

O CUSTO DA SUCESSÃO NA EMPRESA FAMILIAR

WILSON KENDY TACHIBANA

Renata Paes Barros Câmara

Augusto Ap. Mazzier

José Luís Meneghetti

Resumo:

Analisamos a problemática interna da empresa familiar, focando as questões de sucessão, da profissionalização, do crescimento e do custo, bem como, abordamos as mudanças no ambiente externo que estão obrigando determinadas empresas a reordenar suas estratégias.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos*

O CUSTO DA SUCESSÃO NA EMPRESA FAMILIAR

Dr. Wilson Kendy Tachibana

Msc. Renata Paes Barros Câmara

Msc. Augusto Ap. Mazzier

Msc. José Luís Meneghetti

Escola de Engenharia – USP São Carlos – Rua Orliândia, 840 – Jd.
Paulista – Ribeirão Preto/SP – e-mail: paes@convex.com.br –
professor

Gestão Estratégica de Custos

O CUSTO DA SUCESSÃO NA EMPRESA FAMILIAR Gestão Estratégica de Custos

RESUMO

Analisamos a problemática interna da empresa familiar, focando as questões de sucessão, da profissionalização, do crescimento e do custo, bem como, abordamos as mudanças no ambiente externo que estão obrigando determinadas empresas a reordenar suas estratégias.

INTRODUÇÃO

Nas empresas familiares o processo de sucessão tem sido feito de forma hereditária, que, por si, não garante o sucesso na mudança do comando das organizações. Neste artigo pretendemos dimensionar uma forma de proceder a uma sucessão nestas empresas com etapas e custos atrativos.

Através de pesquisas em empresas com sucesso no processo sucessório, verificamos que os procedimentos teóricos formulados por J. B. Lodi (1998), que numa abordagem teórica sobre sucessão no contexto familiar, fornece sugestão sobre a maneira de como formar um futuro líder de empresa familiar de tal forma, que aumente suas chances de se realizar uma sucessão nas empresas familiares gerando menor custo. Os procedimentos sugeridos por ele identificam as atividades a serem promovidas que uma vez quantificadas asseguram um custo ótimo na formação de um sucessor.

Abordaremos as particularidades de uma empresa familiar, as características para formação de líderes e as atividades a serem consideradas no processo de custeio.

Esperamos estabelecer uma abordagem de custeio de formação de líderes de empresas familiares.

EMPRESA FAMILIAR

Na Antigüidade, o núcleo familiar foi à origem de todos os seguimentos conhecidos hoje como sociedade, entre eles também o que hoje denominamos de empresa. Diante disso, sabemos que as origens das empresas sempre foram às empresas familiares.

Numa empresa familiar, as regras não diferem das existentes em qualquer outra empresa, mas as pressões certamente, sim. É muito mais difícil responder aos membros da família, sobre o andamento e decisões da empresa, do que a uma diretoria formada de estranhos.

Nas empresas familiares as pessoas participantes da sua criação ou funcionamento não se esquivam de suas responsabilidades, pelo contrário, normalmente tratam suas responsabilidades com enorme orgulho. Muitas empresas importantes na nossa atual economia tiveram início modesto. Constata-se que a maioria delas nada mais era do que uma pequena empresa operada por uma família, que acreditou no instinto, na idéia de seu fundador.

AS PRINCIPAIS VANTAGENS	AS PRINCIPAIS DESVANTAGENS
Proximidade com o poder	Ações impulsivas, decisões emocionais
Decisões mais rápidas	Visão de curto prazo
Clima mais propício a colaboração	Indisciplina gerencial
Possibilidade de realização	Perda de foco
Maior uso de criatividade	Excessiva informalidade
participação nas decisões estratégicas	Pouco feedback profissional
Comprometimento e participação direta do dono	Resistência a planejamento
Visão integrada do negócio	Cultura interna voltada para o perfil do dono
Possibilidade de promover mudanças	Intervenção da família no negócio
Cultura condizente com a realidade do país	Disputa interna entre os acionistas
Rapidez na carreira	Mudanças bruscas de humor entre os acionistas

Para Donneley¹ ela caracteriza-se como tal quando existe forte identificação com uma família há, no mínimo, duas gerações e quando essa ligação resulta em influência mútua na política da empresa e nos interesses da família.

