

A GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS PARA AS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS

João Pujals Wisnheski
Elcimar de Oliveira Lima
Humberto Conceição Moraes

Resumo:

Com o passar dos anos a Gestão Estratégica de Custos tomou grandes proporções para a melhoria na qualidade dos produtos e serviços. Essa situação foi ocasionada pela globalização dos mercados, como também pela maior competitividade das empresas, implicando assim no processo de reestruturação e flexibilização da cadeia produtiva. Essa reestruturação foi o ponto chave para que os gestores tomassem decisões, mas arrojadas, devido ao novo ambiente globalizado que as micros e pequenas empresas passaram a ser inseridas. Esse novo contexto foi importante para que as micros e pequenas empresas pudessem se preocupar mais com a questão da redução dos custos, melhoria dos produtos e serviços oferecidos aos seus clientes, conseqüentemente melhorando seu resultado operacional e fortalecendo sua posição no mercado. O objetivo desse artigo é demonstrar que a Gestão Estratégica de Custos é importante para a tomada de decisões nas micros e pequenas empresas, pois a implantação dessa ferramenta leva a eficiência e a eficácia operacional, reduzindo seu custo de produção e conseqüentemente aumentando seu resultado operacional.

Área temática: *Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas*

A GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS PARA AS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS

RESUMO

João Pujals Wisnheski
Fundação Visconde de Cairu
joaopujals@yahoo.com.br

Elcimar de Oliveira Lima
Fundação Visconde de Cairu

Humberto Conceição Moraes
Fundação Visconde de Cairu

Com o passar dos anos a Gestão Estratégica de Custos tomou grandes proporções para a melhoria na qualidade dos produtos e serviços. Essa situação foi ocasionada pela globalização dos mercados, como também pela maior competitividade das empresas, implicando assim no processo de reestruturação e flexibilização da cadeia produtiva. Essa reestruturação foi o ponto chave para que os gestores tomassem decisões, mas arrojadas, devido ao novo ambiente globalizado que as micros e pequenas empresas passaram a ser inseridas. Esse novo contexto foi importante para que as micros e pequenas empresas pudessem se preocupar mais com a questão da redução dos custos, melhoria dos produtos e serviços oferecidos aos seus clientes, conseqüentemente melhorando seu resultado operacional e fortalecendo sua posição no mercado.

O objetivo desse artigo é demonstrar que a Gestão Estratégica de Custos é importante para a tomada de decisões nas micros e pequenas empresas, pois a implantação dessa ferramenta leva a eficiência e a eficácia operacional, reduzindo seu custo de produção e conseqüentemente aumentando seu resultado operacional.

Palavras-chaves: Gestão estratégica. Gestão estratégica de custos. Micro e pequenas empresas.

ÁREA TEMÁTICA

11. Gestão de Custos para Micros, Pequenas e Médias Empresas
Trabalhos referentes sobre o auxílio da gestão de custos, micros, pequenas e médias empresas nos mais variados ramos de atividades; empreendedorismo; modelos de financiamento (público e/ou privado) das micros, pequenas e médias empresas e impactos econômicos e sócias.

A GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS PARA AS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS

INTRODUÇÃO

Atualmente o mercado atravessa uma situação onde a preocupação dos empresários é dispor de produtos e serviços com características diferenciadas dos seus concorrentes e desenvolvidos de formas mais vantajosas, no sentido comercial, sendo competitivo e economicamente lucrativo.

Na medida em que aumenta a complexidade interna das empresas ou mesmo a competitividade no ambiente onde ela está inserida, o processo de tomada de decisão tende a tornar-se também mais complexo. Para atender a essa situação de maneira adequada, os empresários necessitam de um sistema de informações eficiente e eficaz, que processe um grande volume de dados e produza informações úteis e validas.

A GESTÃO DE CUSTOS E A CONTABILIDADE

Na Idade Média, com o crescimento do comércio além-mar, os comerciantes começaram a se associar e a adquirir embarcações em conjunto para o transporte de mercadorias. Estes comerciantes, mesmo sendo os proprietários das embarcações, delegaram a responsabilidade pela administração destes investimentos ao comandante do navio. Para se garantir de que seus recursos seriam utilizados de maneira correta, os comerciantes começaram a desenvolver medidas de controle que evoluíram para os sistemas de contabilidade atual.

Com a consolidação da Era Industrial e seus avanços tecnológicos, o processo produtivo passou a incorporar novos valores à matéria-prima. Ao custo do produto ou do serviço passou-se a agregar além do custo da matéria-prima e dos insumos secundários, os custos indiretos de fabricação, tornando o processo de obtenção de receita mais complexo. (WORTHY, 1987).

