

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ITAJUBÁ

Bernardo Esber

**A METODOLOGIA DO TARGET COSTING
APLICADO ÀS EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao
Programa de Pós-Graduação em Engenharia de
Produção como requisito parcial à obtenção do título
de *MBA*

Orientador: Prof. Edson de Oliveira Pamplona, Dr.

Itajubá, fevereiro de 2004

ESBER, Bernardo. A Metodologia do *Target Costing* aplicado às Empresas. Itajubá: UNIFEI, 2004. 36p. (Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Itajubá como requisito parcial à obtenção do título de MBA).

Palavras-Chaves: Target Costing – Gerenciamento de Custos – Planejamento de Lucros – Sobrevivência das Empresas

UNIVERSIDADE FEDERAL DE ITAJUBÁ

Bernardo Esber

**A METODOLOGIA DO TARGET COSTING
APLICADO ÀS EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado por banca examinadora em 20 de fevereiro de 2004, conferindo ao autor o título de *MBA*

Banca Examinadora:

Prof. Edson de Oliveira Pamplona

Prof. Carlos Eduardo Sanches da Silva

Prof. Alexandre Ferreira de Pinho

Itajubá, fevereiro de 2004

Agradecimentos

Agradeço em especial aos meus pais, Joseph e Marie, e à minha esposa, Malu, pelo amor, carinho, apoio e incentivo que sempre me proporcionaram e à empresa AFL do Brasil Ltda, aos professores, colegas e amigos, que de alguma forma, contribuíram para a realização deste trabalho, gostaria de expressar minha gratidão.

Sumário

Agradecimentos	iii
Sumário	iv
Resumo	v
<i>Abstract</i>	vi
Lista de Tabelas	vii
Lista de Figuras	viii
1. INTRODUÇÃO	1
1.1. Objetivo	1
1.2. Justificativa	1
1.3. Estrutura do Trabalho	3
2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	4
2.1. Histórico	4
2.2. Aspectos Técnicos do Target Costing	6
2.3. Antecedentes e Abordagens de Custos	9
2.4. Procedimentos para Determinação do Target Costing	11
3. ESTUDO DE UM CASO PRÁTICO – SMART COM, INC.	15
3.1. Considerações Iniciais	15
3.2. A Empresa Escolhida	15
3.3. Coleta de Dados	15
3.4. Desenvolvimento	18
3.5. Avaliação dos Resultados	23
4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES	26
5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	27

Resumo

O ambiente de negócios atual se caracteriza por fortes pressões externas sobre as empresas. A globalização das economias mundiais tem colaborado fortemente para o aumento na concorrência internacional, bem como na nacional.

Os preços exercidos nos mercados passam a ser, desta maneira, fortemente influenciados pela competição. Cada vez mais o consumidor tem definido qual preço está disposto a pagar por certo tipo de bem.

Conseqüentemente, as empresas estão tendo que alterar a metodologia de administrar a relação preço-custo. Não mais se podem formar preços com base em custos; e sim o custo é que deve ser definido em função do preço médio de venda dado pelo mercado.

Nesse ambiente surge a figura do Target Costing, ou Custeio-Alvo, que é uma metodologia desenvolvida pelos japoneses nos anos sessenta a partir de uma técnica americana chamada Engenharia de Valor, que objetiva a obtenção do custo máximo admissível de um produto ou serviço para que, dado o preço de venda que o mercado oferece, consiga-se o mínimo de rentabilidade que se quer, antes do início da produção.

Este trabalho tem como finalidade o estudo dos conceitos envolvidos no Target Costing, bem como a apresentação de um estudo de um caso prático com o intuito de demonstrar a metodologia de cálculo envolvida.

Abstract

The current business-oriented environment is characterized by strong external pressures on the companies. The globalization of the world-wide economies has collaborated strongly for the increase of both the international and national competition.

Market prices are, this way, strongly influenced by the competition. The consumer has increasingly defined the price he willing to pay for the goods he needs.

As a consequence, the companies have to modify the methodology to manage the price-cost relationship. Prices can no longer be formed based on costs, but costs must be defined in function of the sales average price given by the market.

In this environment, the Target Costing figure shows up, that is a methodology developed by the Japanese in the Sixties from one American technique called Engineering Value. This methodology purposes to attain the maximum allowed cost of a product or service so that, given the sales price offered by the market a minimum yield desired is possible, before the beginning of production.

This work purposes the study of the concepts involved in the Target Costing, as well as the presentation of a practical study case with the intent of demonstrating the methodology of calculation involved.

Lista de Tabelas

Tabela 2.1 – Comparativo entre <i>Target Costing</i> e a Abordagem Tradicional de Custos	10
Tabela 3.1 – Componentes e Estimativas de Custos de cada Módulo da SmartCom	16
Tabela 3.2 – Outros Custos Estimados	16
Tabela 3.3 – Componentes e Recursos do Modem SmartCom	17
Tabela 3.4 – Cálculos dos Custos-Alvo	18
Tabela 3.5 – Cálculos dos Custos Estimados	19
Tabela 3.6 – Cálculos dos Custos Estimados Totais da Cadeia de Valor	20
Tabela 3.7 – Grau de Importância de cada Recurso do Modem SmartCom	21
Tabela 3.8 – Custo Relativo dos Componentes do Modem SmartCom	21
Tabela 3.9 – Contribuição Relativa Total de cada Componente do Modem SmartCom	23

Lista de Figuras

Figura 2.1 – Processo de Eliminação do GAP entre CE e CMP

13

Capítulo 1

Introdução

1.1 Objetivos

? Fazer uma abordagem do referencial teórico sobre o Sistema de Gerenciamento de Custos, denominado “Target Costing” e sua aplicação nas empresas.;

? Apresentar um estudo de um caso prático, compilado por ROCHA (1999), que consiste em comparar a prática da gestão empresarial da empresa SmarCom, Inc. com a abordagem teórica desenvolvida neste trabalho.

1.2 Justificativa

Segundo SILVA, o preço de venda, na maioria dos produtos, segue um comportamento padrão, ou seja, o custo adicionado de uma margem (mark-up) pretendida, nem sempre correspondendo ao valor percebido pelo consumidor. As causas desse desequilíbrio são as mais diversas: custos elevados de produção, sistema organizacional ineficiente, gerenciamento baseado em processo reativo, estratégias mal definidas, falta de visão do futuro, produto sem valor agregado, desconhecimento da cadeia de valor, além do custo invisível da disfunção burocrática.

Com a internacionalização da economia, a estratégia na formação do preço passou a ser determinante na sobrevivência das empresas. É preciso, no entanto, compreender a sua dimensão na realização dos negócios. O lucro vem sofrendo pressão para redução na medida que a renda dos consumidores se torna estagnada ou declina e suas expectativas de compras são reduzidas. Compram com mais cuidado e forçam os preços para baixo. Os varejistas por sua vez, fazem pressão junto aos fabricantes para que reduzam os preços.

Uma questão persiste na mente dos empresários: Qual política adotar para manter a margem de ganho e atender o apelo feito pelo mercado? A resposta está na composição e administração dos custos.

