evidenciando os gastos, as receitas e os resultados econômicos de cada recurso (equipamento).

A gestão baseada em recursos constitui uma metodologia ainda por ser consolidada, abrindo assim, um campo promissor para futuros estudos e pesquisas. Contudo, o atual momento empresarial deixa claro a necessidade de se apurar o valor dos recursos (equipamentos) mantidos pelas empresas, pois cada um desses recursos tem um valor, e, portanto, deve ser objeto de estudo da ciência contábil.

Como tendência dessa perspectiva, é possível medirmos, tomando como base o conjunto de suas receitas e despesas, o potencial gerador de benefícios futuros de cada equipamento e, portanto, seu valor econômico.

Referências Bibliográficas

ATKINSON, Anthony A. et al. *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2000.

BIO, Sérgio R. *Sistemas de informação – um enfoque gerencial*. São Paulo: Atlas, 1985.

CATELLI, Armando et al. *Controladoria – Uma Abordagem da Gestão Econômica*. São Paulo: Atlas, 2001.

CRUZ, Rozany Ipaves. *Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica*. Dissertação de Mestrado, FEA. São Paulo: USP, 1991

GIBSON, James L. et al. *Organizações - comportamento, estrutura e processos*. São Paulo: Atlas, 1998.

NAKAGAWA, Masayuki. *Estudo de alguns aspectos de controladoria que contribuem para eficácia gerencial*. Tese de Doutorado, FEA. São Paulo: USP, 1987.

PADOVEZE, Clovis Luís. *Controladoria Avançada*. São Paulo: Thomson, 2005.

PADOVEZE, Clovis Luís. *Controladoria Estratégica e Operacional – Conceitos. Estrutura. Aplicação*. São Paulo: Thomson, 2003.