O CUSTO-META COMO ESTRATÉGIA EMPRESARIAL

Gláudia Fabiana Silva F. de Araújo
Halcima Melo Batista
Lissandra de Brito Mesquita Costa
Marília Menezes de Oliveira Rocha
Verônica Germano da Silva

Resumo:

Mostra a utilização do custo-meta, para gerenciamento estratégico de custos, em ambientes de alta tecnologia. Concentra-se no processo de estratégia de gerenciamento de custos para a redução dos custos totais, fazendo da integração das funções de produção e marketing com a engenharia a razão principal do seu uso. Também chamado de custo-alvo, o custo-meta foi aplicado primeiramente em indústrias com produtos de vida curta onde, estabelecendo-se o custo durante o desenho dos produtos, é possível que estes tenham custos competitivos no primeiro ano em que são fabricados. Conclui-se que com o custo-meta tem-se uma forte mudança cultural na empresa. O mercado torna-se prioridade, onde o foco é a visão externa, ao contrário da cultura tradicional que tem apenas o foco interno e os custos servem de base para a determinação do preço.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos*

O CUSTO-META COMO ESTRATÉGIA EMPRESARIAL

RESUMO

Gláudia Fabiana Silva F. de Araújo
Fundação Visconde de Cairu
glaudia@mdb.com.br

Halcima Melo Batista
Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do RN

Lissandra de Brito Mesquita Costa
Fac. Natalense para o Desenvolvimento do RN

Marília Menezes de Oliveira Rocha
Fundação Visconde de Cairu

Verônica Germano da Silva
Fundação Visconde de Cairu

Mostra a utilização do custo-meta, para gerenciamento estratégico de custos, em ambientes de alta tecnologia. Concentra-se no processo de estratégia de gerenciamento de custos para a redução dos custos totais, fazendo da integração das funções de produção e marketing com a engenharia a razão principal do seu uso. Também chamado de custo-alvo, o custo-meta foi aplicado primeiramente em indústrias com produtos de vida curta onde, estabelecendo-se o custo durante o desenho dos produtos, é possível que estes tenham custos competitivos no primeiro ano em que são fabricados. Conclui-se que com o custo-meta tem-se uma forte mudança cultural na empresa. O mercado torna-se prioridade, onde o foco é a visão externa, ao contrário da cultura tradicional que tem apenas o foco interno e os custos servem de base para a determinação do preço.

Área-temática: Gestão Estratégica de Custos

O CUSTO-META COMO ESTRATÉGIA EMPRESARIAL

1 – INTRODUÇÃO

Nos primeiros anos da década de 1960, no Japão, o principal instrumento de controle de custos foi o custo-padrão. Os consumidores tinham um grande poder de compra para direcionar o mercado, onde este se inundou de produtos de tal maneira que essa época tomou o nome de “Era da Saturação”.

Devido à proliferação dos produtos pelos países mais desenvolvidos, surgiu a necessidade de as empresas fabricarem grande variedade de produtos, com características distintas, a fim de corresponder a essa demanda diversificada, introduzindo assim, o uso sistemático de computadores. Esse período é agora reconhecido como o do início da automação da produção em larga escala.

Neste período aumentou naturalmente a importância do gerenciamento de custos nos estágios de pesquisa e desenvolvimento, planejamento e desenho, em virtude dos ciclos de vida dos produtos tornarem-se mais curtos à medida que os consumidores procuravam constantemente novos e “melhores” produtos. O referido gerenciamento de custos é similar ao custo-meta atual.

Como a automação industrial reduziu a quantidade de trabalhadores na produção, o custo-padrão tornou-se menos importante como instrumento de gerenciamento de custos em empresas montadoras. O custo-meta ligou-se fortemente à estratégia empresarial e é considerado um instrumento de gerenciamento estratégico de custos (SAKURAI, 1997, p.50).

O presente trabalho vem mostrar o custo-meta como um importante instrumento de gerenciamento de custos, enfocando seus objetivos e características, bem como a sua determinação e análise. Explica também os procedimentos para a determinação do preço-meta e, para finalizar, faz uma comparação entre o custo-meta e o custo-padrão.

Para tal estudo, a metodologia adotada foi a pesquisa bibliográfica em livros e revistas técnicas especializadas, a fim de analisar os elementos constitutivos do assunto em questão.