Assim, a contabilidade de custos aprimorou-se ao longo dos tempos, incorporando práticas, princípios, postulados e convenções para fazer frente à evolução da sociedade e suas novas tecnologias. Deste modo, a determinação dos custos de uma organização tornou-se um forte instrumento nas mãos dos administradores para o eficiente desempenho de suas funções. (WORTHY, 1987).

Com a evolução ocorrida no mundo empresarial, através do aumento da competitividade das empresas, bem como a globalização dos negócios, a contabilidade de custos não conseguiu acompanhar de forma veloz e objetiva as novas tendências do mercado, ou seja, não foi possível disponibilizar aos administradores das organizações, dados, perspectivas, subsídios ou mesmo informações rápidas e precisas para a tomada de decisões. A partir daí surgiu a Gestão Estratégica de Custos como uma ferramenta que pudesse acompanhar em tempo real todo o processo da cadeia produtiva e conseqüentemente disponibilizasse informações aos gestores quando dá tomada de decisões, contribuindo dessa forma para a eficiência e a eficácia produtiva.

GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS – ABORDAGEM INICIAL

Tradicionalmente, a análise de custos é conhecida e praticada como sendo o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais alternativas.

Por sua vez, a Gestão Estratégica de Custos deve ser vista, compreendida e praticada sob contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e inseridos nos procedimentos da Controladoria e da Contabilidade de Custos.

Martins (2000:315) afirma que a expressão gestão estratégica de custos vem sendo utilizada nos últimos tempos para designar a integração que deve haver entre o processo de gestão de custos e o processo da empresa em sua totalidade.

Entende-se que essa integração é necessária para que as empresas possam sobreviver num ambiente de negócios crescentemente globalizado e competitivo.

Conforme Shank (1997), a administração das empresas e a gestão estratégica pode ser representada por um ciclo continuo de quatro estágios:

- 1- formulação de estratégias;
- 2- comunicação das estratégias por toda a organização;
- 3- desenvolvimento e práticas de planos táticos para implementação das estratégias;
- 4- desenvolvimento e implementação de controles para monitorar a implementação e o alcance das metas estratégicas.

No estágio um, a informação contábil é a base da análise financeira, que é um aspecto do processo de avaliação das alternativas estratégicas;

No estágio dois, os relatórios contábeis constituem uma ferramenta estratégica de comunicação por toda a organização;

No estágio três, a análise financeira apóia a decisão sobre os planos táticos a utilizar para o atingimento das metas estratégicas; e

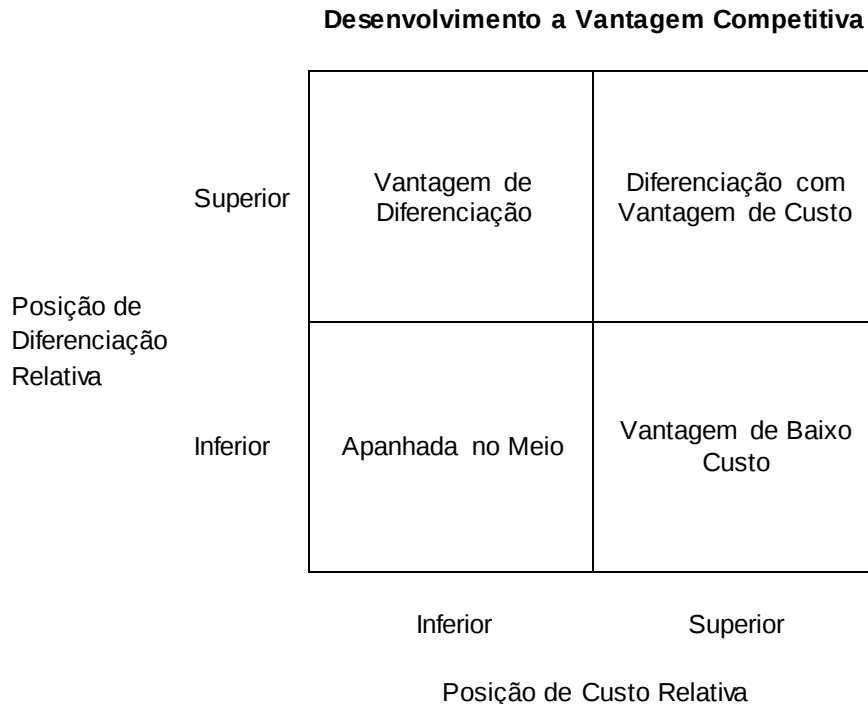
No estágio quatro, monitorar o desempenho das unidades ou dos gerentes através dos relatórios contábeis é a base para a avaliação de desempenho.

