

## Como a abordagem do Activity Based Costing (ABC) pode auxiliar na redução sustentável de custos no setor bioenergético canavieiro

Marcos Tulio Bullio – MBF Agribusiness

A principal fonte deste artigo é uma publicação do LinkedIn de autoria de Mark Pickering sob o título Sustainable Cost Cutting: Six Ways That Activity Based Costing Can Help. As ideias são discutidas aqui sob o paradigma do setor bioenergético.

É importante salientar que não se fará distinção entre custos de produção e despesas administrativas e de vendas. Todos serão genericamente tratados como custos. Da mesma forma, não se fará diferenças, salvo se explicitamente mencionadas, entre processos de produção e processos de gestão.

O setor bioenergético é tomador de preços, especialmente em uma conjuntura de excesso de oferta e/ou de grande estoque mundial de açúcar. Essa é uma afirmação verdadeira. Por isso, a principal, senão a única, alternativa para o CFO posicionar sua empresa em uma conjuntura como a descrita é através de reduções de custos eficaz e efetivamente executadas.

Um dos primeiros passos em um esforço de redução de custos é a compreensão adequada e correta de como a organização gera lucro. O segundo passo, conectado ao primeiro, é entender o comportamento dos custos. O objetivo é apresentar como a abordagem do Activity Based Costing (ABC) pode auxiliar os gestores a realizar reduções sustentáveis de custos sem destruir a posição competitiva de suas organizações.

### Porque os custos ocorrem em uma organização

Qualquer que seja o propósito da organização,

os custos ocorrem na aquisição e uso de recursos – tais como trabalho, materiais e equipamentos – para executar atividades que forneçam produtos e serviços com valor agregado para os clientes, conforme a figura 1.

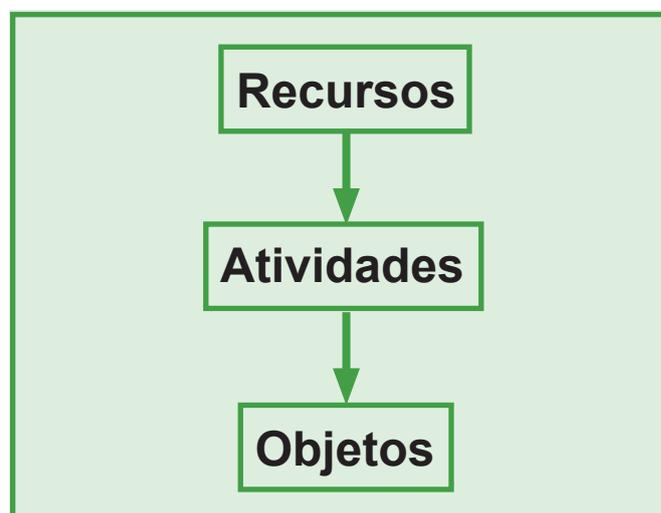


Figura 1: A causa dos custos.

Esse é o primeiro auxílio da abordagem ABC: a compreensão correta da razão de ocorrência dos custos dentro de uma organização. Os custos (uso de recursos) ocorrem para realizar atividades necessárias para a produção de produtos e serviços que vão atender às necessidades dos clientes (objetos finais alvos de toda organização). Os produtos e serviços são objetos de custos intermediários na organização. No caso da unidade de negócio bioenergia canavieira, alguns produtos intermediários são (1) a área limpa e pronta para o preparo, (2) a área preparada e pronta para o plantio, (3) a área plantada e pronta para os tratos de

cana planta, (4) a área tratada e pronta para a colheita, (5) a cana colhida e entregue para moagem, (6) a soqueira tratada e pronta para a colheita, (7) o caldo resultante da moagem da cana, (8) o etanol hidratado, (9) o etanol anidro e (10) o açúcar. Mas, algumas atividades são executadas para clientes particulares. Daí a necessidade de se considerar os clientes como objetos finais de custos. Daí a necessidade de realizar o custeio total, ou seja, incluir nos custos de produção e de vendas as despesas gerais, administrativas e de vendas.

## Falhas comuns nos programas de reduções de custos

Os funcionários frequentemente resistem a programas de redução de custos e a outras iniciativas de mudanças. Acrise de uma desaceleração econômica, como a atual, apresenta a oportunidade para a implementação de redução de custos e, se efetivamente gerenciada, certamente melhorará o desempenho econômico da organização. A gestão da mudança é vital para o sucesso de qualquer programa de redução de custos.

Como visto na Figura 1, custos ocorrem para realizar atividades para os clientes dos produtos e dos serviços. Reduzir recursos sem alterar o trabalho pode gerar alguns benefícios em organizações com excesso de recursos. Entretanto, em muitas organizações, as pessoas podem, inicialmente, trabalhar mais. Mas, sem atitudes apropriadas, o desempenho organizacional e o serviço ao cliente sofrerão, clientes serão perdidos e custos podem voltar aos níveis anteriores. Portanto, para realizar reduções sustentáveis de custos é vital determinar como o trabalho será modificado e assegurar que os impactos sobre os produtos e os clientes serão gerenciados.