Num mercado altamente competitivo, a sobrevivência da empresa está diretamente

relacionada ao preço de valor, ou seja, fixação de um preço justo para um composto de marketing que realmente proporcione o que os consumidores desejam.

Os empresários japoneses, sempre agindo na vanguarda, sensíveis aos elementos de marketing, têm se exercitado na busca da redução dos custos. Uma das novidades vindas do Oriente denomina-se Target Costing, ou custeio-alvo. Trata-se de uma técnica usada para administrar estrategicamente a margem de lucro pretendida pela organização, transformando o custo em um insumo no processo de desenvolvimento do produto e não em seu resultado. A organização estabelece seu custo-alvo, estimando o preço de venda, e subtraindo deste a margem de contribuição desejada.

O segredo, então, é projetar o produto de modo que satisfaça os clientes e possa ser fabricado dentro de seu custo-alvo. Caso não seja possível enquadrar os custos do novo projeto dentro do custo-alvo, o projeto pode ser descartado por não atender ao preço-alvo que o mercado consumidor está disposto a pagar.

O custeio-alvo é dividido em três partes, abrangendo todo o processo de desenvolvimento e produção: custeio orientado pelo mercado, custeio alvo do produto e custeio alvo dos componentes. Lembrando que nas empresas que o praticam o custeio-alvo são altamente disciplinadas, ele não é visto como um programa individual e sim como parte do processo de desenvolvimento do produto. Com esse objetivo, são reunidos os engenheiros, pessoal do marketing, produção, serviços ao consumidores, compras e outros departamentos. O pessoal do marketing estabelece um preço-alvo e a administração determina uma margem-alvo de contribuição que o produto deve oferecer. Depois, a equipe determina qual será o custo, isso exige um trabalho conjunto e muita dedicação para se atingir o custeio-alvo. A sensibilidade do consumidor sobre o correspondente preço/valor expresso nos números das etiquetas, determinará o sucesso ou não da organização. O esforço deve se concentrar, portanto, na cadeia de valor para trás, selecionando bem os fornecedores e recompensando os que encontram formas criativas de reduzir custos.

1.3 Estrutura do Trabalho

Este trabalho apresenta a seguinte estrutura:

Introdução: Objetivos e justificativa do tema proposto.

Target Costing: Fundamentação teórica e estudo dos conceitos fundamentais relacionados ao tema proposto.

Apresentação de um Estudo de um Caso Prático: Análise da empresa SmartCom, Inc.

Conclusões: Considerações finais do trabalho e recomendações sobre novas abordagens do tema.

Bibliografia: Bibliografias de referência.

Capítulo 2

Revisão Bibliográfica

2.1 Histórico

A metodologia do *Target Costing* está implícita na filosofia de vida dos seres humanos, nas decisões do cotidiano. Quando se coloca uma variedade de opções para compra de um bem que atenda um determinado objetivo do consumidor, este irá adquirir aquela opção que esteja dentro do seu orçamento, atendido o objetivo já determinado. Esta mentalidade está se incorporando nos meios empresariais, pois, conforme ROCHA E MARTINS (1999), cada vez mais, o mercado é influenciado pelo valor que os clientes dão para os produtos e suas características. Assim, deve-se apurar o custo máximo em que se possa incorrer para se obter o retorno desejado, diante de um preço de mercado sobre o qual as empresas não podem influenciar. É diferente da idéia tradicional, onde o preço é uma função do custo que se incorre para produzir determinado bem.

O *Target Cost*, cuja tradução que melhor exprime seu sentido é custo-alvo, é o maior custo que se pode incorrer em um produto ou serviço, considerando-se que o mercado oferece o preço de venda e os gestores determinam a margem de lucro, ou rentabilidade, esperada. O *Target Costing*, ou custeio-alvo, é o processo, ou sistema, utilizado para se encontrar o custo-alvo.

O *Target Costing* foi criado pelos japoneses nos anos 60 baseado na idéia americana de Engenharia de Valor. Esta técnica, Engenharia de Valor, foi desenvolvida por engenheiros da *General Electric* - GE durante a II Guerra Mundial. O trabalho voltava-se sobretudo para a pesquisa de novos materiais, com custos mais baixos e grande disponibilidade, que pudessem substituir outros mais raros e de custo mais elevado durante os anos da guerra. Terminada a guerra, quando os materiais voltaram a ser acessíveis, percebeu-se porém que as alterações criaram economias sem prejudicar o nível de satisfação do consumidor, tendo em algumas situações até melhorado este nível. Os executivos da GE, analisando o sucesso da aplicação da Engenharia de Valor na substituição de materiais, propuseram em 1947 sistematizar esta técnica e desenvolver uma metodologia.

Os japoneses, derrotados na II Guerra Mundial, adotaram várias técnicas ocidentais, e

entre elas, a Engenharia de Valor. Entretanto, os japoneses acreditavam que era muito mais vantajosa a combinação de profissionais de planejamento, marketing, engenharia, finanças e produção em equipes que trabalhassem em conjunto do que envolver somente profissionais da produção. Essas equipes alteraram a técnica de Engenharia de Valor criando o *Target Costing*, um sistema mais ágil de gerenciamento de custos e planejamento de lucros, revolucionando a indústria japonesa nas décadas de 60 e 70.

A *Toyota* foi a primeira empresa japonesa a utilizar o *Target Costing*, que se popularizou nos meios empresariais nipônicos através de empresas como *NEC*, *Sony*, *Nissan* e *Sharp*, principalmente em resposta à crise do petróleo. Entretanto, o *Target Costing* só chegou ao Ocidente no final da década de 80, através de obras de autores japoneses traduzidas por alemães e americanos. Para SCARPIN (2000) três teriam sido as razões apontadas para a demora na expansão do *Target Costing* no Ocidente:

1. *A popularidade do sistema de manufatura japonês just-in-time dominou a atenção da indústria nas décadas de 1970 e 1980, deixando para trás o Target Costing.*
2. *Muitas companhias japonesas nas décadas de 1970 e 1980 e ainda no dias de hoje estão refinando seus sistemas de Target Costing, o que fez com que ele não fosse muito difundido.*
3. *Target Costing se baseia pesadamente em atividades de desenvolvimento de novos produtos, o que normalmente é tratado com grande segredo pelas empresas japonesas.*

Segundo ANSARI (1997a),

O Target Costing passou a ser utilizado pelas empresas americanas somente a partir do final dos anos de 1980, sendo a perda de mercado para as empresas japonesas a maior motivadora de sua implantação. A demora na adoção do Target Costing teve diversas razões, entre elas, (i) que alguns gerentes americanos falharam na apreciação de sua importância estratégica. (ii) Outro erro cometido foi desconsiderá-lo por julgar sua metodologia muito simples e (iii) que vários gerentes usaram alguns elementos do Target Costing, mas equivocadamente consideravam que estavam adotando o processo inteiro.

