



XVIII Seminário Nacional de Distribuição de Energia Elétrica

SENDI 2008 - 06 a 10 de outubro

Olinda - Pernambuco - Brasil

Contornos Estratégicos da Gestão de Custos Operacionais: Estudo de Multicasos em Empresas Brasileiras de Distribuição de Energia Elétrica.

Joazir Nunes Fonseca
Copel
joazir.fonseca@eletrobras.com

Palavras-chave

Controle
Custos
Estratégia
Gestão

Resumo

O principal objetivo deste trabalho, aplicando-se o método de caso comparativo, é investigar práticas de gestão de custos visando a eficiência em custos operacionais nas empresas distribuidoras de energia elétrica. A revisão da literatura sinaliza aspectos regulatórios referentes ao gerenciamento dos custos operacionais e indica contornos estratégicos da gestão de custos, dentro da teoria e prática da gestão estratégica. É apresentado, também, o contexto regulatório do setor elétrico brasileiro, especialmente para a atividade de distribuição, a qual enfrenta muitas mudanças estimuladas pelo agente regulador para melhorar a eficiência do serviço. Esse estudo descritivo aplicou o método de pesquisa qualitativa e análise temática de conteúdo. Por meio da aplicação de técnicas de entrevistas semi-estruturadas com gestores de três empresas do setor e a triangulação com dados secundários obtidos em pesquisas documentais nessas organizações, foi possível verificar que todas possuem um processo de gestão específico, existindo, porém, importantes similaridades em aplicação. Com base nessas similaridades encontradas e no referencial teórico, o pesquisador propõe um modelo básico de gestão de custos para o negócio de distribuição de energia elétrica como principal contribuição para gestores envolvidos com o assunto.

1. INTRODUÇÃO

As empresas concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica atendem exigências legais associadas ao controle de suas tarifas. Também necessitam atender requisitos legais de qualidade dos serviços. Os níveis de eficiência requeridos dessas empresas tendem a ser maiores a cada processo de revisão tarifária, de quatro em quatro anos, com base em critérios de eficiência determinados pela metodologia da Empresa de Referência – ER. Com receitas limitadas pelo controle de suas tarifas, e a necessidade de atender requisitos regulatórios da qualidade dos serviços limitando a possibilidade de cortar custos desenfreadamente, o posicionamento estratégico dessas empresas é direcionado para eficiência operacional com foco na redução de custos, aprimorando sua gestão e seus controles. Com isso, o desafio se resume em estabelecer estratégias convergentes a esse

posicionamento. Mesmo diante das limitações regulatórias, empresas que atuam com estratégias e medidas para reforço do posicionamento estratégico de eficiência em custos operacionais aprimoraram sua gestão de custos. A prioridade acaba sendo a aplicação de mecanismos de gestão e aperfeiçoamento de tecnologias para aumentar a produtividade, reduzindo os custos operacionais. Este trabalho apresenta em sua primeira parte os aspectos regulatórios que envolvem o serviço público de distribuição de energia elétrica, dando ênfase aos requisitos regulatórios referentes ao gerenciamento dos custos operacionais da atividade de distribuição de energia elétrica. Na seqüência são apresentados os contornos estratégicos da gestão de custos evidenciando conceitos e técnicas de pesquisadores e teóricos da gestão estratégica. Logo após é apresentado o método de pesquisa aplicado, um estudo descritivo, pesquisa qualitativa e análise de conteúdo comparativa, destacando-se os critérios para definição dos entrevistados e análise de documentos das empresas participantes. A seguir são apresentados os resultados da pesquisa de campo demonstrando que todas possuem um processo de gerenciamento de custos muito específico, existindo, todavia, importantes características desses processos que são similares em aplicação. Essas similaridades levaram o autor a propor um modelo de gerenciamento de custos, apresentado na seção seguinte. Por fim são apresentadas algumas conclusões e possíveis contribuições do estudo realizado para gestores envolvidos com o assunto.

2. DESENVOLVIMENTO

2.1 O setor elétrico brasileiro e algumas características do modelo regulatório para o serviço de distribuição de energia elétrica

Durante o ano de 2003, o novo governo contornaria a crise de credibilidade do Brasil e o Ministério de Minas e Energia apresentaria e publicaria, depois de discutido com os agentes, o relatório denominado de Modelo Institucional do Setor Elétrico, estabelecendo as bases do modelo através das Leis nº 10.847 e nº 10.848 de março de 2004. Estabelecia-se por um novo governo que chegava ao poder, um novo modelo institucional. Esse novo modelo frustraria as expectativas de uma “volta” ao modelo anterior e manteria as bases do modelo até então vigente, buscando a participação do setor privado e o estímulo à concorrência.

O novo modelo do setor elétrico possui algumas bases de sustentação. Nesse sentido, procurou-se promover a modicidade tarifária, um fator essencial para o atendimento da função social da energia e que concorre para a melhoria da competitividade da economia; garantir a segurança do suprimento de energia elétrica, condição básica para o desenvolvimento econômico sustentável; assegurar a estabilidade do marco regulatório, com vistas à atratividade dos investimentos na expansão do sistema; e promover a inserção social por meio do setor elétrico, em particular dos programas de universalização de atendimento.