## A fim de realizar economias de custos, três passos críticos são necessários:

1. Iniciativas exequíveis de redução de custos devem ser identificadas;
2. As iniciativas devem ser implementadas;
3. Os excessos de recursos devem ser eliminados.

Algumas atividades de benchmarking identificam alvos para aperfeiçoamento, mas não iniciativas concretas para reduzir custos. Outros projetos de melhoramento de custo identificam iniciativas prometedoras de aperfeiçoamento, mas nunca implementadas. Muitas organizações investem em processos de mudança,

mas falham em atingir economias de custos porque tais companhias retêm os excessos de recursos. É necessário entender o comportamento dos custos para assegurar que as reduções de custos identificadas sejam realmente exequíveis. E os excessos de recursos devem ser eliminados.

Seguem os seis pontos onde o ABC pode auxiliar um programa de redução de custos.

## 1. Análise das atividades para identificar e focar atividades de alto custo e de baixo valor

A análise das atividades envolve o mapeamento dos processos de produção e de gestão, para se obter uma clara compreensão das atividades desempenhadas em cada um, as causas das atividades e os clientes e os produtos servidos pelas atividades. Activity Based Costing (ABC) é frequentemente utilizado para determinar os recursos e os custos associados com tais atividades.

A seguir são fornecidos exemplos típicos de atributos de atividade que são procurados nas análises e os aperfeiçoamentos potenciais para cada um.

- a. Atividades de alto custo - focar as análises sobre atividades cujo potencial de redução de custos seja alto. Os relatórios de custos devem ser indexados pelo custo das atividades de modo que as atividades de alto custo sejam as primeiras a ser apresentadas ao leitor.
- b. Atividades de baixo valor ou atividades não necessárias – determinar as causas dessas atividades e eliminá-las, se possível.
- c. Atividades duplicadas – redesenhar o processo de modo que a atividade seja executada uma única vez. Por exemplo, é muito comum o processo de preparo do solo apresentar, dentre as atividades, a 2ª. gradagem pesada e, algumas vezes, até a 3ª. gradagem pesada.
- d. Retrabalho ou perda – identificar as causas do retrabalho e eliminá-las. Assegurar que as perdas sejam identificadas o mais cedo possível e que nenhuma atividade futura seja realizada sobre o resultado de um processo que já se apresenta defeituoso.

**Tenha o melhor sistema de Gestão Empresarial**

**FLEXLIFE**

[www.flexlife.com.br](http://www.flexlife.com.br)

**Gatto e Martinussi**  
advogados associados

Direito Empresarial e do Agronegócio

(16) 3877-2909  
Ribeirão Preto - SP

[www.gattoemartinussi.com.br](http://www.gattoemartinussi.com.br)

**organize**  
Soluções integradas para a gestão agroindustrial

**“do Campo ao Banco”**

(19) 3042.7524

[www.organizegestao.com.br](http://www.organizegestao.com.br)

**Leia as edições especiais do Atualize MBF**

[www.mbfagribusiness.com/conteudos/outras-publicacoes](http://www.mbfagribusiness.com/conteudos/outras-publicacoes)

e. Tarefas similares são realizadas em muitos locais da organização - considerar a possibilidade de consolidar atividades similares. São oportunidades de recursos ou serviços compartilhados? As tarefas podem ser expandidas para incluir outras atividades no processo? O comércio eletrônico pode ser utilizado dentro da organização e/ou com fornecedores e clientes?

f. Tarefas significativas realizadas manualmente – explorar a possibilidade de automatizar tarefas manuais.

Focando nas atividades correntes, oportunidades de aperfeiçoamento são frequentemente observadas. O benefício dessa abordagem incremental é que são frequentemente identificadas reduções significativas de custo que podem ser atingidas rapidamente através de um investimento substancialmente mais baixo que aquele requerido para um novo processo completo ou mudança de sistema. O envolvimento do staff no processo de identificação das oportunidades pode aperfeiçoar bastante a habilidade de gestão e facilitar a implementação das mudanças identificadas.

## **2. ABC identifica clientes e produtos não lucrativos para atingir a redução de custos e a melhoria do lucro.**

Sistemas tradicionais de custos focam apenas em produtos e somente alocam alguns custos organizacionais. A alocação de custos de marketing, vendas, distribuição e administração aos produtos e clientes permite visibilidade daqueles que não estão fazendo valer seu ônus e porquê.

A lucratividade pode ser melhorada através do aumento dos esforços de marketing e de vendas para segmentos mais lucrativos de clientes e de produtos. Os gerentes podem, então, focar nos exercícios de redução de custos sobre produtos menos rentáveis através do redesign de produtos e processos e revisando preços, quando possível.