2 – CONCEITO DE CUSTO-META

Para Martins (2000, p.240),

> o custo-meta, conhecido na língua inglesa como Target Cost, é uma fortíssima ferramenta utilizada para mensurar o custo máximo suportável para que se atinja o retorno desejável e, com isso, o melhor posicionamento estratégico e desempenho praticado. Ou seja, é o caminho inverso utilizado para obter o resultado mínimo necessário capaz de cobrir seus gastos e retorno estimado.

Perez (1999, p.266) conceitua o custo-meta ou custo-alvo como "a diferença do preço estimado, ou seja, o preço de mercado pela margem de lucratividade almejada, com o intuito de se alcançar o custo de produção desejado".

"O custo-meta é um processo estratégico de gerenciamento de custos para reduzir os custos totais, nos estágios de planejamento e de desenho do produto" (SAKURAI, 1997, p.52).

"O custo-meta unitário é o custo estimado de longo prazo do produto (ou serviço) que, quando vendido, possibilita à firma atingir o lucro estabelecido" (HORNGREN, FOSTER & DATAR, 2000, p.317).

De acordo com Garrison & Noreen (2001, p.316) "o custo-meta é o processo de determinação do custo máximo admissível de um novo produto, seguido do desenvolvimento de um protótipo que possa ser lucrativamente construído para esse custo máximo".

O custo-meta é utilizado para reduzir os custo total dos produtos desde as primeiras etapas de planejamento estratégico e se apresenta como um sistema de gestão importante que contribui no processo de tomada de decisões, além de ter a particularidade de conduzir a empresa para uma melhor orientação acerca do mercado.

Diferentemente do custo-padrão, o custo-meta consiste em saber o preço que o mercado está disposto a pagar pelo produto e, a partir daí, determinar o custo que este deve ter. É um método que tenta reduzir os custos dos novos produtos durante todo o seu ciclo de vida cumprindo com os requerimentos do consumidor em qualidade e funcionalidade, examinando todas as possíveis atuações de redução de custos nas fases de planejamento, desenvolvimento e fabricação de protótipos.

O custo-meta não atua como uma simples técnica de redução de custos e sim como um completo sistema de gestão estratégica de benefícios.

3 – OBJETIVOS E CARACTERÍSTICAS DO CUSTO-META

"O objetivo principal do custo-meta é reduzir os custos totais, mantendo alta qualidade. Entretanto, muitas empresas japonesas utilizam o custo-meta para o planejamento estratégico dos lucros" (SAKURAI, 1997, p.55).

O custo-meta está focado na fase de pesquisa, desenvolvimento e engenharia, onde de 80 a 85 por cento dos custos de vida do produto estão comprometidos em sua fase inicial. Pode ser definido como sendo um modelo de gerenciamento de lucros e custos desenvolvido principalmente para novos produtos (ou que sofram alterações no seu projeto), visando trazê-los para uma situação de mercado, com um preço competitivo, proporcionando um retorno do investimento durante todo o seu ciclo de vida a um custo aceitável determinado pelo seu preço de venda.

Possui os seguintes objetivos: (1) procurar otimizar o custo total do produto, sem fazer com que este perca a sua qualidade; (2) alcançar o lucro desejado, tornando a obtenção do custo-alvo uma atividade de administração do lucro por toda empresa; (3) planejar lucros e custos, formulando planos estratégicos com a integração de todos os setores da empresa.

Este sistema foi criado no Japão, no início da década de 1960, tendo, anos mais tarde, na década de 1980, se tornado popular no ocidente. Possui três grandes características: (1) tem o seu custo determinado pelo mercado; (2) integra a empresa como um todo e (3) planeja os lucros e custos para o longo prazo. (COOPER & SLAGMULDER, 1999)

Essas características diferenciam claramente o custo-meta ou custo alvo dos sistemas tradicionais de custos, que geralmente começam o processo de dentro

para fora, do desenvolvimento de produto a atribuição do preço. O resultado disso é um conjunto de produtos com excesso de engenharia que não costumam atender às exigências do mercado e com a determinação do preço completamente incorreta, desperdiçando enormes lucros e potenciais de venda.

Sendo assim e baseando-se nos seus objetivos e características, o custo-meta tem por determinação assegurar os lucros adequados através da realização simultânea do planejamento de lucro e do custo.