Hoje na Europa, principalmente na Alemanha, há um grande interesse pelo tema. Entretanto, no Brasil, isto ainda não acontece. SCARPIN (2000) afirma que:

No Brasil, o estudo do *Target Costing* apresenta-se embrionário. Há apenas livros traduzidos de autores japoneses, mais precisamente de SAKURAI e MONDEM. Existem alguns livros que versam sobre o *Target Costing*, porém de maneira muito superficial, como o livro de Contabilidade de Custos de Eliseu Martins (Editora Atlas). O pesquisador brasileiro que mais tem estudado o tema é o professor Wellington Rocha, com alguns artigos publicados.

2.2 Aspectos Técnicos do Target Costing

A seguir serão apresentadas algumas definições de *Target Costing* oferecidas pelos principais autores da literatura a respeito do tema.

Para SCARPIN (2000),

O Target Costing pode ser definido como sendo um modelo de gerenciamento de lucros e custos, desenvolvido principalmente para novos produtos (ou que sofram alterações em seu projeto) visando trazê-los para uma situação de mercado, tendo um preço competitivo, proporcionando um retorno do investimento durante todo o seu ciclo de vida a um custo aceitável, determinado pelo preço de venda.

Para ANSARI (1997),

O Target Costing é um sistema de planejamento de lucros e gerenciamento de custos que é guiado pelo preço, focado no cliente, centrado no projeto e que é multifuncional. O custeio-meta inicia o gerenciamento de custos no estágio inicial do desenvolvimento do produto e é aplicado durante o ciclo de vida do mesmo por um envolvimento ativo de toda a cadeia de valor.

Outra definição de *Target Costing* é oferecida por SAKURAI (1997), que o mostra como sendo:

Um método abrangente de gerenciamento estratégico de custos que envolve a redução de custos durante todo o ciclo de sua ocorrência... com produtos projetados e reprojitados com mais frequência, os esforços de redução de custos acabam se concentrando no processo de projeto.

Podem-se realizar algumas críticas às definições acima. A definição de ANSARI não contempla o aspecto de ocorrência de alterações no projeto, já mostrado nas definições de SCARPIN e SAKURAI. A definição do SCARPIN peca por não citar o envolvimento dos diversos setores da estrutura da empresa e não mostrar explicitamente o foco no cliente, além de não mencionar que o processo deve envolver toda a cadeia de valor. Quanto à definição de SAKURAI, a mesma deixa a desejar por não mostrar o mercado como guia do processo.

Uma definição mais abrangente conceituaria *Target Costing* como sendo um processo de gerenciamento estratégico de custos e planejamento de lucros desenvolvido na fase de projeto de novos produtos (ou produtos reprojitados), que se baseia no preço de venda

estabelecido pelo mercado visando a satisfação do cliente, envolvendo toda a estrutura organizacional da empresa, considerando todo o ciclo de vida do produto e envolvendo toda a cadeia de valor.

Mostradas as definições, é preciso estabelecer as premissas. Premissas são fatos ou princípios que servem de base à conclusão de um raciocínio e que não estão em discussão no momento do estudo. Assim, elas são aceitas de forma a balizar e fundamentar uma teoria. As premissas em que o *Target Costing* opera são:

? A sobrevivência da empresa é garantida pelo lucro – isto significa que o *Target Costing* será aplicado somente em empresas ou instituições que sobrevivam através do lucro obtido em suas operações.

? A definição do custo ocorre antes do início do processo produtivo – parte-se do pressuposto de que todas as decisões são tomadas durante a fase de projeto do produto, pois quando iniciada a fase produtiva não há como alterar significativamente a composição dos custos.

? A competição é o fator determinante na definição do custo – só se pode aplicar o *Target Costing* em empresas ou instituições que estejam inseridas em mercados altamente competitivos.

Aos estabelecer as premissas, deve-se apontar os objetivos e princípios do *Target Costing*. Os objetivos do *Target Costing* podem se resumir em:

? Mudar a visão da formação do preço de venda, onde o custo não é o fator que determina o preço e sim o preço é que determina o custo.

? Promover uma completa integração entre todos os setores da empresa, visto que, para que o *Target Costing* funcione corretamente, todos os setores da empresa têm que estar em perfeita sintonia a fim de que os esforços para redução de custos consigam ser plenamente atingidos.

? Fazer a análise do custo do produto não apenas no seu estágio de produção, mas também no seu ciclo de vida completo.

? Otimizar o custo total do produto sem fazê-lo perder, contudo, seu padrão de qualidade.

? Alcançar o lucro alvo esperado, tornando a obtenção do custo alvo uma atividade de

administração do lucro por toda a empresa.

Alguns princípios norteiam e fundamentam o *Target Costing*. São eles:

? **Custo guiado pelo preço:** Este é um princípio fundamental, verdadeira pedra angular do *Target Costing*. Estabelece que não são os custos que determinarão o preço de venda, conforme a visão tradicional, mas que a partir do preço de venda é que são estabelecidos os custos a serem incorridos.

? **Enfoque no consumidor:** Significa que a voz do consumidor move todo o processo. Os desejos dos consumidores em termos de qualidade, custos e tempo são simultaneamente incorporados nas decisões de produto e processos, guiando a análise de custos. O custo alvo deve ser atingido sem sacrificar o desejo do consumidor, sem diminuir a performance e a confiabilidade do produto e sua introdução no mercado.

? **Enfoque no projeto:** Os custos de um produto são determinados no projeto e, depois do início do processo produtivo eles não podem mais ser evitados. O sistema de *Target Costing* trabalha com os custos antes que eles sejam incorridos. Os custos depois do projeto pronto e do produto já em fase de processo, na maioria das vezes, são praticamente imutáveis.

? **Envolvimento da empresa como um todo:** Toda a empresa é responsável pelo alcance do lucro alvo, através da obtenção do custo alvo. Isto envolve a empresa de maneira global.

? **Orientação para o custo do ciclo de vida:** Não se pode restringir a análise dos custos apenas ao seu estágio de produção. Para que seja efetivo, o *Target Costing* deve levar em consideração, para o consumidor, o custo de propriedade, e para o produtor, a minimização dos custos nos diversos estágios do produto.

? **Envolvimento da cadeia de valor:** por se tratar de um processo de gerenciamento estratégico, o *Target Costing*, para ser eficiente e eficaz, deve se preocupar em estabelecer parcerias com os diversos membros da cadeia de valor, para alcançar a vantagem competitiva e, conseqüentemente, o lucro esperado.

2.3 Antecedentes e Abordagens de Custos

Conforme foi visto na evolução histórica, os japoneses aperfeiçoaram a Engenharia de Valor que culminou no *Target Costing*. A Engenharia de Valor, hoje, é uma ferramenta importante de redução de custos na metodologia do *Target Costing*.