2.1.1 A Eficiência Operacional no Serviço Monopolizado das Distribuidoras de Energia Elétrica

As condições de concorrência de mercado não se apresentam nos casos das *Network Industries* que constituem monopólios naturais. Como exemplo, têm-se os serviços básicos de infra-estrutura, entre os que se inclui transmissão e a distribuição de energia elétrica. Para esses serviços monopolistas surge a necessidade de se estabelecer custos associados a uma gestão eficiente dos mesmos. São precisamente esses custos que precisam ser considerados ao se determinar as tarifas que os clientes “cativos” (clientes que não possui a opção de poder comprar energia elétrica de uma outra empresa) desses serviços estão obrigados a pagar. Assim, a regulação substitui a concorrência por meio da intervenção direta no mercado, fixando-se um conjunto de incentivos e de restrições que permitam simular condições competitivas (Nota Técnica nº 095/2004/SRE/ANEEL).

As características da estrutura de custos constituem, obviamente, um elemento importante à medida que, por exemplo, o regulador não pode determinar as tarifas das empresas reguladas sem que essas sejam compatíveis com a estrutura de custos do setor. O regulador deve, igualmente, estipular padrões de qualidade mínimos; caso contrário, a empresa regulada pode aumentar sua produtividade diminuindo a qualidade dos serviços propostos.

Para Pontes (1998), fica evidente a necessidade de um esquema regulatório claro, factível e justo, que possibilite vantagens econômicas (integral e horizontal), por meio de economias de escala, de novas tecnologias, de uma gestão que permita a coordenação eficiente da rede elétrica, facilitando também aos consumidores um produto de menor custo, com confiabilidade e qualidade. Na visão de Arentsen e Kunneke (1996), as características estruturais mencionadas acima, ajudam na definição de um modelo de organização de mercado caracterizado por ser um mercado livre controlado, onde a posição de rentabilidade e continuidade dos *players* no mercado depende dos acordos firmados com os órgãos regulatórios.

Segundo Hunt (2002), depois de regulamentada a quebra da cadeia de valor em que na mesma empresa a divisão de geração negociava energia com a divisão de transmissão e esta negociava o transporte da energia elétrica com a divisão de distribuição, esses negócios passaram a ter relevâncias diferentes e suas prioridades estratégicas também passaram a ser discutidas não mais como uma cadeia integrada de serviços, mas como negócio com suas próprias necessidades.

2.1.2 Aspectos Básicos do Processo de Revisão Tarifária Periódica

A Revisão Tarifária Periódica integra o contrato de concessão pactuado entre a ANEEL e as empresas distribuidoras de energia elétrica. Essa revisão consiste em dispositivo essencial para manter o equilíbrio econômico-financeiro das distribuidoras. Catapan (2005) explica que, um processo de Revisão Tarifária Periódica objetiva avaliar e preservar o equilíbrio econômico-financeiro da empresa distribuidora de energia elétrica, decorrido determinado período da posição tarifária vigente. Com isso, o processo de regulação tarifária, que tem de um lado o agente regulador e de outro a empresa concessionária do serviço de distribuição de energia elétrica e o consumidor, procura garantir os interesses dos consumidores em pagarem preços justos pelo serviço e garantir tarifas que proporcionem a estabilidade econômico-financeira da distribuidora.

As tarifas de energia elétrica, permitidas às distribuidoras junto ao seu mercado de consumidores cativos, procuram garantir um determinado nível de receitas que são requeridas para a existência do negócio. Essas receitas visam garantir a cobertura de custos não gerenciáveis, traduzidos pela Parcela A (compra de energia + encargos tributários) e a cobertura dos custos gerenciáveis traduzidos pela Parcela B (custos operacionais + custos de capital + depreciação + tributos).

Catapan (2005) explica que as receitas originadas da cobertura dos custos relativos à parcela A são receitas de reposição dos chamados custos não gerenciáveis, independem do controle da empresa quanto a sua variação no tempo, porque ou são encargos e tributos legais, ou são valores relativos a compra de energia da distribuidora para atender seu mercado consumidor. As receitas requeridas, originadas da cobertura dos custos gerenciáveis (custos com pessoal, material e outras atividades vinculadas com as atividades operacionais da distribuidora, depreciação e remuneração dos investimentos realizados no atendimento ao serviço) são consideradas receitas de cobertura de custos, sobre os quais a empresa possui controle e gerenciamento e são chamadas de Parcela B das Receitas anuais permitidas.

A empresa concessionária do serviço de distribuição de energia elétrica tem um forte incentivo para obter maior eficiência em sua gestão, já que poderá reter como benefícios a diferença entre os custos operacionais eficientes definidos na revisão tarifária periódica, e os que efetivamente possa alcançar. Da mesma forma, se essa diferença é negativa, a concessionária sofrerá uma redução em suas

expectativas de benefícios. Essa situação se repete nos períodos tarifários seguintes, já que constitui um dos elementos fundamentais do enfoque regulatório baseado em incentivos, como o que se aplica atualmente no serviço de distribuição de energia elétrica no Brasil (Nota Técnica nº 095/2004/SRE/ANEEL).