4 – DETERMINANDO O CUSTO-META

Inicialmente existem três passos iniciais para o custo-meta, embora as empresas desenvolvam e individualizem seus procedimentos específicos. (SAKURAI, 1997, p.58)

- Passo 1: Planejar novos produtos, concentrando-se na satisfação do cliente;
- Passo 2: Determinar o custo-meta de conformidade com a política estratégica da empresa, e viabilizá-lo em custos factíveis;
- Passo 3: Atingir o custo-meta usando engenharia de valor ou outras técnicas de redução de custos.

Segundo Sakurai (1997, p.62), "o custo por absorção é o sistema mais comum usado no custo-meta". Quando o custo-meta inclui custos de fabricação, esses devem ser separados em custos de material direto, custos diretos de transformação e custos de transformação indiretos.

Existem as chamadas “tabelas de custo” que são indispensáveis em empresas que usam o custo-meta. Elas são tidas como instrumentos para estimar fácil e aprimoradamente custos de produção e lucros em peças compradas. São também utilizadas como fonte de dados para mostrar os custos de fabricação própria.

Os departamentos responsáveis pelo custo-meta são geralmente os de desenho, de planejamento e os de desenvolvimento dos produtos, seguidos pela contabilidade e tecnologia de produção.

Para uma maior eficácia do custo-meta, tem-se a necessidade de aplicá-lo a cada produto, fazendo-se assim uma interligação entre os departamentos de planejamento, desenho, contabilidade, produção e marketing.

A determinação do custo-meta é extremamente importante porque está ligada à política estratégica da empresa, onde a contabilidade gerencial é envolvida em muitos pontos desse processo. Para o cálculo do custo-meta deve-se considerar todos os custos fixos e variáveis decorrentes do processo de fabricação dos produtos.

5 – DE CUSTO-META PARA PREÇO-META

O *preço-meta* é a estimativa de preço do produto ou serviço que o consumidor potencial está disposto a pagar. Essa estimativa baseia-se na percepção do valor do produto aceito pelo cliente e das respostas dos

> concorrentes. O preço-meta conduz ao custo-meta. O custo-meta é a estimativa do custo de longo prazo de um produto que, quando vendido pelo preço-meta, permite que a empresa alcance o lucro operacional meta. (HORNGREN, FOSTER & DATAR, 2000, p. 306)

Custo-meta = preço-meta - lucro

Existem três principais influenciadores acerca das decisões de preço. São eles: custos, clientes e concorrentes.

Segundo Horngren, Foster e Datar (2000),

> as empresas fixam os preços dos produtos de modo a superar os respectivos custos de fabricação, devendo sempre direcioná-lo seguindo a ótica dos seus clientes, pois aumentar ou diminuir o preço de um determinado produto acarretará a rejeição ou substituição deste produto pelo do concorrente.

Os preços e produtos de um concorrente podem influenciar uma determinada empresa em sua maior ou menor agressividade, visando uma melhor competição do mercado. Portanto, analisar a concorrência torna-se uma importante “arma” de fixação dos preços com total poder de competitividade.

A decisão de preço baseia-se no mercado e nos custos. Para as empresas que possuem uma grande variedade de produtos onde há a escolha das configurações de preços, produtos e serviços, a decisão final fica a cargo da avaliação do comportamento dos clientes e da reação dos concorrentes, onde para se determinar o preço final serão levados em consideração às influências externas sobre o preço juntamente com os custos incorridos na produção e venda do produto. O preço poderá ser modificado posteriormente em função da reação dos clientes e dos valores oferecidos pelos concorrentes em produtos similares.

O custeio por meta é largamente utilizado no mundo pelas indústrias FORD, GENERAL MOTORS, MERCEDES, TOYOTA, PANASONIC e outros. O desenvolvimento de metas de preço e de custo ocorre nas seguintes etapas (HORNGREN, FOSTER & DATAR, 2000, p. 306):

> 1ª - Desenvolvimento de um produto que atenda as necessidades dos grandes compradores.
> 2ª - Escolha do preço-meta, com base no valor de mercado e preços dos concorrentes, não esquecendo do lucro que se almeja.
> 3ª - Cálculo do custo-meta unitário.
> 4ª - Realização de uma engenharia de valor (EV) para alcançar o custo-meta.

A engenharia de valor (EV) representa a avaliação sistemática de todos os aspectos das atividades das cadeias de valor, objetivando reduzir custos, atendendo a necessidade do consumidor. Em algumas empresas, muitas vezes, os gerentes acham de grande utilidade distinguir entre atividades e custos que adicionam valor e aqueles que não adicionam.