O conceito de gestão estratégica de custos surge então da integração de conceitos e termos de gestão estratégica, sem deixar de explicitar as questões financeiras da análise de custos. Desse conceito, surge os três principais termos relacionados à gestão estratégica, ou seja, as análises de Cadeia de Valor, do Posicionamento Estratégico e dos Direcionadores de Custo.

CONCEITO DA CADEIA DE VALOR

De acordo com Worthy (1987), gerenciar custos exige um enfoque externo à empresa, definindo este enfoque como a cadeia de valor. Nesta definição, a cadeia de valor de uma empresa em qualquer setor é o conjunto de atividades criadoras de valor, desde as fontes de matéria-prima básica, passando pelos fornecedores de componentes intermediários, até o produto final entregue nas mãos do consumidor. Em contraste, a contabilidade gerencial adota o enfoque que é em sua maior parte interno à empresa - suas compras, seus processos, suas funções, seus produtos e seus consumidores – ou melhor, sob a perspectiva de valor agregado, começa com o pagamento aos fornecedores (compras) e termina com os encargos aos consumidores (vendas). Para a análise da cadeia de valor, a exploração das ligações como os fornecedores são oportunidades muito importantes para a empresa.

As empresas podem manter e desenvolver uma diferenciação ou vantagem de custos dependendo de como gerenciarem sua cadeia de valor em relação às cadeias de valor da concorrência, conforme demonstrado no quadro abaixo.



Fonte: Shank

O principal enfoque da estratégia de liderança em custos é obter um custo baixo em relação aos concorrentes. A liderança de custos pode ser através de abordagens tais como:

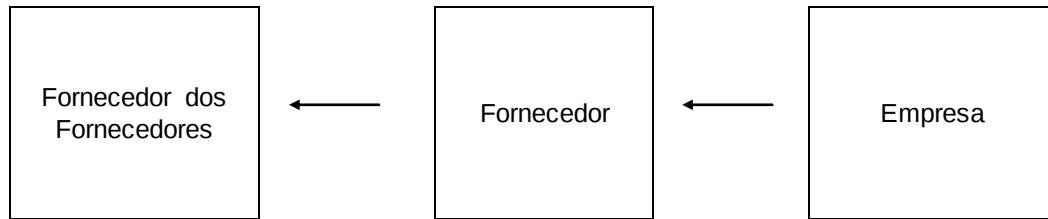
- economia de escala de produção;
- efeito da curva de experiência;
- rígido controle de custos;
- minimização de custos em áreas como pesquisa e desenvolvimento, prestação de serviços, força de vendas ou publicidade.

Assim a vantagem competitiva no mercado é obtida quando se oferece mais valor ao cliente por um custo equivalente (diferenciação) ou valor equivalente por um custo inferior (baixo custo), sendo análise da cadeia de valor essencial para determinar onde, na cadeia de valor do cliente, o valor pode ser aumentado ou os custos reduzidos. (SHANK, 1997).

De uma perspectiva estratégica, o conceito da Cadeia de Valor destaca quatro áreas de melhoria dos lucros:

- 1- Ligações com os fornecedores: A ligação deve ser administrada de forma que tanto a empresa quanto o seu fornecedor possa se beneficiar da redução de custos;

**Desenvolver Vantagem Competitiva Através
de Ligações Com os Fornecedores**



Fonte: Shank

- 2- Ligações com Clientes: As ligações com o cliente podem ser tão importantes quanto as ligações com o fornecedor;