Para SAKURAI (1997), “a Engenharia de Valor (EV) pode ser definida como um conjunto de procedimentos destinados a projetar um novo produto com o mais baixo custo possível e com as funções requeridas pelos compradores”. Já ANSARI (1997b) define Engenharia de Valor como

*Um método sistemático de avaliar as funções de um produto para determinar se eles podem ser produzidos a um menor custo sem sacrificar as características, performance, confiabilidade, utilidade e reciclabilidade do produto. Geralmente usado no estágio de projeto de produto para aumentar o valor do cliente e reduzir custos antes que a produção tenha se iniciado.*¹

A Engenharia de Valor possui dois conceitos fundamentais: valor e função. Valor, dentro desta ótica, é a melhor combinação entre performance, disponibilidade e custo. A função de um produto está associada à satisfação de uma necessidade específica do usuário. É toda característica desempenhada por um produto ou serviço para determinada atividade. Como produtos e serviços desempenham várias atividades, terão várias funções que satisfarão às necessidades objetivas e subjetivas do usuário.

A Engenharia de Valor procura nas funções a relação entre as características dos produtos e as necessidades dos usuários e consumidores, não se preocupando com componentes e matérias-primas. Portanto, o conceito de Engenharia de Valor consiste em decompor o produto ou serviço em funções, examinando-se o valor de cada uma delas. Como uma função pode ser operacionalizada de várias maneiras, mais importante será operacionalizá-la da melhor forma e com o menor custo. A equação abaixo mostra a relação entre a função e o custo de um produto ou serviço.

¹ *A systematic method of evaluating the functions of a product to determine whether they can be provided at a lower cost without sacrificing the features, performance, reliability, usability, and recyclability of the product. Generally used at the design stage of a product to improve customer value and reduce costs before production has begun.* Em inglês no original. Tradução livre dos autores.

$$\text{VALOR} ? \frac{\text{FUNÇÃO}}{\text{CUSTOS}}$$

O ponto ótimo da Engenharia de Valor para um produto é quando esta divisão obtiver seu mais alto resultado positivo, ou seja, quando se chega numa situação de equilíbrio entre a função do produto e seu custo.

A Engenharia de Valor é utilizada para redução dos custos dos componentes. Os custos de *overhead* são reduzidos mediante a utilização do Custeio Baseado em Atividades - ABC e Gerenciamento Baseado em Atividades - ABM.

São muitas as diferenças conceituais entre a abordagem tradicional de custos e o *Target Costing*. SCARPIN (2000) elaborou um estudo enfocando estas diferenças, tomando como base a literatura existente, que foi resumido na tabela 2.1 a seguir:

Target Costing	Abordagem tradicional de custos
O preço determina o custo	O custo determina o preço.
Começa com um preço de mercado (ou preço alvo de venda) e uma margem de lucro planejada para depois estabelecer um custo permissível (ou custo alvo).	Estima um custo de produção, depois acrescenta uma margem de lucro desejada para então se obter um preço de venda.
Planejamento de custos é guiado pelo mercado competitivo.	As considerações de mercado não são consideradas no planejamento de custos.
Reduções de custos são feitas antes que os custos cheguem no seu limite aceitável.	Reduções de custos são feitas depois que os custos são incorridos além do limite aceitável
O projeto (de produtos e processos) é a chave para reduções de custos	Perdas e ineficiências são o foco da redução de custos
Reduções de custos são guiadas pelos desejos e anseios do consumidor	Redução de custos não são dirigidas aos clientes
Custos são gerenciados por equipes multifuncionais (toda a empresa)	Os custos são monitorados apenas pelos contadores
Fornecedores são envolvidos no conceito e no projeto	Os fornecedores são envolvidos apenas na fase de produção (depois do projeto pronto)
Minimiza o custo de propriedade para o consumidor	Minimiza apenas o preço pago pelo consumidor
Envolve toda a cadeia de valor no planejamento de custos	Pouco ou nenhum envolvimento da cadeia de valor no planejamento de custos

Tabela 2.1 - Comparativo entre *Target Costing* e a Abordagem Tradicional de Custos.

Ainda SCARPIN (2000) destaca que existem diferenças quanto ao sistema de informações relacionado ao *Target Costing* e a abordagem tradicional. São elas:

? No que se refere ao relacionamento com o ambiente externo, o *Target Costing* interage com este ambiente para responder às necessidades do mercado e do consumidor; a abordagem

tradicional simplesmente ignora o ambiente externo, medindo internamente suas ineficiências.

? No tocante ao número de variáveis consideradas, o *Target Costing* considera os muitos relacionamentos complexos entre funções e através da cadeia de valor, enquanto que a abordagem tradicional não considera estes relacionamentos.

? No que se relaciona com a forma dos ajustes, o *Target Costing* ajusta os custos antes que os mesmos ocorram, enquanto que a abordagem tradicional ajusta seus custos após incorridos, baseando-se em informações de variabilidades.

? Com relação aos objetivos de ajustes ou controle, o *Target Costing* quer a melhoria contínua do custo, tanto para os consumidores quanto para produtores em todo o ciclo de vida, diferentemente da abordagem tradicional, que mantém os custos em limites pré-estabelecidos por padrões ou orçamentos.

2.4 Procedimentos para Determinação do Target Costing

Os procedimentos para determinação do *Target Cost* são aparentemente simples. O primeiro passo é calcular o preço máximo que o mercado aceita pagar pelo produto. Este preço leva em conta tanto a quantidade de produtos que a empresa vai colocar no mercado, quanto a qualidade do produto que vai ser oferecido, preço de produtos similares de concorrentes, poder aquisitivo do consumidor, produtos substitutos a preços inferiores, etc. O Preço de venda pode ser calculado mediante a seguinte fórmula, conforme mostra SCARPIN (2000):

$$P^V = P^C + \frac{[(F_1 + F_2 + F_3 + \dots + F_N) \times F'] + [(A_1 + A_2 + A_3 + \dots + A_N) \times A'] + [(V_1 + V_2 + V_3 + \dots + V_N) \times V']}{(F' + A' + V')}$$

onde:

P^V = Preço de venda do produto

P^C = Preço dos concorrentes

$(F_1 + F_2 + F_3 + \dots + F_N)$ = novas funções agregadas ao produto

F' = fator de relevância das novas funções no produto final

$(A_1 + A_2 + A_3 + \dots + A_N)$ = novos atributos físicos do produto

A' = fator de relevância dos novos atributos físicos no produto final

$(V_1 + V_2 + V_3 + \dots + V_N)$ = outros valores adicionados percebidos pelos clientes, tais como imagem da empresa

V' = fator de relevância dos outros valores adicionados percebidos pelos clientes no produto final

Estabelecido o preço de venda, calcula-se o lucro desejado pelos gestores da empresa.

Este lucro, desejado ou esperado, tanto pode ser um percentual de Retorno sobre o Ativo (*Return on Assets* - ROA) ou sobre o Patrimônio Líquido (*Return on Equity* - ROE), uma taxa de retorno sobre as vendas (*Return on Sales* – ROS), o valor econômico agregado (*Economic Value Added* - EVA) ou ainda um valor estabelecido como objetivo a ser atingido. O lucro unitário desejado pode ser calculado mediante a seguinte fórmula, extraída de SCARPIN (2000):

$$\text{Lucro unitário desejado} ? \frac{\text{Indicador de desempenho} \times \text{Parâmetro de cálculo do indicador}}{\text{Total esperado de vendas}}$$

onde :

Indicador de desempenho ? ROA, ROE ou custo de capital, no caso de utilização do EVA

Parâmetro de cálculo do indicador ?