2.1.3 A Empresa de Referência - ER como Incentivo a Eficiência em Custos Operacionais

A ER consiste em um instrumento regulatório com enfoque metodológico para determinar o nível de custos operacionais eficientes associados à empresa regulada. Trata-se de uma metodologia que permite determinar os custos associados à execução dos processos e atividades de operação e manutenção das instalações elétricas, gestão comercial de clientes, direção e administração, em condições que assegurem que a concessionária distribuidora poderá atingir os níveis de qualidade de serviço exigidos e que os ativos necessários manterão sua capacidade de serviço inalterada durante toda sua vida útil. A ER se define como uma companhia responsável pelo fornecimento do serviço (neste caso a distribuição e comercialização de energia elétrica) na área geográfica do caso específico sob análise, que presta esse serviço em condições de eficiência e adaptação econômica ao ambiente no qual desenvolve sua atividade (Nota Técnica nº. 095/2004/SRE/ANEEL).

Para Peano (2005), a ER surge na metodologia de revisão tarifária no início de 2003 como algo novo, com enfoque principal no cálculo dos custos operacionais eficientes. Constitui-se numa forma de regulação que simula a competição ao colocar um referencial ou um *benchmarking* em custos operacionais, que devem ser cobertos pela tarifa regulada. Esse referencial se baseia numa empresa teórica, portanto fictícia, para a qual são considerados indicadores de desempenho que procuram traduzir serviços de qualidade com custos operacionais que representam a eficiência empresarial.

Na ER são considerados aspectos sócio-geográficos, climáticos, normativos, aspectos da área de concessão que possam significar parâmetros de eficiência. Alguns desses parâmetros são: proporção de empregados para a realização de atividades, número de escritórios regionais, produtividade média do serviço de leitura e relação funcionário por metro quadrado de escritório.

A ER em seu conceito e finalidades se relaciona diretamente a três aspectos fundamentais: eficiência de gestão; consistência no tratamento regulatório dos conceitos de “custos operacionais eficientes” e de avaliação e remuneração dos ativos (determinação da base de remuneração regulatória e do custo de capital); condições específicas de cada área de concessão. Com isso, a ANEEL conta com uma ER associada a cada uma das 64 concessionárias distribuidoras de energia elétrica do Brasil.

2.2 O Gerenciamento de Custos e seus Aspectos Estratégicos

Historicamente a contabilidade gerencial ganhou notoriedade há cerca de 40 anos, substituindo a contabilidade de custos por possuir uma estrutura favorável a análise financeira de suporte a tomada de decisões. A contabilidade de custos carecia de uma relevância de decisão. Todavia, mais tarde o processo decisório passaria a integrar outros fatores de análise considerados estratégicos em contextos competitivos, uma vez que buscava fontes de vantagem competitiva. Com isso a contabilidade gerencial passava a apresentar a carência de relevância estratégica.

Essa relevância estratégica em custos passa a ser vista como a gestão estratégica de custos, considerando todo o sistema do qual a empresa participa, analisando todo o contexto onde a empresa se insere. Procura compreender melhor as estratégias e decisões no nível empresarial, analisando os custos sob um ponto de vista mais amplo, visando o alcance de vantagens competitivas sustentáveis, oferecendo suporte ao processo decisório em ambientes competitivos. Para Shank e Govindarajan (1997, p. 4) e Martins (2006) a gestão estratégica de custos contempla “uma análise de custos vista sob um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornavam-se mais conscientes, explícitos e formais.”

A gestão estratégica de custos na visão de Shank e Govindarajan (1997), está centrada em três temas principais:

- Análise da cadeia de valor
- Análise do posicionamento estratégico
- Análise dos direcionadores de custos

A análise da cadeia de valor pressupõe uma gestão da cadeia de forma a alcançar atividades criadoras de valor desde as fontes de matérias-primas básicas até o produto final entregue nas mãos do consumidor. A estratégia para gestão da cadeia de valor é maximizar a diferença (agregar valor) entre compras e vendas, efetividade da estratégia de custo baixo por meio de economias de escala de produção, efeitos da curva de experiência, rígido controle de custos e minimização de custos em algumas áreas. A vantagem competitiva pela gestão da cadeia de valor consiste em identificar a cadeia de valor atribuindo custos, receitas e ativos às atividades de valor; diagnosticar os direcionadores de custo regulando a atividade de valor; desenvolver vantagem competitiva sustentável, controlando direcionadores de custos melhor que a concorrência ou reconfigurando a cadeia de valor.

As empresas em diferentes ocasiões vêem sua existência ameaçada devido a fatores diversos, como a redução forte de seus resultados. Diante disso, a primeira decisão que aparece é a redução desenfreada dos custos, feitas freqüentemente sem uma avaliação abrangente das linhas de negócio da empresa. Ocorre que esse tipo de decisão gerencial pode causar danos irreparáveis para o negócio. A gestão estratégica de custos focaliza a redução estratégica de custos, preservando a posição competitiva e suas respectivas estratégias.

Shank e Govindarajan (1997) utilizam o conceito de cadeia de valor para explicar que as empresas que utilizam tal abordagem de gestão possuem melhores condições de compreensão dos segmentos e quais seriam as configurações que poderiam proporcionar ganhos competitivos. A cadeia de valor é vista como o conjunto de atividades agregadoras de valor, contando com enfoque externo à empresa. Um aspecto favorável à necessidade de análise da cadeia de valor é que em determinadas situações em que os custos agregados no âmbito externo excedem significativamente os custos internos, é preciso um monitoramento completo da cadeia de valor e da estrutura de custos, com o objetivo de sustentar determinada vantagem competitiva.