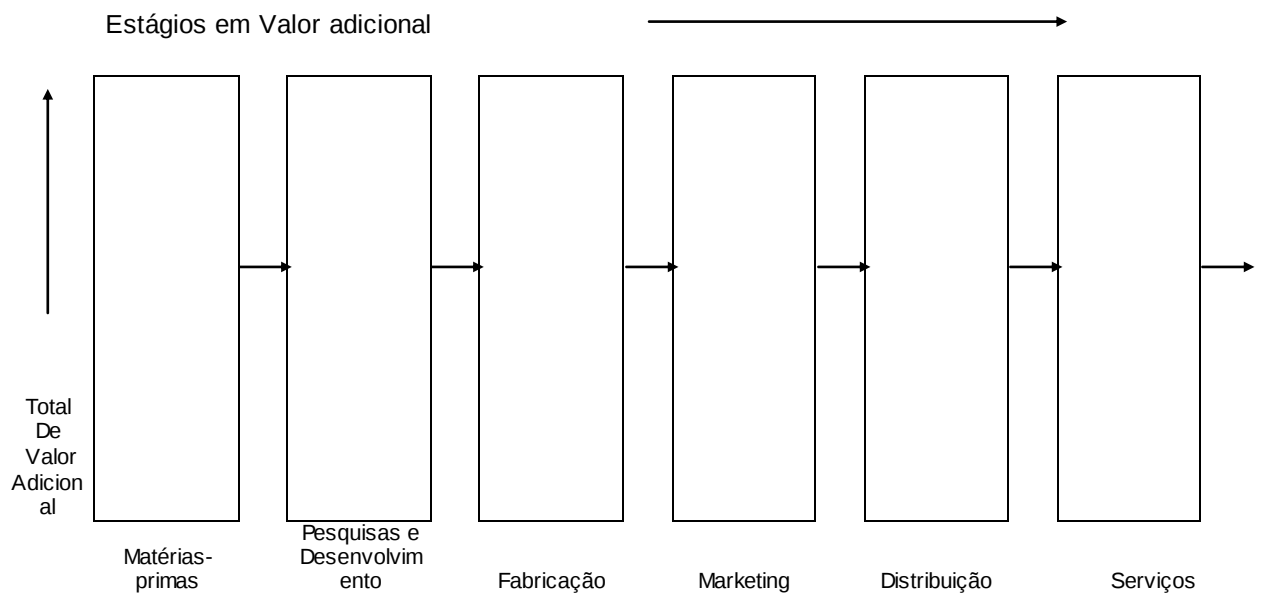
**Desenvolver Vantagem Competitiva Através
de Ligações Com os Clientes**



Fonte: Shank

- 3- Ligações de processo dentro da cadeia de valor de uma unidade empresaria: A análise da Cadeia de Valor reconhece de forma explícita o fato de que as atividades de valor dentro de uma empresa são interdependentes ao invés de dependentes. Por isso, estas atividades devem ser coordenadas para se atingir o efeito desejado;

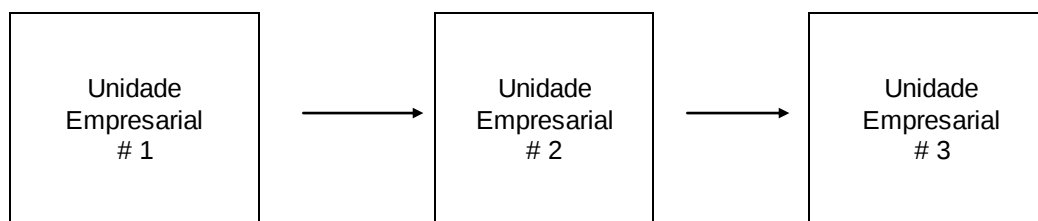
**Desenvolver Vantagem Competitiva Através de Ligações de
Processo Dentro da Cadeia de Valor de uma Unidade Empresarial**



Fonte: Shank

- 4- Ligações através das cadeias de valor da unidade empresarial dentro da empresa: A análise de valor também reconhece o potencial de lucro oriundo da exploração das ligações entre atividades de valor dentro das unidades empresariais.

Desenvolver Vantagem Competitiva Através de Ligações nas Cadeias de Valor da Unidade Empresarial Dentro da Empresa



Fonte: Shank

O CONCEITO DE POSICIONAMENTO ESTRATÉGICO

O papel da informação contábil dentro de uma empresa é o de facilitar o desenvolvimento e a implementação das estratégias gerenciais. Cada empresa que compete em uma indústria, de alguma maneira possui uma estratégia competitiva, seja ela implícita ou explícita. O Conceito de estratégia, ver Andrews (1971), Ansoff (1965), Chandler (1962), Hofer e Schendel (1978), Miles e Snow (1978) e outros, é o de “um processo através do qual os gerentes avaliam as oportunidades do ambiente externo confrontados com os recursos internos disponíveis para tomarem decisões sobre metas e um conjunto de planos de ação para realizar estas metas”.

Dessa forma, a estratégia de uma unidade empresarial depende de dois aspectos: (1) sua missão ou metas, e (2) a forma escolhida para competir em seu segmento para realizar estas metas. (SHANK, 1997).

De acordo com Porter (1980), uma empresa ao estabelecer suas estratégias básicas pode optar por ter menores custos (liderança nos custos) ou oferecer produtos superiores (diferenciação do produto). Na prática, estas suas abordagens exigem estruturas conceituais bem diferentes. Como a diferenciação de produto e a liderança nos custos envolvem diferentes posturas administrativas, também envolvem diferentes perspectivas de análise de custos.