Lodi², por sua vez, complementou tal definição colocando que a empresa familiar é aquela em que a sucessão da diretoria relaciona-se ao fator hereditário, estando também os valores institucionais da firma ligados ao sobrenome da família ou à figura de um fundador.

Essas definições vêm ao encontro do nosso entendimento de que a empresa familiar caracteriza-se, após o primeiro processo sucessório, ou seja, sua principal característica é ter passado para

uma nova geração da mesma família, carregando em seu bojo o nome e as características básicas de definição da sua forma de trabalho.

As sugestões fornecidas por Lodi⁴ como um roteiro na formação do sucessor, futuro presidente é:

- a) começar por baixo, não entrar por cima: começar da fase mais tosca da empresa e ir evoluindo em um caminho ascendente paralelo ao produto, de forma humilde e com muita disciplina;
- b) aprender fazendo: só podemos mandar fazer e verificar se está bem feito se soubermos fazer. Aprendendo a fazer teremos condições de avaliar as reais condições da elaboração, suas dificuldades e, em consequência poderemos mandar com mais probidade;
- c) aprender na área operacional: a área operacional vai revelar se o aprendiz tem ou não talento para progredir na empresa, assim como vai revelar seus traços de caráter e suas habilidades, principalmente no trato com as pessoas;
- d) avançar rápido, da base para o topo: a evolução na hierarquia da empresa é algo que deve ser bem definido, ou seja, o período de dez anos é o ideal para que o jovem aprendiz encontre-se em condições de assumir uma diretoria do grupo ou a superintendência de uma empresa do grupo;
- e) alargar o *currículum* através de rodízios: o homem que está sendo preparado para ser o presidente deve, durante sua jornada, passar por todos os departamentos, todas as unidades do grupo, pois assim ele terá condições de visão ampla do negócio, generalista, que lhe será muito benéfica no momento de tomada de decisões.
- f) Usar as companhias menores como degraus de progresso: durante o galgar de posições hierárquicas dentro da empresa é muito importante o grau de responsabilidade, a visão a distância. Para tanto, é melhor sermos gerente geral de uma filial ou de uma empresa menor do grupo, do que sermos simples gerente de departamento na matriz. O desenvolvimento dos problemas de relacionamento entre família e empresa pode dar origem a dificuldades na gestão da empresa.

Padrões afetivos na família e na empresa familiar

Os relacionamentos interpessoais são extremamente importantes em uma empresa familiar. Se for mantido um relacionamento forte, carinhoso e permeado de respeito, todos compreenderão que tanto as prioridades da empresa quanto as da

família são importantes e devem ser consideradas. Quando isso acontece é mais fácil encontrar um meio termo que satisfaça a todos.

Atuar com membros da família exige abordagem diferente de autoridade, disciplina e responsabilidade na relação com os empregados. Cada situação deve ser tratada de maneira diferente, mesmo quando o empregado for um membro da família. Quando um filho está ativamente envolvido na empresa, as relações interpessoais tornam-se mais difíceis. A chave para manter a tranquilidade doméstica envolve a habilidade de todos compreenderem que estão vivendo vidas duplas, e que devem separar a casa do emprego.

No trabalho, os títulos decorrentes de suas funções se aplicam ao emprego e as relações que existem entre as pessoas que fazem parte dele. Membros da família devem aprender a separar o serviço ou o cargo de sua condição familiar, que as resoluções familiares devem ser deixadas em casa, e cada membro da família deve estar disposto a tornar-se “mais um empregado” no que se refere à empresa familiar.