A análise de posicionamento estratégico sob a ótica de diferenciação e liderança de custos como alternativas de posicionamento, na visão de Shank e Govindarajan (1997), envolve diferentes perspectivas. Na estratégia de diferenciação somente a gestão de custos como análise dos custos de marketing é de grande importância. Enquanto que para a estratégia de liderança em custos, custos planejados dos produtos, orçamento flexível para custos de fabricação, orçamentos, custo do produto na decisão de preço e análise de custo do concorrente, são todos considerados fatores de grande importância para o êxito da estratégia. Segundo esses autores um estudo de competitividade aliado a gestão estratégica de custos deve considerar o fator que define o posicionamento estratégico para o produto ou o negócio: custo ou diferenciação do produto. A partir dessa definição os agentes que integram o processo produtivo buscam ganhos de competitividade.

Na análise de direcionadores de custos os fatores de custos são inter-relacionados de forma complexa. Na literatura que trata o assunto são apresentadas diversas listas de direcionadores de custos, merecendo destaque o estudo de duas categorias de direcionadores de custos apresentadas por Riley (apud SHANK e GOVINDARAJAN, 1997, 1987). Numa primeira categoria se encontram os direcionadores de custos “estruturais”, que na visão de Silva (1999), integram os recursos existentes e as alternativas de sua aplicação. Cinco escolhas estratégicas são fundamentais na posição de custos da empresa:

- a) Escala: o tamanho de um investimento a ser feito em produção, pesquisa e desenvolvimento;
- b) Escopo: grau de integração vertical, pois a horizontal é mais relacionada à escala;
- c) Experiência: quantas vezes a empresa já realizou o que faz;

- d) Tecnologia: tipo de tecnologia de processo se usa em cada fase da cadeia de valor;
 - e) Complexidade: a amplitude da linha de produtos ou de serviços a ser oferecida aos clientes.
- Numa segunda categoria se encontram os direcionadores de custos “de execução” que proporcionam foco na posição de custos, analisando a associação dos custos com a capacidade de executar mais e melhor, visando o bom desempenho. São eles:
- a) Envolvimento da força de trabalho: compromisso da força de trabalho com a melhoria contínua;
 - b) Gestão da qualidade total: qualidade do produto e do processo;
 - c) Utilização da capacidade: dimensionamento da unidade produtiva;
 - d) Eficiência do *layout* das instalações;
 - e) Configuração do produto;
 - f) Exploração de ligações com os fornecedores e/ou clientes para a cadeia de valor da empresa.

2.2.1 O Uso Estratégico das Informações de Custos

Na visão de Weil e Maher (2005), existem diferentes significados e classificações de custos que têm provado serem úteis para a gestão. É preciso compreender que diferentes questões sobre custos requerem diferentes conceitos para se ter as respostas desejadas. Os custos variam de acordo aos propósitos. Diferentes níveis de gestão irão requerer diferentes formas de organizar as informações de custos. O enfoque em custos para tomada de decisão é diferente do enfoque dado para o processo de controle gerencial. Sob o enfoque de decisões, a análise do impacto de novos investimentos, decorrentes de uma estratégia deliberada, sobre a configuração dos custos estruturais, pode ser visto como um primeiro e importante aspecto da gestão estratégica de custos. Decisões equivocadas ou precipitadas sobre investimentos, resultando na agregação de novos custos, podem significar danos à empresa difíceis de serem desfeitos, pois custos estruturais são incorporados aos negócios. Custos para controle gerencial são gastos passados de operações realizadas. Custos relevantes para tomada de decisões são aqueles que proporcionam mudanças como consequência de uma opção escolhida em detrimento de outra.

2.2.2 O Alinhamento entre a Estratégia e a Gestão dos Custos Operacionais

O alinhamento entre as estratégias corporativas com o gerenciamento de custos pode ser verificado quando se aborda custos como elemento estratégico para a gestão das organizações. Para isso a abordagem denominada de Gestão Estratégica de Custos posiciona o gerenciamento de custos no contexto da gestão estratégica. Shank e Govindarajan (1997, p. 5) ressaltam que a gestão estratégica de custos focaliza a análise de custos num contexto mais amplo, considerando elementos estratégicos como o posicionamento estratégico, as fontes de vantagem competitiva e as estratégias corporativas. Tradicionalmente a análise de custos é praticada como um processo de avaliação do impacto financeiro sobre as decisões gerenciais.

Para Abell (1995, p. 143) uma falha na compreensão do impacto estratégico dos custos pode levar a margens insuficientes na realização de investimentos que conduzem a empresa para o futuro e nesse sentido um problema fundamental em muitas organizações é que:

O pessoal de finanças e de contabilidade não está suficientemente familiarizado com conceitos de estratégias de mercado e de processos de tomada de decisões para suprir os dados corretos, na formatação correta; ao mesmo tempo, o pessoal de marketing e de administração operacional tem muito pouca experiência em “lidar com números” para definir com precisão os dados sobre custos que necessita.