Gupta e Govindarajan (1984) resumiram algumas diferenças ilustrativas de ênfase em sistema de controle ou em gestão de custos, dependendo da estratégia da empresa.

Estratégia de ação	Impacto	
	Diferenciação de Produto	Liderança de Custo
Papel dos custos planejados dos produtos na avaliação de desempenho	Pouco importante	Muito importante
Importância de conceitos como orçamento flexível para controle de produção	Moderado a baixo	Alto a muito alto
Importância do custo do produto como um dado na decisão do preço	Baixo	Alto

O CONCEITO DE DIRECIONADOR DE CUSTOS

No gerenciamento estratégico de custos sabe-se que custo é causado, ou direcionado, por muitos fatores que se inter-relacionam de formas complexas. Compreender o comportamento dos custos significa a complexa interação do conjunto de direcionadores de custos em ação em uma determinada situação.

Na contabilidade gerencial, o custo é uma função, basicamente, de um único direcionador de custos: volume de produção, conceito que envolve custos fixos versus custos variáveis, custos médios versus custos marginais, análises de custo-volume-lucro, análise de ponto de equilíbrio, orçamentos flexíveis e margem de contribuição.

No Gerenciamento Estratégico, o volume de produção é visto como captando muito pouco da riqueza do comportamento de custos.

Um outro direcionador estratégico de custos, a experiência cumulativa, tem merecido a atenção dos contadores gerenciais, como um determinante de custos unitários, como também a curva de aprendizagem, visto como uma explicação de como a relação entre custo e volume de produção muda ao longo do tempo enquanto a produção cumulativa aumenta em um determinado produto ou processo.

De acordo com Worthy (1987), os direcionadores de custos estão divididos em duas categorias: direcionadores de custos “estruturais” e direcionadores de “execução”.

Os direcionadores de custos “estruturais” são os seguintes:

- 1- Escala: Tamanho do investimento em produção, pesquisa, desenvolvimento e marketing;
- 2- Escopo: Grau de integração vertical;
- 3- Experiência: Passado da empresa;
- 4- Tecnologia: De processo usada em cada fase da cadeia de valor;
- 5- Complexidade: Amplitude da linha de produtos ou de serviços.

Cada direcionador estrutural envolve escolhas realizadas pela empresa que direcionam o custo do produto.

Os direcionadores de execução são aqueles determinantes da posição de custos de uma empresa que dependem de sua capacidade de executar de forma bem-sucedida, estando diretamente relacionados com o desempenho.

Para cada um dos direcionadores estruturais, mais nem sempre significa melhor. Em contraposição, para cada um dos direcionadores de execução, mais significa sempre melhor.

Uma lista básica destes direcionadores é a seguinte:

1. Envolvimento da força de trabalho;
2. Gestão da qualidade total;
3. Utilização da capacidade;
4. Eficiência do layout das instalações;
5. Configuração do produto;
6. Exploração de ligações com os fornecedores e/ou clientes para a cadeia de valor da empresa.

Idéias-chave na análise estratégica:

- Volume não é geralmente a forma mais útil para explicar o comportamento dos custos;

- É mais fácil explicar custos em termos das escolhas estruturais e das habilidades de execução que moldam a posição competitiva da empresa;
- Somente alguns direcionadores estratégicos são muito importantes em todos os casos;
- Para cada direcionador de custos existe uma estrutura específica de custos.

GESTÃO ESTRATÉGICA E ANÁLISE ESTRATÉGICA DE CUSTOS

Como observamos anteriormente, o novo conceito de gestão estratégica de custos mistura os elementos de análise financeira de três temas sobre a gestão estratégica, ou seja, análise da cadeia de valor, análise do posicionamento estratégico e análise de direcionadores de custos. Em cada um dos quatro estágios do ciclo de gestão estratégica estes três temas surgem regularmente nos esforços de uma empresa para obter vantagem competitiva sustentável. Para cada um dos temas, a contabilidade gerencial tradicional não ofereceu o suporte da análise financeira julgado necessário pelos autores de temas sobre estratégia, por consultores em estratégia ou por executivos comprometidos com a implementação da gestão estratégica em suas empresas. A análise financeira que está surgindo para atender a estas necessidades é a gestão estratégica de custos.