Ainda segundo Horngren, Foster & Datar (2000, p. 306), o custo do valor adicionado é aquele que os consumidores consideram como adicionador de valor ou utilidade a um produto ou serviço. O quadro 1 apresenta um exemplo dos custos extraídos das classificações efetuadas pelo pessoal operacional da fábrica de equipamento médico da empresa GENERAL ELECTRIC:

Categoria	**Exemplos**
Custos que adicionam valor	→ Custos montagem, projeto, ferramentas e maquinaria.
Custos que não adicionam valor	→ Custos reprocessamento, expedição, entrega especial e estoque obsoleto.
Área cinzenta	→ Custos testes, transporte de materiais e requisição de compra.

Quadro 1. Exemplos de categorias de custos
Fonte: Horngren, Foster & Datar (2000, p.317).

A área cinzenta corresponde àquelas atividades e respectivos custos que não adicionam claramente valor aos produtos, ou seja, os consumidores só reconhecem parte dos custos.

6 – RELAÇÃO CUSTO-META X CUSTO-PADRÃO

O custo-meta e o custo-padrão são, ambos, instrumentos para o gerenciamento de custos. Porém, existem algumas diferenças conceituais e de procedimentos entre eles. O quadro 2 apresenta a relação entre os dois, para uma melhor compreensão, podendo ser mostrado também graficamente conforme Figura 1.

CUSTO-META	**CUSTO-PADRÃO**
▪ Usado na fase de planejamento e desenho;	▪ Usado na fase de produção;
▪ Instrumento de planejamento de custos (redução de custos);	▪ Instrumento de controle de custos;
▪ Voltado para o mercado;	▪ Voltado para a produção e tecnologia;
▪ Usado como instrumento, de baixo para cima, para atingir o lucro programado, com base na estratégia empresarial;	▪ Usado como instrumento de controle de custo no nível operacional - pressupostos estratégicos de engenharia;
▪ Focaliza e direciona o processo decisório para as especificações do desenho do produto;	▪ O processo decisório é analisado por linhas de produção;
▪ É melhor na produção de grande variedade/baixo volume. Não é totalmente adequado à produção em massa.	▪ Mais eficaz quando aplicado à produção em massa padronizada.

Quadro 2. Relação entre Custo-meta e Custo-padrão

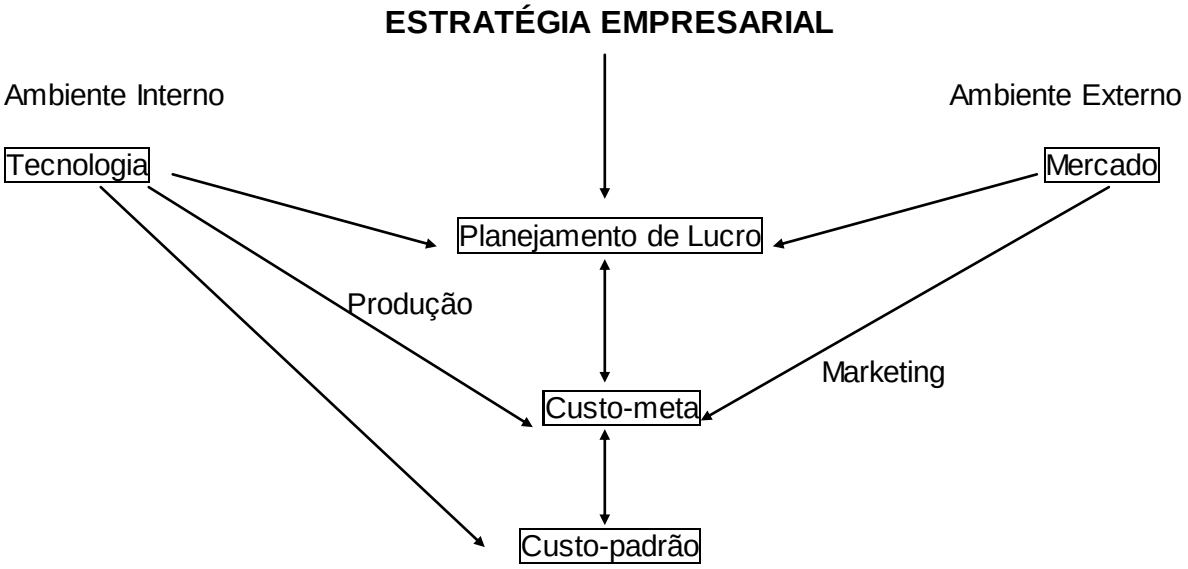

Figura 1. *Custo-meta* versus *custo-padrão*
Fonte: Sakurai (1997, p.57)