Ativo total, no caso de utilização do ROA; ou

Patrimônio líquido médio, no caso de utilização do ROE; ou

EVA ? capital total, no caso de utilização do EVA.

Total esperado de vendas ? Quantidade física de unidades a serem vendidas (previsão)

O cálculo do Retorno sobre Ativos e Retorno sobre Patrimônio Líquido é feito mediante a aplicação das seguintes fórmulas, conforme mostram GITMAN (1997) e ROSS (1995):

$$\text{Retorno sobre ativo (ROA)} ? \frac{\text{Lucro líquido}}{\text{Ativo}}$$

$$\text{Retorno sobre patrimônio líquido (ROE)} ? \frac{\text{Lucro líquido}}{\text{Patrimônio líquido médio}}$$

O cálculo do Valor Econômico Agregado é feito mediante a aplicação da seguinte fórmula, apresentada por EHRBAR (1998):

Valor econômico agregado (EVA) ? NOPAT - C% (TC)

onde :

NOPAT ? Lucro líquido operacional depois dos impostos

C% ? porcentagem do custo do capital

TC ? capital total

Com o preço de venda já conhecido e a margem de lucro já determinada ou calculada,

chega-se ao *Target Cost* subtraindo-se do preço de venda o lucro desejado. A seguinte fórmula deve ser utilizada, conforme mostra ANSARI (1997b):

$$C = P - L$$

onde :

C ? Custo alvo (target cost)

P ? Preço competitivo de mercado

L ? Lucro alvo

Este custo alvo será então comparado com o custo estimado. O custo estimado é calculado tendo como base o custo de produtos já em processo de fabricação, adaptando-se as diferenças específicas de modificações no produto a ser fabricado. O produto só será colocado em processo de fabricação quando o valor do custo estimado for igual ou inferior ao *Target Cost*. O processo de redução de custos utilizará técnicas de Engenharia de Valor e envolverá diversas áreas da empresa, num processo que compartilha profissionais de planejamento, engenharia, Marketing, produção, finanças, compras e suprimentos. Um processo de eliminação do *gap* entre custos estimados - CE e custo máximo permitido - CMP pode ser melhor visualizado pela figura 1 abaixo:

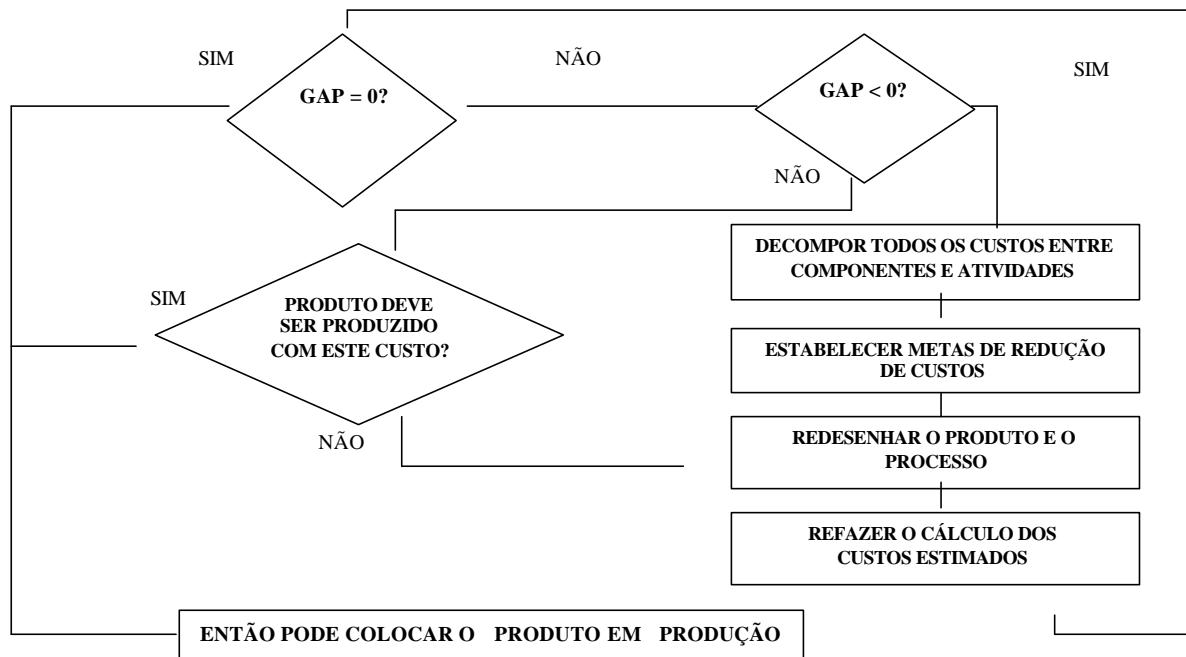


Figura 2.1 - Processo de eliminação do GAP entre CE e CMP

Legenda

$$\text{GAP} = \text{CMP} - \text{CE}$$

Existem problemas semânticos no entendimento do conceito de *Target Cost*. Uma corrente, defendida por ANSARI e SCARPIN, afirma que o *Target Cost* é o custo máximo permitido e a outra, defendida por ROCHA, considera que o *Target Cost* é o *gap* entre o custo estimado e o custo máximo permitido. Entretanto, esta diferença de entendimento não prejudica a utilização da metodologia do *Target Costing*.

Capítulo 3

Estudo de um Caso Prático – SmartCom, Inc.

3.1 Considerações Iniciais

Por motivos estratégicos e confidenciais das empresas da região, optou-se por apresentar um estudo de caso prático extraído, com pequenas adaptações, do curso de Administração Estratégica de Custos, ministrado pelo professor Sharid Ansari, da Califórnia State University e compilado por ROCHA (1999).

3.2 A Empresa Escolhida

A SmartCom, Inc. fabrica modems para uso interno em microcomputadores pessoais (PC's). O modem é um dispositivo que permite a um computador comunicar-se com outros computadores ou com máquinas de fax através de linhas telefônicas. A empresa está trabalhando com um fabricante de PC que está pensando em incluir o modem SmartCom como componente padrão de seus equipamentos.

3.3 Coleta de Dados

O gerente de marketing da SmartCom verificou que os compradores de PC's estariam dispostos a pagar \$110 por um modem.

Para o fabricante do computador, o custo de instalar e testar o modem e o respectivo software é de \$25,00. Além disso, ele deseja obter um lucro de 10% sobre as vendas.

Pesquisa realizada em conjunto pelo fabricante do PC e pelo pessoal de marketing da SmartCom revelou que os clientes desejam seis recursos. São eles:

1. Capacidade de comunicação em alta velocidade;
2. Capacidade de enviar e receber faxes legíveis;
3. Comunicação sem erros, tendo em vista o “ruído” das linhas telefônicas;
4. Capacidade de correio de voz para várias caixas postais;
5. Compatibilidade com as marcas mais conhecidas de PC's e
6. Capacidade de operação em background.