AS MICROS EMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

As Micro e Pequenas Empresas dispõem de tratamento diferenciado no Brasil, de acordo com o artigo 179 da Constituição Federal. O conceito de Micro e Pequena Empresa é amplo e diversificado, varia de região, estado ou município, depende de seu porte econômico-financeiro e do ramo de negócio e forma jurídica. A nível federal a micro e pequena empresa (ou empresa de pequeno porte) estão classificadas pela Lei nº 9.317, de 05/12/96, que instituiu o Tributo Federal SIMPLES. Pela Lei Federal, a micro e pequena empresa são enquadradas pelo porte de faturamento, de acordo com o seguinte: Micro empresa faturamento anual bruto de até R\$ 120.000,00, pequena empresa faturamento anual bruto de R\$ 120.000,01 a R\$ 1.200.000,00. Além do porte econômico-financeiro, algumas empresas não podem se enquadrar como microempresas, considerando o seu ramo de atividade.

REALIDADE DAS MICROS PEQUENAS EMPRESAS

Através de estatísticas feitas pelo SEBRAE, os micros e pequenos empresários pertencem em sua maioria à classe média, tendo iniciado a referida atividade como aprendiz profissional e, numa menor parte, como integrante do negócio em família. O desejo de sucesso em termos financeiros aparece como principal razão quanto à decisão de empreendedor sendo que, no sentido educacional, o nível secundário prevalece entre a maior parte dos microempresários.

Ainda com referência a esta mesma categoria, pode-se afirmar que ela aposta inicialmente no talento pessoal, deixando para adquirir conhecimentos do ramo e orientação técnica já durante o andamento da gestão empresarial.

Esses dois últimos aspectos refletem claramente o caráter intuitivo da administração durante a criação e o desenvolvimento das micros e pequenas

empresas. Neste ponto, tem-se a constatação de um importante fator negativo sobre a taxa de sobrevivência das microempresas, visto que, apesar da maioria das razões de insucessos apontados pelos microempresários referem-se a fatores externos, deve-se considerar que tais fatores são comuns a qualquer microempresário, e que, nesta situação, somente a criatividade, a perseverança e a boa administração são capazes de garantir a sobrevivência da empresa. Logicamente não se está deixando de lado as instabilidades e dificuldades externas que afetam prejudicialmente as micros e pequenas empresas, porém é preciso deixar claro que todos os setores estão sujeitos a elas, e portanto, sai vitorioso o empresário que melhor desempenhar as questões gerenciais e administrativas da sua empresa.

Dentro das decisões empresariais inerentes à grande maioria das empresas pode-se destacar: orçamento, investimentos, custos, preço de venda versus margem de lucro, análise da concorrência e, tendências do mercado. Todos estes aspectos podem ser extraídos de relatórios fornecidos pela Contabilidade, o que faria com que a qualidade das decisões fosse infinitamente superior àquelas tomadas somente com base na intuição, o que ocorre na grande maioria das microempresas.

As Micros Empresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP), demonstram características de tamanho, faturamento, forma jurídica e controle societário bem distintas das grandes empresas. Segundo Rodil, nesses tipos de organizações, fundamentalmente, o que as distinguem, é o estágio administrativo-gerencial. As características são:

Quanto aos seus aspectos estruturais:

- a) são gerenciadas pelos próprios donos ou familiares imediatos;
- b) guerras mais ou menos evidentes quanto à profissionalização;

Estas duas vão ser determinantes para as seguintes características:

- c) carência de profissionais habilitados para suprir os cargos de gestão, devido à complexidade dos negócios que são impostos hoje. Geralmente essas empresas possuem um número insuficiente de pessoas qualificadas para exercer essas funções, conseqüentemente, não produz o resultado esperado, levando à falência ou desaparecimento dessas empresas;
- d) (co) existência de dois sistemas de informação: o contábil e o informal. O contábil, dever essencial para acatar as imposições societárias e fiscais, e o informal relativo à administração, geralmente sem complicação.

Todas essas características vão influenciar decisivamente a alta administração:

- e) na carência de planejamento estratégico claro junto aos planos de curtos e médios prazos.

É preciso ressaltar que o planejamento não produz atividade, nem tão pouco, provêem necessariamente lucro ou faz acontecer. Quando as empresas planejam e definem seus objetivos, elas têm o poder de avaliar sua *performance* para conquistar caminhos famosos, no momento em que as atividades da empresa terão que se adaptar às mudanças circunstanciais.