É útil também uma comparação entre o custo-meta e o custeio ABC (Custeio Baseado em Atividades). Este último consiste em ser um método de custeio considerado uma ferramenta gerencial essencial na tomada de decisão. Assim sendo, eles podem ser diferenciados da seguinte maneira: (SAKURAI, 1997, p.108 e 109)

- O ABC enfoca mais os custos de suporte da produção;
- O ABC é mais um instrumento de administração financeira do que um instrumento de controle operacional;
- A maior contribuição do ABC tem sido a análise da lucratividade dos produtos, e não a redução dos custos.

7 – CONCLUSÃO

O custo-meta vem a ser um instrumento determinante para o gerenciamento estratégico de custos. Deve ser um programa para toda a empresa envolvendo o talento de todos, desde os estágios de desenho e planejamento, passando pela fabricação, até a produção em massa. A meta só será realmente atingida concentrando-se os esforços integrados de todos os departamentos.

Com o custo-meta, tem-se uma forte mudança cultural na empresa. O mercado torna-se prioridade, onde o foco é a visão externa, ao contrário da cultura tradicional que tem apenas o foco interno e os custos servem de base para a determinação do preço.

Devido ao incremento da competitividade na maioria dos setores comerciais, a atenção a aspectos como custos para satisfazer as necessidades e desejos de todos os integrantes do sistema, no que se encontram imersos às organizações, representa uma mudança considerável na maneira de abordar a cultura empresarial.

Neste sentido, a busca constante pela sobrevivência empresarial é o principal objetivo quando as empresas estão pressionadas pelo excesso de concorrência ou por mudança nos gostos dos consumidores.

Teoricamente, qualquer empresa poderia adotar o custo-meta, independente de seu porte e do segmento de mercado em que atua. Mas na prática é necessário possuir uma estrutura administrativa e sistemas de controles que suportem sua utilização.

8 – REFERÊNCIAS

ÁLVAREZ, J., BLANCO F. Planteamiento internacional actual de la contabilidad de dirección estratégica. **Técnica Contable**, noviembre, Barcelona, 1995.

ARTTO, K. Life Cycle Concepts and Methodologies. **Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry**, v.8, n.3, EU, 1994.

CAM-I. Target Costing–The New Frontier in Strategic Cost Management. **The Consortium for Manufacturing-International**, Texas, Bedford, 1995.

CASTELLO, E., LIZCANO, J. Los costes del ciclo de vida del producto: marco conceptual en la nueva contabilidad de gestión. **Revista Española de Financiación y Contabilidad**, n.81, Barcelona, 1994.

COOPER, Robin, SLAGMULDER, Regine. Develop Profitable New Products with Target Costing. **Sloan Management Review**, EU. v.40, n.4, summer 1999. p. 23-33.

COOPET, R. Costing Techniques to Support Corporate Strategy: Evidence from Japan. **Management Accounting Research**, n.7, EU, 1996.

GARRISON, R.H., NOREEN, E.W. Trad.: José Luiz Paravato. **Contabilidade Gerencial**. 9. ed. Rio de Janeiro: LCT, 2001.

HORNGREN, Charles; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. tradução de José Luiz Paravato. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. Rio de Janeiro: LCT, 2000.

HORVATH, P. Por un control de gestión. **Revista Francesa de Gestión**, junio-agosto, Francia, 1995.

KATO, Y. Target Costing Support Systems: Lessons from Leading Japanese Companies. **Management Accounting Research**, n.4, EU, 1993.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas, 1986.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PEREZ JR., José Hernandez, OLIVEIRA, Luís Martins de, COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

RIPOLL, V. Rediseñando el Coste Objetivo**. Boletín de AECA**, n.42, Valencia.

SAKURAI, Michiharu. Trad.: Adalberto Ferreira das Neves. **Gerenciamento Integrado de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

TANAKA, T. Target Costing at Toyota. **Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry**, v.7, n.1, EU, 1993.