Cooper e Slagmulder (2003) afirmam que a gestão estratégica de custos extrapola a empresa, coopera com toda a cadeia de fornecimento, que na visão de Porter (1998) é fonte de competitividade. Quando os custos são gerenciados com esse enfoque, colabora para que a empresa consiga competir no setor em que atua.

2.3 O Método de Pesquisa Aplicado

Esta pesquisa buscou uma relação de associação entre fenômenos, se configurando num estudo descritivo, com uma pesquisa do tipo qualitativa, de natureza interpretativa. Quanto aos métodos de pesquisa empregados, primeiramente foram feitas pesquisas bibliográficas e pesquisas documentais, verificando-se relatórios internos e a *home page* na internet de cada uma das empresas para dar fundamentação teórica ao estudo. Com base na fundamentação teórica foram elaborados roteiros semi-estruturados para a coleta de dados por meio de entrevista semi-estruturada.

A entrevista em profundidade é uma das mais empregadas para investigar variáveis relacionadas ao conhecimento e a opinião das pessoas sobre determinado tema no qual são especializados. A técnica de entrevista semi-estruturada possibilita uma abordagem de investigação mais rica em detalhes e permitirá uma exploração mais aprofundada sobre os fenômenos em estudo (MAZZOTTI e GEWANDSZNAJDER, 1999).

O presente estudo se baseou no método de Estudo de Caso, que na visão de Yin (2005), possibilita a investigação de um fenômeno e seus conteúdos da vida real, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto ainda não estão claramente evidentes. Foi aplicada uma variação do estudo de caso: multicasos. O estudo de multicasos se configura num aprofundamento da pesquisa junto ao fenômeno investigado, permitindo amplo e detalhado conhecimento e a investigação das mais diversas áreas do conhecimento.

O nível de análise é o organizacional e como unidade de análise este estudo contou com a participação de um grupo de especialistas e gestores das organizações estudadas, envolvidos com o planejamento estratégico corporativo, o planejamento do negócio de distribuição, assuntos regulatórios e com a gestão de custos.

A população referente ao estudo é de aproximadamente 80 pessoas das três empresas escolhidas. A seleção das três empresas pesquisadas ocorreu com base em quatro requisitos: possuir uma estrutura de gestão corporativa; representar empresas consideradas de grande porte e de grande relevância para o setor; apresentar facilidade de acesso a profissionais das respectivas áreas de gestão e planejamento para realização da pesquisa; e orientações de gestão diversificadas.

O estudo foi desenvolvido com uso de uma amostra não probabilística, intencional, constituindo-se de quatro pessoas de cada uma das empresas, escolhidas de acordo com dois critérios complementares: conhecimento e experiência do assunto, de acordo com indicações recebidas das próprias empresas, e ou função gerencial sobre o assunto pesquisado.

O caráter intencional da amostra obedece ao critério de conveniência, o qual Flick (2004) afirma se tratar da seleção daqueles casos mais fáceis de serem acessados em determinadas condições.

Os dados coletados por meio da pesquisa documental e pelas entrevistas semi-estruturadas foram analisados por meio de categorias analíticas. A análise documental e a análise temática, após a transcrição das entrevistas, foram feitas com os cuidados da aplicação de um método interpretativo que, segundo Flick (2004), possui procedimentos para checar sua aplicação, verificando se o princípio da seqüencialidade estrita foi observado, ou mesmo, se a análise do conteúdo foi feita em cima das regras previstas. Por trabalhar em uma das empresas, o pesquisador teve um cuidado maior em zelar pela imparcialidade da análise e descrição dos resultados, devendo refletir adequadamente sobre a situação encontrada na organização.

2.4 Características básicas das empresas pesquisadas

As empresas escolhidas para este estudo, denominadas de A, B e C, uma identidade apenas simbólica devido a não autorização para divulgação dos nomes, atuam no setor elétrico brasileiro, possuindo características organizacionais e de gestão próprias. Este estudo se limita especificamente ao negócio

de distribuição de energia elétrica. As três organizações que participantes desta pesquisa, são consideradas companhias de grande porte do setor elétrico, possuindo negócios diversificados em geração, transmissão e distribuição de energia elétrica. São empresas de capital aberto, com ações negociadas em bolsas de valores. Possuem características operacionais específicas, culturas empresariais distintas, histórias próprias, composições acionárias diferenciadas e prioridades estratégicas específicas de cada uma. Assim, o presente estudo não busca traçar comparações com a finalidade de verificar qual empresa é a melhor, mas somente descrever a posição de cada uma em relação aos objetivos da pesquisa.

2.5 Resultados da Pesquisa

Foi verificado que as premissas da gestão de custos aplicadas nas três empresas possuem elementos citados por Shank e Govindarajan (1997), destacando-se a característica de uma gestão estruturada com base no contexto competitivo dos negócios, neste caso, o negócio de distribuição, embora o segmento de distribuição seja um monopólio natural. A empresa B enfatiza um enorme esforço corporativo em controlar custos dentro dos critérios da ER. A empresa C não tem conseguido obter ganhos de vantagem competitiva decorrentes do modelo regulatório, apresentando alguns custos associados a multas e indenizações por dificuldades na gestão operacional, em relação ao atendimento de requisitos de qualidade dos serviços.