Com base nessa pesquisa, os engenheiros da SmartCom projetaram um modem com quatro módulos principais:

1. Um módulo de conversão para converter sinais digitais em analógicos, para que eles viagem pelas linhas telefônicas comuns;
2. Um módulo de fax, que capacita o computador a se comunicar com máquinas de fax comuns;
3. Um módulo de voz, que grava mensagens para várias caixa de correio de voz; e
4. Um módulo de processamento, que direciona o tráfego para o local correto, ou seja, para o computador, fax, impressora ou chip de gravação de voz e de reprodução.

Cada um dos módulos inclui vários componentes. A Tabela 3.1 descreve os principais componentes de cada módulo, juntamente com as estimativas preliminares dos custos de fabricação ou aquisição de cada um deles.

MÓDULOS	COMPONENTES	CUSTOS UNITÁRIOS
Conversor	Processador de Sinais	8,00
	Chip de I/O para Telefone	1,50
Fax	Chip de Interpretação	2,50
	Interruptor I/O para Impressora	1,50
	Chip de Sinal de Fax	4,50
Voz	Amplificador	3,00
	Chip de Voz	5,00
Processador	Chip para controladora de barramento	3,00
	CPU	20,00
	Chips de Memória	16,00
	Controladora de I/O	7,00
Custo Total Estimado dos Componentes		72,00

Tabela 3.1 – Componentes e Estimativas de Custos de cada Módulo da SmartCom

Além dos custos da Tabela 3.1, os demais Custos são estimados:

CUSTOS FIXOS EM RELAÇÃO AO VOLUME	
Planejar a Produção	21.600,00
Controlar a Produção	86.400,00
Relações com Fornecedores	15.120,00
Inspecionar Materiais	64.800,00
Entregar Produtos	28.080,00
Total	216.000,00

Tabela 3.2 – Outros Custos Estimados

Tendo em vista que o número de unidades estimado para produção é de 12.000, temos o custo de “overhead” para cada unidade de \$18,00. Para a SmartCom a margem de lucratividade para este produto deve ser de 15% sobre o preço de venda.

Na Tabela 3.3, abaixo, são apresentados os recursos do modem, bem como os componentes envolvidos em cada recurso. Os engenheiros da SmartCom determinaram a contribuição de cada um dos vários componentes funcionais em relação a cada recurso desejado pelos clientes. Nesta tabela, ainda, o departamento de marketing indica qual o grau de importância de cada recurso para os clientes (o quanto vale para o cliente aquele recurso, de um a cinco). Vale elucidar que tais valores foram obtidos através de pesquisas de mercado elaboradas por esse departamento.

Características			
Recursos	Grau de Importância	Componentes	% de Contribuição
Alta Velocidade	5	CPU	40%
		Chip para controladora de barramento	10%
		Chip de I/O para Telefone	50%
Enviar/Receber Fax	3	Chip de Sinal de Fax	40%
		Chip de Interpretação	40%
		Interruptor I/O para Impressora	20%
Comunicação sem erros	5	Processador de Sinais	60%
		Chip de I/O para Telefone	40%
Correio de Voz	3	Amplificador	40%
		Chip de Voz	60%
Compatibilidade com PC's	4	CPU	70%
		Processador de Sinais	30%
Operação em Background	2	Chips de Memória (8 unidades)	50%
		Controladora de I/O	50%

Tabela 3.3 – Componentes e Recursos do Modem SmartCom

(Notar que a CPU contribui em 40% para que o modem tenha alta velocidade e contribui também com 70% para a compatibilidade com PC's)

Pede-se calcular:

1. Os Custos-Alvo;
2. A diferença entre o custo estimado e o custo-alvo;
3. Os índices de valor para os componentes;
4. As alvos de redução de custos para os itens críticos.

3.4 - Desenvolvimento

Temos, no problema, duas empresas envolvidas: o vendedor de micros, que adquirirá os modems e os venderá ao consumidor final já devidamente instalados em seus micros, e a SmartCom, que produz os modems os vende para o vendedor de PC.

Apresentamos, na Tabela 3.4 abaixo, os cálculos dos Custo-Alvo.

CÁLCULO DO CUSTO-ALVO (em R\$)	
Preço de Venda	110,00
Lucro vendedor PC	-11,00
Custo-Alvo Vendedor PC	99,00
Custo Vendedor PC	-25,00
Preço de Venda SmartCom	74,00
Lucro SmartCom	-11,10
Custo-Alvo SmartCom	62,90
Preço de Venda Consumidor Final	110,00
Lucro Vendedor PC + SmartCom	-22,10
Custo-Alvo da Cadeia	87,90

Tabela 3.4 – Cálculos dos Custos-Alvo

Pode-se verificar que na tabela acima foram apresentados os Custos-Alvo do vendedor do PC, da SmartCom e da cadeia de valor como um todo. Vejamos cada um separadamente:

1. Custo-Alvo do Vendedor do PC

Para se calcular o custo-alvo do vendedor do PC basta-se subtrair do preço de venda o lucro esperado (10% sobre o preço de venda de \$110). O custo a ser incorrido pelo Vendedor do PC para teste e instalação está incluso no Custo-Alvo de \$99,00.

2. Custo-Alvo da SmartCom

Para se calcular o custo-alvo da SmartCom precisa-se calcular o valor que o Vendedor do PC está disposto a pagar por cada modem. Se o custo alvo deste é de \$99, e se os custos que ele irá incorrer para montar e testar cada aparelho são de \$25, o valor máximo que estará disposto a pagar por um modem é de \$74 (\$99 - \$25).

Basta, agora, subtrair o lucro esperado da SmartCom do preço de venda ($\$74 - 0,15 \times \74). Os custos dos componentes e os demais custos fixos devem somar, no máximo, $\$62,90$.

3. Custo-Alvo da Cadeia de Valor

Para se calcular o custo-alvo da Cadeia de Valor, basta-se subtrair o valor dos lucros esperados de ambas as empresas envolvidas na Cadeia de Valor do preço de venda para o consumidor final. Assim, o custo máximo que as duas empresas juntas podem incorrer é de $\$87,90$.

Podemos verificar, já neste estágio do processo, o envolvimento da Cadeia de Valor como um todo. Neste estudo de caso iremos nos ater, principalmente, aos custos da SmartCom, para facilitar o entendimento do conceito do Custeio-Alvo. Entretanto, o mais correto é que houvesse um entendimento entre as partes envolvidas na Cadeia de Valor para a redução conjunta dos custos totais da cadeia.

Por exemplo, para se reduzir o custo de $\$25$ de instalação a ser incorrido pelo vendedor do PC, a SmartCom pode testar ela mesma o aparelho, ou ainda, aplicar no seu processo produtivo um forte controle de qualidade ou projetos de produção com defeito zero. O aumento no lucro devido à redução daquele custo deve ser dividido entre as duas partes, caracterizando-se a parceria, e parte poderia ser repassada aos consumidores, caso de desejo maior participação no mercado.