O PROCESSO DE ADMINISTRAÇÃO

Para muitos autores, as funções básicas da administração são:

- 1- planejar;
- 2- organizar;

- 3- motivar; e
- 4- controlar

Essas funções são sempre relevantes, qualquer que seja o tipo de organização ou nível de administração em questão. Como disseram Harold Koontz e Grill O'Donnell:

Ao usar de sua função gerencial, presidentes, chefes de departamentos, capatazes, supervisores, reitores, padres ou chefes de organismos governamentais fazem todos a mesma coisa: estão empenhados em realizar coisas com e por intermédio de pessoas. Cada um deles deve cumprir, em determinado momento, todas as funções características de um administrador.

Até num lar bem-administrado ocorrem essas funções administrativas, ainda que, em muitos casos, isso se faça intuitivamente.

Planejar significa estabelecer metas e objetivos para a organização e desenvolver planos de trabalho que mostrem como essas metas e objetivos devem ser alcançados.

Planejar é, também, uma forma de acompanhar as mudanças e de estar preparado para incorporá-las, antes que se transformem em ameaças. É tentar antecipar-se a elas, aproveitando as oportunidades que oferecem. Consiste em perceber a necessidade de agir e ser capaz de escolher os melhores caminhos para atingir os resultados desejados, em um contexto de elevado grau de mutabilidade, com profundas e rápidas transformações.

Concluído o planejamento, passa-se à organização. Esta envolve a alocação de recursos humanos, financeiros e técnicos, de modo a otimizar a consecução das metas. Organizar, portanto implica integrar recursos.

Em outras palavras, pode-se afirmar que a finalidade da função organização consiste em definir e montar a estrutura básica da empresa, visando à racionalização do processo produtivo.

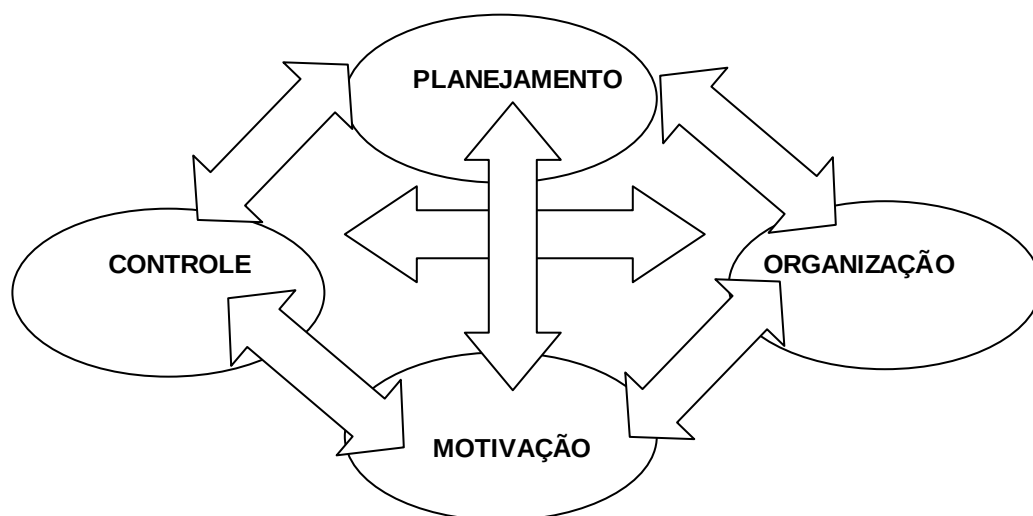
Ao lado do planejamento e da organização, um papel muito importante cabe à motivação: esta determina o nível de desempenho dos empregados, que, por sua vez, influenciará o grau de eficácia com que são alcançados os objetivos da empresa.

Outra função gerencial é a de controlar, envolvendo o feedback dos resultados e o acompanhamento, de modo a permitir uma comparação dos resultados com os planos, fazendo os necessários ajustes onde as expectativas não foram atendidas.

A sua importância no contexto administrativo resulta de necessidade de informações confiáveis e das incertezas inerentes ao planejamento, do ritmo acelerado das mudanças ambientais e da impossibilidade de prever com exatidão, o desempenho humano.

Tratadas individualmente, essas funções gerenciais parece obedecer a uma seqüência específica, mas na realidade estão todas interligadas, conforme ilustra a figura abaixo:

Interdependência das Funções



Fonte: Lima

Convém ressaltar ainda que, mesmo inter-relacionadas, qualquer uma delas poderá, em determinado momento, assumir um papel de maior relevância que as demais, alternando-se de acordo com a situação.

Após analisarmos o conceito de Gestão Estratégica de Custos, sua metodologia, seus princípios e características próprias e seus objetivos que diferem muito da contabilidade gerencial, como também analisamos o conceito de Micro e Pequenas Empresas, a sua realidade no contexto econômico do país, seus aspectos estruturais, características e os processos de administração, podemos constatar que não é utilizado a gestão dos custos como uma ferramenta para a tomada de decisão nessas empresas.