Existem diferenças na forma como as três empresas consideram a análise da cadeia de valor como elemento estratégico da gestão de custos, conforme os aspectos abordados por Shank e Govindarajan (1997). Na empresa A não se dispõe de um gerenciamento de custos que permita conhecer custos por processo, analisando a cadeia de valor interna, devido à forma como a empresa está estruturada. Custos são alocados em funções centralizadas na corporação. É aplicada uma visão mais atrelada a estrutura, por áreas, que depois se transforma em custo por produto, por segmento de mercado (tensão). Na empresa B se aplicam práticas de gestão da cadeia de valor como componente da gestão de custos, numa visão de redução de custos em determinadas atividades que integram os principais processos do negócio. A exemplo da empresa A, a empresa B busca medidas de eficiência e menores custos em relação a parceiros e fornecedores compreendendo a cadeia que vai da matéria prima até a entrega ao consumidor final, buscando fontes de vantagem competitiva. Na empresa C é considerado de grande relevância gerenciar bem os diversos elos da cadeia de valor para obter maiores resultados em custos. Para isso a empresa possui uma frente de trabalho para mapear seus principais processos de negócio, com a finalidade de identificar oportunidades de maior efetividade e inteligência na gestão de custos por toda a cadeia de processos e atividades da empresa. Acredita-se que por meio dessas ações seja possível melhorar os indicadores e ter um gerenciamento mais técnico dos custos operacionais. Sobre o posicionamento estratégico subsidiando a gestão de custos, conforme enfoque de Shank e Govindarajan (1997), verificou-se na empresa A ênfase em se considerar a margem de contribuição nas análises de custos e ganhos envolvidos nos projetos de melhoria dos produtos e serviços. Não são considerados somente aspectos técnicos nos projetos, mas também fatores que impactam na rentabilidade do negócio. Na empresa B e na empresa C se aplicam práticas de aumento da produtividade e redução do custeio sem, contudo agredir o posicionamento estratégico de excelência operacional, com foco na qualidade dos serviços prestados.

Quanto aos direcionadores de custos estruturais e de execução, citados por Shank e Govindarajan (1997), constatou-se abordagens distintas nas empresas pesquisadas. Na empresa A os principais itens de custeio não são categorizados e gerenciados como custos estruturais e de execução. Os custos decorrentes das decisões de investimentos em expansão são analisados não segundo a ótica dos direcionadores de custos estruturais, estando limitados à análise de acordo aos investimentos previstos na ER. Não se verificou uma análise que considere a possível incorporação de novos custos quando da realização de investimentos. A eficiência em gerenciamento de custos é ter custos menores que os

previstos na ER. Por isso, a empresa estuda com afinco a metodologia de custos operacionais eficientes da ER. Na empresa B verificou-se a aplicação enfática de controle dos custos estruturais e controle dos custos de execução, por meio de melhoria contínua nos processos, controle da qualidade, havendo um acompanhamento e uma pressão no nível do Conselho de Administração para que se atente aos controles do custeio. Na empresa C, como na empresa A, os principais itens de custeio não são categorizados e gerenciados como custos estruturais e de execução. Os direcionadores de custos são aplicados somente para alguns serviços, tendo sido dado como exemplo os serviços corporativos de cunho logístico como aqueles de manutenção e conservação predial. Esse tipo de análise e gerenciamento de custos precisa ser aprimorado e melhor desenvolvido. A empresa C busca uma sistematização de práticas associadas a esse gerenciamento mais técnico dos custos.

A forma como as empresas organizam suas informações de custos podem ser associadas ao que Weil e Maher (2005), abordam, ou seja, diferentes formas de organização conforme a finalidade do gerenciamento de custos. Por meio de sistema específico, a empresa A procura identificar os custos por segmento de mercado para fins de controle gerencial. A empresa B, por meio do seu sistema de informações procura identificar custos para o controle gerencial, contendo uma série de indicadores que tanto acompanham o custeio da empresa, como subsidiam decisões. Na empresa C as informações de custos são descentralizadas e precisam ser mais aplicadas pelos gestores tanto para subsidiar o processo decisório, quanto para fins de controle gerencial. Ainda se trabalha numa cultura orçamentária, de realização do orçamento, em detrimento de uma visão mais acentuada e estratégica de gestão dos custos. A Tabela 1, a seguir, resume os resultados da pesquisa.

Tabela 1 - Síntese da análise da categoria gestão de custos

Categorias de Análise	Elementos de Análise	Empresa A	Empresa B	Empresa C
A Gestão de Custos	Premissas da Gestão de Custos	Estruturada com base no contexto competitivo dos negócios. Subsidia decisões empresariais. Foco nos processos da cadeia de valor. Possui enfoque externo. Flexibilidade em relação ao posicionamento estratégico. Subsidia análises de escolhas estratégicas sobre a estrutura operacional.		
	A Análise da Cadeia de Valor	Os custos não são alocados e gerenciados por processo. Alocação de custos de acordo com a estrutura. Atenção ao custo por produto, por segmento de consumidores. Práticas de controle de custos em	Controle de custos em atividades dos principais processos. Práticas de controle de custos em relação a parceiros e fornecedores. Medidas especiais de redução do custeio.	Atenção aos elos da cadeia de valor. Mapeamento dos processos de negócio. Busca de um gerenciamento mais técnico dos custos, estabelecendo mais indicadores de controle.