Vale ressaltar que, neste exemplo, o conceito de cadeia de valor foi simplificado. Na realidade, para termos um estudo completo desta cadeia de valor deve-se analisar também os fornecedores da SmartCom, relevados neste exemplo para título de ilustração.

Após a apuração do custo-alvo, deve-se proceder à comparação deste com o custo estimado.

Custo Estimado Total SmartCom	
Custo dos Componentes	72,00
Custos Fixos Unitários	18,00
Custo Estimado Total	90,00
Custo-Alvo	62,90
Variação	30,11%

Tabela 3.5 – Cálculos dos Custos Estimados

Neste enfoque, o vendedor do PC tem seu lucro de \$11 garantido. Porém, todos os custos da SmartCom, para ser obtida a margem de 15% sobre as vendas, devem ser reduzidos no percentual de 30,11% (inclusive os de “overhead”).

Podemos, também, calcular o custo estimado total da cadeia de valor como um todo:

Custo Estimado Total	
Custo dos Componentes	72,00
Outros Custos	18,00
Instalação e Teste	25,00
Custo Estimado Total	115,00
Target Cost	87,90
Variação	23,57%

Tabela 3.6 – Cálculos dos Custos Estimados Totais da Cadeia de Valor

Veja que, com o enfoque da cadeia de valor, a redução dos custos deve ser feita por um percentual menor do que isolando as reduções de custo na SmartCom. Isto ocorre porque o vendedor do PC também irá alterar seus custos.

Deste ponto em diante nos ateremos somente ao primeiro enfoque, o do Custo Estimado Total da SmartCom.

Poder-se-ia dizer que, se a variação entre o custo-alvo e o estimado é de 30,11%, bastaria reduzir o custo de todos os componentes nesse percentual, bem como todos os custos “fixos”. Entretanto, no que diz respeito aos deles, iremos calcular indicadores de quais componentes devem ser alvos de redução prioritária de custos (e em alguns casos até elevação nos custos!)

Inicialmente, deve-se proceder ao cálculo de qual o grau de importância de cada recurso (apresentados na tabela 3.3) em relação ao total das notas atribuídas a estes recursos. Posteriormente, deve-se calcular o grau de importância que cada componente que faz parte destes recursos tem em relação ao total de componentes. Vejamos:

Características					
Recursos	Grau de Importância		Componentes	% de Contribuição	
Alta Velocidade	5,00	23%	CPU	40%	9%
			Chip para controladora de barramento	10%	2%
			Chip de I/O para Telefone	50%	11%
Enviar/Receber Fax	3,00	14%	Chip de Sinal de Fax	40%	5%
			Chip de Interpretação	40%	5%
			Interruptor I/O para Impressora	20%	3%
Comunicação sem erros	5,00	23%	Processador de Sinais	60%	14%
			Chip de I/O para Telefone	40%	9%
Correio de Voz	3,00	14%	Amplificador	40%	5%
			Chip de Voz	60%	8%
Compatibilidade com PC's	4,00	18%	CPU	70%	13%
			Processador de Sinais	30%	5%
Operação em Background	2,00	9%	Chips de Memória (8 unidades)	50%	5%
			Controladora de I/O	50%	5%
	22,00	100%			100%

Tabela 3.7 – Grau de Importância de cada Recurso do Modem SmartCom

Temos na tabela 3.7 dois percentuais de contribuição. O primeiro soma 100% para cada recurso, e foi dado pela engenharia (já apresentado na tabela 3.3 anteriormente). Multiplicando-se a importância relativa de cada recurso pelo grau de contribuição de cada componente, temos a contribuição relativa de cada componente para as características do modem como um todo.

Agora devemos calcular o custo relativo de cada componente em relação ao total do custo estimado. Vejamos:

MÓDULOS	COMPONENTES	CUSTOS UNITÁRIOS	CUSTO RELATIVO
Conversor	Processador de Sinais	8,00	11%
	Chip de I/O para Telefone	1,50	2%
Fax	Chip de Interpretação	2,50	3%
	Interruptor I/O para Impressora	1,50	2%
	Chip de Sinal de Fax	4,50	6%
Voz	Amplificador	3,00	4%
	Chip de Voz	5,00	7%
Processador	Chip para controladora de barramento	3,00	4%
	CPU	20,00	28%
	Chips de Memória	16,00	22%
	Controladora de I/O	7,00	10%
Custo Total Estimado dos Componentes		72,00	100%

Tabela 3.8 – Custo Relativo dos Componentes do Modem SmartCom

Por fim, deve-se calcular os índices de valor, que indicam em quais componentes deve ser dado o principal enfoque de alteração de custos. Este índice é calculado pela divisão do grau de contribuição relativa pelo custo relativo.

Temos assim a relação benefício/custo de cada componente, ou seja, o benefício proporcional que cada componente traz ao produto em relação ao custo relativo que este carrega.

Vale ressaltar que, na tabela 3.7, por exemplo, a CPU contribui para mais de um recurso. Assim, as contribuições relativas de um componente a cada um dos recursos devem ser somadas para se calcular a contribuição relativa total deste componente (na tabela abaixo se vê, por exemplo, a CPU com uma importância relativa de 22%, que é a soma de 9% mais 13%, apresentados na tabela 3.7). Vide Tabela 3.9 adiante:

Os componentes que apresentam índice de valor muito longe de 1,00 são os principais candidatos a terem seus custos alterados. Um IV (Índice de Valor) muito abaixo de um indica que esse componente está com um custo muito elevado para dar um benefício, para o consumidor, muito baixo.

Por outro lado, um IV muito alto indica que aquele componente está com um custo muito baixo dando um benefício, para o consumidor, muito elevado.

Por exemplo, os Chips de Memória, a \$16, contribuem para um benefício que não é compatível com essa proporção. Reduzindo o custo destes chips teria um aumento no seu IV sem impactar demasiadamente no valor reconhecido pelo consumidor para o produto.

COMPONENTES	IR	CR	ÍNDICE DE VALOR
Processador de Sinais	19%	11%	1,72
Chip de I/O para Telefone	20%	2%	9,82
Chip de Interpretação	5%	3%	1,57
Interruptor I/O para Impressora	3%	2%	1,31
Chip de Sinal de Fax	5%	6%	0,87
Amplificador	5%	4%	1,31
Chip de Voz	8%	7%	1,18
Chip para controladora de barramento	2%	4%	0,55
CPU	22%	28%	0,79
Chips de Memória	5%	22%	0,2
Controladora de I/O	5%	10%	0,47
	100%	100%	

Tabela 3.9 – Contribuição Relativa Total de cada Componente do Modem SmartCom

3.5 – Avaliação dos Resultados

É muito importante frisar que o Custeio-Alvo não é um processo que vise, essencialmente, apenas redução de custos, e sim gestão de lucros. O chip de I/O para telefone possui um elevadíssimo IV em relação aos demais componentes, ou seja, o benefício que ele traz é muito maior do que o seu custo relativo. Assim, pode até ser possível que, aumentando-se o custo desse componente (como por exemplo, adquirindo um com maior qualidade e melhor tecnologia), ter-se-ia um aumento no valor atribuído consumidor relativamente maior que o incremento no custo.