No caso do setor bioenergético canavieiro, isso se aplica na identificação de áreas de cultivo de cana pouco ou não rentáveis. É inoportuna a tentativa de gerenciar custos médios de produção da cana-de-açúcar. É imprescindível conhecer os recursos aplicados, as atividades realizadas e os custos ocorridos em cada área de cultivo de cana, denominadas como unidades de produção (UP) ou unidades de gestão de custos (UGC).

Uma outra situação que pode levar à identificação de produtos não lucrativos é a diferença de custos de produção de açúcar e de etanol em diferentes instantes no decorrer da safra. Daí a importância de

se conhecer tais custos de produção em cada um dos instantes identificáveis da safra, especialmente no início e no final da mesma.

## **3. ABC viabiliza o benchmarking através do conhecimento dos custos dos processos internos**

Atividades de benchmarking acerca de custos de processos e de desempenho são realizadas tanto entre organizações como entre sites dentro de uma mesma organização. O objetivo sempre é identificar “melhores práticas”. O ABC pode fornecer os custos de processos e de atividades para as tarefas de benchmarking interno ou externo.

É oportuno indicar que a comparação de custos deve ser consistente e adequada. É preciso estar certo de que as atividades ou os processos são comparáveis.

Há frequentemente no mercado empresas do setor bioenergético procurando desenvolver benchmarking com outras empresas ou com outras unidades empresariais pertencentes ao mesmo grupo, mas esbarram nas diferenças de abordagem e de parametrização nos procedimentos internos de apuração de custos. O ABC, ao ser capaz de fornecer todo o mapeamento dos processos de produção e de gestão, fornece insumos interessantes para a tarefa de benchmarking.

## **4. ABC fortalece os cases de mudanças nos negócios e viabiliza os chamados “ganhos rápidos”**

ABC pode fornecer informação acerca dos custos dos processos atuais para suportar decisões sobre a introdução de novas tecnologias. A análise das atividades viabiliza a identificação e a captura dos chamados “quick wins” ou “ganhos rápidos”. Por exemplo, a introdução da atividade de monitoramento da evolução da lavoura utilizando imagens aéreas geradas por drones. Ou a utilização do plantio utilizando sensoriamento remoto através de GPS.

## **5. ABC aperfeiçoa a utilização de serviços internos onerando as áreas usuárias**

Muitos recursos são consumidos internamente para dar suporte à organização. São exemplos os recursos de TI, custos de imóveis e a área de recursos humanos. Enquanto áreas especialistas fornecem tais serviços, a demanda é gerada pelo comportamento de outras áreas da organização. O ABC pode e é usado para desenvolver mecanismos de “cobrança” de tais atividades das áreas que as demandaram. Essa atitude frequentemente altera o comportamento e reduz custos. É o caso de áreas com alta rotatividade de pessoal. Essas áreas demandam muitas das atividades realizadas pela

área de recursos humanos – procura, recrutamento, seleção e treinamento, por exemplo. Outro caso é a área de TI, com o desenvolvimento de customizações de sistemas para áreas específicas.

## 6. ABC apoia o desenvolvimento de orçamentos e de medidas de desempenho

O orçamento é uma ferramenta importante para motivar e monitorar o desempenho na redução de custos. O ABC fornece uma clara compreensão do comportamento dos custos, que apoia o desenvolvimento de orçamentos para atingir os planos de uma organização com recursos limitados disponíveis. A visão de custos disponibilizada pelo ABC facilita enormemente as discussões durante o processo orçamentário.

Da mesma forma, medidas de desempenho permitem que os executivos monitorem (1) o progresso da organização em direção aos objetivos estratégicos e (2) a eficiência e eficácia operacional.

### Conclusões

Conseguir reduções de custos que permaneçam no longo prazo pode ser desafiador. A abordagem do Activity Based Costing pode fornecer uma clara

compreensão dos custos, incluindo as razões pelas quais os custos ocorrem e como se comportam, de modo a permitir a identificação de iniciativas concretas para alterar as atividades nos negócios e reduzir a carga de trabalho e os custos associados. É claro que as iniciativas devem ser implementadas e os excessos de recursos devem ser removidos para proporcionar economias. A compreensão fornecida pelo ABC para a construção de orçamentos e de medidas de desempenho podem auxiliar muito na motivação e no monitoramento dos esforços de redução de custos.

**A MBF Agribusiness implanta sistemas de apuração de custos baseados em atividades (ABC) e está pronta para auxiliar as empresas em programas de redução de custos e de despesas.**

# Curso Microsoft Excel Intermediário

17, 24, 31 de outubro,  
7 e 14 de novembro de 2015

Inscrições/Informações:

Fone: (16) 3946.6474 ou [cursos@mbfagribusiness.com](mailto:cursos@mbfagribusiness.com)

**Atualize**

Fornecendo atualizações diárias a executivos do Agronegócio.

MBF Agribusiness Assessoria Empresarial Ltda.  
Jornalista Responsável  
Rosiley Lourenço - MTb 24.155

**Fechamento edição:**  
09/10/2015