	A gestão de custos e o posicionamento estratégico	Atenção a margem de contribuição dentro das análises de custos e os ganhos com projetos de melhoria.	Práticas de aumento da produtividade e redução do custeio sem afetar o posicionamento estratégico de qualidade dos serviços.
--	---	--	--

Fonte: Elaborado pelo autor.

3. CONCLUSÕES

Conforme verificado, nas três empresas as estratégias relacionadas a busca de eficiência em custos operacionais são estabelecidas devido a sua relevância estratégica para o negócio no atual contexto regulatório. A gestão de custos que é aplicada nessas empresas apresenta similaridades e especificidades. Similaridades em algumas premissas consideradas para gerir custos, na importância dada ao sistema de informações de custos com enfoque gerencial e para um sistema de indicadores de monitoramento do desempenho dos principais direcionadores de custos. Especificidades na base de controle dos custos, ocorrendo caso em que o controle se dá no processo e caso em que o controle se dá por segmento de mercado atendido, especificidades na arquitetura das informações de custos e especificidades em relação aos tipos de direcionadores de custos que são estabelecidos.

Quanto aos mecanismos regulatórios a conclusão é que funcionam como grandes alavancadores para que as empresas aprimorem o gerenciamento de seus custos operacionais. Isto ocorre por meio de diversas ações e projetos de cunho estratégico, além de diversas iniciativas de mudança. A meta, normalmente, é de atingir padrões de custo abaixo dos padrões estabelecidos pela ER. Para isso são estabelecidos indicadores para aferir desempenho, acompanhar metas e realizar o controle. Conclui-se ainda que as empresas andam atentas às mudanças ou ajustes da regulamentação e atuam junto ao órgão regulador de acordo com seus específicos interesses ou coletivamente por meio de uma ou outra associação, se destacando neste caso a Associação Brasileira de Distribuidores de Energia Elétrica (ABRADEE). Existe nas empresas um esforço corporativo significativo para adequar seus custos aos custos admitidos na ER, principalmente devido ao processo das revisões tarifárias periódicas e seu impacto nos resultados das empresas.

Com base nos casos estudados, analisando os resultados obtidos, o objetivo geral de verificar se a gestão de custos aplicada nas empresas possui contornos estratégicos para obter custos operacionais eficientes no serviço de distribuição de energia elétrica, foi alcançado. O alinhamento encontrado é bastante específico para cada uma das empresas, todavia foram verificados, conforme já apresentado, alguns pontos comuns importantes nas características desse alinhamento.

Com base em todo o estudo teórico de sustentação deste trabalho, nas pesquisas realizadas e na análise e conclusões elaboradas, são sugeridas algumas recomendações para contribuir com as empresas que atuam no segmento de distribuição de energia elétrica:

- a) Devido ao modelo regulatório vigente, “empurrando” as empresas para a busca da eficiência e redução de seus custos operacionais, seria oportuno atuar no aprimoramento da gestão de custos, aplicando-se de forma sistematizada e com maior profundidade os elementos que integram a gestão estratégica de custos, um paradigma em gerenciamento de custos;
- b) A gestão de custos necessária às empresas estudadas carece de maior relevância estratégica em relação ao gerenciamento dos processos operacionais e de apoio. Isso compreende estender as análises de custos com maior atenção aos processos, sua influência sobre os custos da empresa. Para isso se faz necessário um mapeamento e um tratamento de maior amplitude envolvendo todos os processos da empresa que influenciam, mais diretamente, na composição dos custos operacionais e nos custos das funções de apoio;

c) A visão gerencial precisa focar a cadeia de valor, extrapolando o ambiente interno. O modelo apresentado na Figura 1, com base em conceitos e aplicações de modelos heurísticos utilizados cada vez mais em pesquisas qualitativas, aponta para uma forma de gerenciamento de custos mais apropriada para o negócio de distribuição. Este modelo foi elaborado com base em pontos comuns verificados nas empresas visitadas. Esses pontos comuns reforçam a necessidade cada vez maior de alinhamento da estratégia com a gestão de custos para o alcance da eficiência operacional e conseqüentemente menores custos operacionais.