O problema surge pela própria cultura dos empresários que num primeiro momento, pela falta de experiência, pela falta de conhecimento do próprio negócio e pela administração amadora que muitas vezes fica a cargo da própria família que nem sempre possuem os requisitos básicos para administrar uma empresa, tomam decisões impulsionadas pela emoção, por sentimentos de que vai dar certo, pela possibilidade de aumentar o lucro, sem no entanto, procurarem estudar todo o contexto sócio-econômico que a empresa está inserida.

A partir do momento que as micros e pequenas empresas, tiverem uma postura mais empreendedora, mais profissional e começarem a se preocupar não apenas com o lucro que a empresa possa dar com o aumento da vendas, sem a redução dos custos, sem a otimização dos recursos materiais e financeiros para a produção dos bens e serviços que serão oferecidos para seus clientes, será possível utilizar a Gestão Estratégica de Custos como uma arma poderosa frente à concorrência e competitividade que o mercado globalizado está exigindo daqueles que se propõem a oferecer bens e serviços a terceiros.

Muitas empresas já descobriram essa ferramenta e passaram a administrar melhor os seus resultados, pois conseguiram reduzir seus custos, otimizar suas produções, aumentar o seu lucro e conseqüentemente melhorarem seus resultados operacionais, econômicos e financeiros.

Face ao exposto é que a Gestão Estratégica de Custos é uma importante ferramenta para a tomada de decisão independente do tamanho da empresa, dos

produtos ou serviços oferecidos ou mesmo do mercado que ela esteja inserido. O objetivo é maximizar o resultado, otimizando a utilização dos recursos necessários para produzir bens e serviços aos clientes da empresa.

REFERENCIAS

Gestão estratégica de custos. Disponível em:

<<http://www.terravista.pt/Fernoronha/3435/gestao.htm>>. Acesso em 08/04/2004.

Gestão estratégica de custos. Disponível em:

<http://www.univel.br/edsouza/2%20adm/gestao_estrategica.ppt>. Acesso em 08/04/2004.

HANSEN, Don R., MOWEN, Maryanne M. **Gestão de custos:** contabilidade e controle. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

HORNGREN, Charles T., FOSTER, George, DATAR, Srikant M. **Contabilidade de custos.** 9 ed. Rio de Janeiro. LTC Editora, 2000.

IUDICIBUS, Sérgio de. **A gestão estratégica de custos e a sua interface com a contabilidade gerencial e a teoria da contabilidade:** uma análise sucinta.

Disponível em: <<http://libdigi.unicamp.br/document/?view=76>>. Acesso em 08/04/2004.

KRAEMER, Maria Elisabeth Pereira. **Sistema de gestão permite reduzir custos de empresa.** Disponível em:

<http://www.sinescontabil.com.br/trabs_profissionais/sistema_de_gestao_permite_reduzir_custos_de_empresa.htm>. Acesso em 08/04/2004.

LIMA, Elcimar de Oliveira. **Controles internos:** como administradores de micro e pequenas empresas podem usar dessa ferramenta como vantagem competitiva. 2002. 137 f. (Especialização em Controladoria) Centro de Pós-graduação e Pesquisa da Fundação Visconde de Cairu – CEPPEV, Salvador. (Não publicada)

PAGNANI, Eolo Marques. **Ambiente concorrencial:** um estudo da relação entre estratégia e a administração de custos nas empresas. Administração online, v.s., n.2, 2000. Disponível em: <http://www.fecap.br/adm_online/art12/eolo.htm>. Acesso em 08/04/2004.

SHANK, John K., GOVINDARAJAN, Vijay. **A Revolução dos custos.** 8 ed. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1997.

VASCONSELOS, Luiz Antonio T. **Aspectos da gestão estratégica de custos:** principais questões conceituais e práticas. Disponível em:

<<http://libdigi.unicamp.br/document/?view=136>>. Acesso em 08/04/2004.

WISNHESKI, João Pujals. O posicionamento do microempresário frente a contabilidade. 2001. 114 f. (Mestrado em Contabilidade) Centro de Pós-graduação e Pesquisa da Fundação Visconde de Cairu – CEPPEV, Salvador.

WORTHY, Ford S. Gerenciamento de custos como um a atividade estratégica. **Revista Fortune**, [s.l.], 1987. Disponível em:
<<http://www.eps.ufsc.br/disserta98/moreira/cap7.html>>. Acesso em 08/04/2004.