O índice de valor permite a clara visualização dos componentes que devem ter seus custos alterados. A alteração destes custos pode ser para cima ou para baixo! A elevação de custos pode, em alguns momentos, alavancar o valor dado pelo cliente. Por exemplo, pode-se elevar certo custo em 10% e aumentar o preço de venda em 20%, sempre tendo em mente que este aumento de preço não é dado pela empresa, e sim que o mercado aceita pagar 20% a mais no preço em decorrência da melhoria advinda no produto pelos 10% de aumento no custo. Porém, sem nunca esquecer os componentes com potencial de redução de custos.

A cada modificação do custo de cada componente deve-se recalculer os índices de valor, ou então recalculá-los após a modificação de um grupo de componentes. Somente quando os índices de valor estiverem próximos aos ideais e o custo estimado dos componentes for igual ou menor que o custo-alvo é que será dado início à produção.

Podemos, neste estudo de caso, verificar a participação das variadas áreas da empresa. Marketing se apresenta responsável pela análise da importância dada pelo mercado para cada um dos recursos do modem. Ainda, deve analisar qual o impacto no valor dado pelos clientes pelas alterações na qualidade e funcionalidade de cada componente.

A engenharia, por sua vez, responde pelo projeto e pela contribuição de cada componente aos recursos do aparelho. Ainda é responsável pela imposição de limites de até onde o custo de certo componente pode ser alterado sem que o funcionamento do aparelho seja comprometido.

A Controladoria responsabiliza-se pela definição do custo-alvo e pela elaboração do custeio. Ressaltamos, novamente, que o custeio-meta é também uma mentalidade de trabalho onde deve sempre haver a integração de todas as áreas (ou das principais áreas envolvidas) com o objetivo comum de se atingir o retorno desejado.

Voltamos aqui a uma característica do Custeio-Alvo: a centralização da decisão de quando iniciar a produção. Através do estudo de caso acima podemos ver o problema dos recálculos constantes dos índices de valor. Por essa razão é importante que uma pessoa centralize esta decisão.

A característica do envolvimento de todas as áreas da empresa faz com que isso seja necessário. Uma hora a engenharia diz que não pode diminuir mais o custo, outra hora o marketing diz que não se pode mexer em certo componente pois isso mudaria a visão do cliente em relação ao produto e assim por diante. Inclusive, esta “guerra de interesses” é vital para o sucesso do Custeio-Alvo, sempre tendo em vista que todos estão comprometidos para o mesmo objetivo: criar um produto, voltado para o mercado, que garanta a margem objetivada em conformidade com a estratégia da empresa.

A importância e a responsabilidade dessa pessoa que decide sobre quando dar início à produção pode ser notada no seguinte fato: na Toyota do Japão, quem define quando o processo de Custeio-Alvo atingiu o patamar ideal e dá início à produção dos modelos de carros projetados é o Vice-Presidente.

Até este momento foram comentados somente os custos dos componentes, não tendo sido analisados os custos de “overhead”. Para a solução do problema dos custos “fixos” deve-se recorrer ao Custeio Baseado em Atividades e o Gerenciamento Baseado em Atividades (ABC e ABM).

Verificando-se quais são as atividades que compõem os custos de “overhead”, e quanto custa executar cada uma delas, pode-se atribuir valores semelhantes aos dados para as características dos produtos, com a seguinte diferença: aqui a importância relativa de cada atividade deve ser atribuída pelos gestores da empresa, segundo o grau de relevância de cada uma.

O conhecimento dos custos de cada atividade, bem como de seus índices de valor, permite que as mesmas sejam redesenhadas de forma a contribuírem para o atingimento do custo-alvo. A metodologia é denominada Análise de Valor das Atividades.

O estudo de caso analisado permite que seja entendido o processo de custeio-alvo como um todo. Todavia, em situações reais, a complexidade dos produtos pode aumentar demasiadamente. Em muitos casos verificamos que a alteração de um componente pode vir a gerar alterações obrigatórias em outros.

Capítulo 4

Conclusões e Recomendações

Este trabalho discutiu o *Target Costing* de forma a mostrá-lo como ferramenta útil e com aplicações práticas na gestão estratégica dos negócios da empresa. O estudo de caso apresentado permite que se entenda o processo do *Target Costing* como um todo.

O *Target Costing* é uma ferramenta estratégica poderosa e essencial a ser utilizada no competitivo mundo globalizado, que permite a uma organização combinar as dimensões qualidade e custo simultaneamente. Não objetiva apenas a redução de custos, mas sim a gestão de lucros, controlando os custos antes da sua ocorrência, isto é, no estágio de projeto.

Para a implantação do *Target Costing*, é primordial que as necessidades dos consumidores sejam levadas em consideração, assim como o envolvimento da empresa como um todo, abrangendo inclusive toda a cadeia de valor da mesma. Também se deve considerar todo o ciclo de vida do produto. O *Target Costing*, portanto, requer uma mudança da cultura organizacional.

Vale acrescentar, ainda, que este trabalho reconhece a importância estratégica do preço como “arma” competitiva no ambiente contemporâneo de negócios, caracterizado pela globalização dos mercados em constantes mudanças e altamente competitivo. Assim, as empresas devem promover ações coordenadas e integradas visando atingir sua missão e, conseqüentemente, a continuidade no longo prazo.

Para finalizar, é importante salientar a necessidade de utilização, por parte dos contadores, dessa metodologia, já que hoje, em face da maior concorrência, as empresas precisam ser mais competitivas e trabalhar com menores margens de lucro, o que requer uma adequada formulação do preço de venda e também a otimização da gestão de custos.

Capítulo 5

Referências Bibliográficas

- ANSARI, Shahid et al. Target Costing. Management Accounting – a strategic focus. New York: McGraw-Hill, 1997a.
- ANSARI, Shahid et al. Target costing: the next frontier in strategic cost management. New York: McGraw-Hill, 1997b.
- EHRBAR, Al. EVA – Economic Value Added – The Real Key to Creating Wealth. New York: John Wiley & Sons, Inc., 1998.
- GITMAN, Lawrence J. Princípios de Administração Financeira. 7. ed. São Paulo: Harbra, 1997.
- MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 5. ad. São Paulo: Atlas, 1990.
- ROCHA, Welington, & MARTINS, Eric A. Custeio Alvo (“Target Costing”). Revista Brasileira de Custos. São Leopoldo: v.1, n.1, p. 83-94 – 1ª semestre 1999.
- ROSS, Stephen A. et al. Administração Financeira. São Paulo: Atlas, 1995.
- SAKURAI, Michiharu. Gerenciamento Integrado de Custos. São Paulo: Atlas, 1997.
- SILVA, Luiz Ramos, Custeio Alvo (Target Costing), Você sabe o que é? UFSC.
- SCARPIN, Jorge Eduardo. Target Costing e sua Utilização como Mecanismo de Formação de Preço de Venda para Novos Produtos. Dissertação apresentada para obtenção do grau de Mestre. Londrina: UNOPAR, 2000.