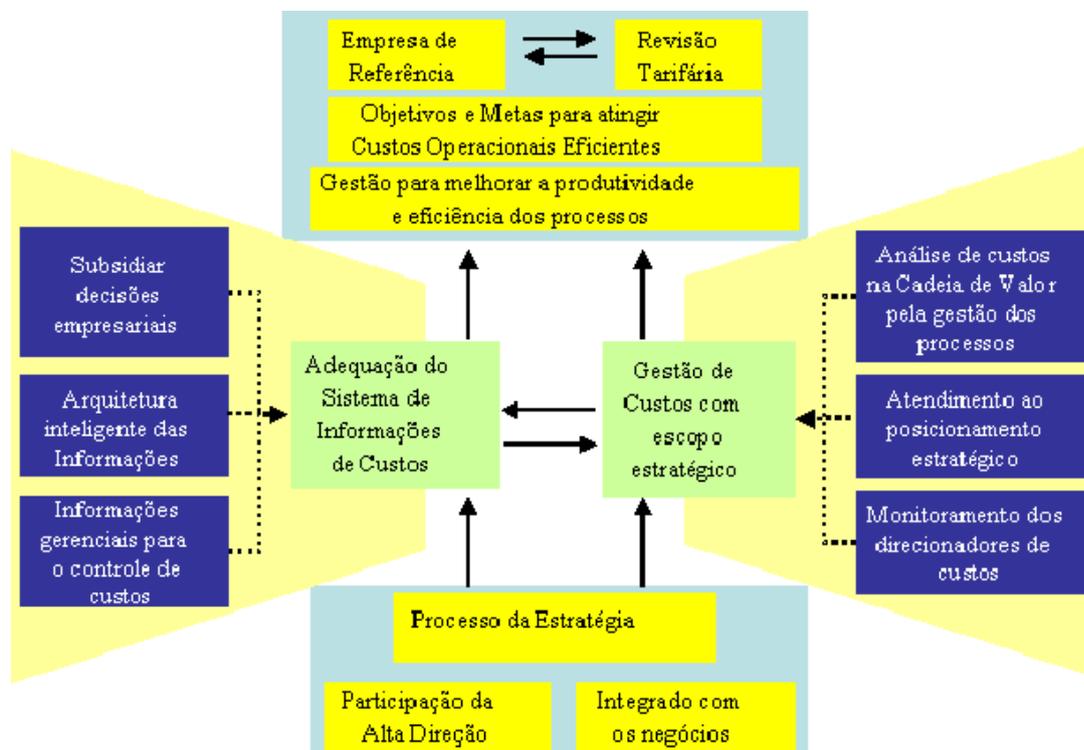


Figura 1 Modelo básico de gerenciamento de custos para o negócio de distribuição de energia elétrica
Fonte: Elaborado pelo autor.

Os resultados deste estudo, embora não permitam uma generalização para as demais empresas do setor, contribuem para apontar pontos importantes que as empresas precisam considerar na busca do alinhamento das estratégias com a gestão de custos para o negócio de distribuição, diante de um posicionamento necessário em busca de processos operacionais eficientes e de eficiência em custos. Sugere-se para futuros estudos, um enfoque diferente e baseado em análises mais quantitativas para verificar, por exemplo, se esse alinhamento estratégico tem proporcionado melhores resultados operacionais. Também poderia ser verificada a validade do modelo básico de gerenciamento de custos proposto em outras empresas do setor.

4. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABELL, D. F. Administrando com dupla estratégia. São Paulo: Pioneira, 1995.
- ANEEL. Conceitos gerais, metodologias aplicáveis e procedimentos iniciais para realização do segundo ciclo de Revisão Tarifária Periódica das concessionárias de serviço público de distribuição de energia elétrica. Resolução Normativa ANEEL nº 234, out. 2006.
- ANEEL. Metodologia e cálculo da empresa de referência relativa à área de concessão da Copel. Audiência pública AP nº 017/2004. Nota técnica nº 095/2004/SRE/ANEEL, abr. 2004.
- ARENSEN, M. J.; KÜNNEKE, R. W. Economic organization and liberalization of the electricity industry. In search of conceptualization. Netherlands: Great Britain. v. 24, n. 6, p. 541-552, 1996.

- CATAPAN, E. A. A privatização do setor elétrico brasileiro: os reflexos na rentabilidade e solvência das empresas distribuidoras de energia. Florianópolis, 2005. (Tese) Doutorado em Engenharia da Produção, Programa de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, UFSC.
- COOPER, R.; SLAGMULDER, R. Redução de custos com inteligência. HSM Management, [S.l.], v. 5, n. 40, set./out. 2003.
- FLICK, U. Uma introdução à pesquisa qualitativa. Porto Alegre: Bookman, 2004.
- HUNT, S. Making competition work in electricity. New York: John Wiley & Sons, 2002.
- MARTINS, A. M. Estudo de Caso: uma estratégia de pesquisa. São Paulo: Atlas, 2006.
- MAZZOTTI, A. J. A.; GEWANDSZNAJDER, F. O método nas ciências naturais e sociais: pesquisa quantitativa e qualitativa. 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1999.
- MINISTÉRIO DAS MINAS E ENERGIA. O Novo Modelo do Setor Elétrico, 2003.
- PEANO, C. R. Regulação tarifária do setor de distribuição de energia elétrica no Brasil: uma análise da metodologia de revisão tarifária adotada pela ANEEL. São Paulo, 2005. (Dissertação), Mestrado em Energia do Programa Interunidades de Pós-graduação em Energia, USP.
- PONTES, J. R. A indústria de energia elétrica no Brasil: causas fundamentais de sua reestruturação. Florianópolis, 1998. (Dissertação), Mestrado em Engenharia da Produção, Departamento de Engenharia da Produção, UFSC.
- SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- SILVA, C. L. Gestão estratégica de custos: o custo meta na cadeia de valor. Revista FAE, v. 2, n. 2, p. 12-26, maio/ago. 1999.
- WEIL, R. L.; MAHER, M. W. Handbook of cost management. 2. ed. New Jersey: John Wiley & Sons, 2005.
- YIN, R. K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.