Não podemos deixar de pensar como Lodi⁶ que diz “uma empresa familiar” “espreme” dois mundos em um só, acrescentando uma medida extra de tensão a ambos.” Tanto em casa, quanto no trabalho, a consistência é importante. Se um membro da família trabalha na empresa, é primordial que ele siga as mesmas regras dos demais empregados e sofra as mesmas ações disciplinares se cometer um erro. Tratar um membro da família exatamente da mesma maneira que trata outra pessoa da empresa, mostra aos empregados que não pertencem à família, que as regras existem para serem obedecidas, não importa quem esteja envolvido.

Ética na empresa familiar

A “ética” é um assunto tão controvertido, que mesmo em países adiantados não existe um estudo especializado em administração; sendo que, nos últimos tempos, começa a aparecer uma literatura e alguns cursos sobre “ética nos negócios”.

A ética é tida como um valor empresarial, também presente nas empresas familiares. A conduta moral brota como um diferencial positivo a favor das empresas, quando se comportam de maneira compromissada com a comunidade e a sociedade global.

A ética na empresa familiar sistematiza os valores essenciais praticados pelos seus funcionários nos relacionamentos com os diversos segmentos da sociedade. Propicia a disseminação e o compartilhamento desses valores, no âmbito interno e externo, e estimula a reflexão sobre o exercício profissional responsável. Desse

modo, possibilita, também, o contínuo aperfeiçoamento das normas de conduta profissional e elevado padrão ético à organização.

A empresa familiar seja pequena, média, grande ou mesmo conglomerados valoriza a reflexão ética como forma de aprimorar comportamentos e atitudes e considera os parentes como funcionários, legítimos representantes, reconhecendo-os como agentes éticos por excelência.

Dentre os valores éticos que fundamentam suas relações, a empresa familiar e seus funcionários adotam, de forma prioritária, aqueles comuns a todos os relacionamentos: justiça, responsabilidade, confiança, civilidade e respeito.

Administrar uma empresa ou grupo empresarial com posturas duvidosas significa estar plantando a derrocada futura da organização, pois o público ludibriado pela empresa terá uma tendência humana e compreensível de se voltar contra a organização. A confiança de que a empresa fará o melhor que estiver ao seu alcance, para satisfazer todas as suas necessidades é o melhor negócio.

Na administração não há regras prontas nem receitas ou fórmulas definitivas, o executivo deve inspirar-se na realidade à sua volta e em seu *feeling* para adotar seus instrumentos de trabalho e caminhar para o sucesso.

O processo de sucessão familiar

Leone⁸ definiu a sucessão como: “O rito de transferência de poder e de capital entre a geração que atualmente dirige e a que virá a dirigir”, podendo acontecer de forma gradativa e planejada ou, por ocasião da morte, de acidente, de forma repentina. Essa é uma das dificuldades típicas com que se defrontam as empresas familiares, representando forte potencial de conflitos. Considera-se serem poucos os executivos que dedicam certa atenção para o planejamento de sua aposentadoria e de sua sucessão, ocasionando problemas graves que implicam em alto custo que, na maioria das vezes, poderiam ser antecipadamente resolvidos.

O fato de não haver preparação, planejamento para a sucessão, traz graves conseqüências, sendo a maior delas sem dúvida o desconhecimento por parte do sucessor das características da empresa, seu espírito. Esse desconhecimento gera um período muito grande de adaptação tanto do sucessor com a empresa como da empresa com o sucessor, este tempo é muito caro, seu custo é tão grande que pode levar até ao fechamento da empresa.

O pior dos conflitos que infestam as empresas familiares, o conflito na fase de sucessão é quase sempre o resultado de

problemas estruturais da família cujas raízes estão 20 ou 30 anos atrás. A sucessão é determinada em longo prazo pela maneira como os pais constituíram e educaram a família, preparando-a para o poder e a riqueza. Durante uma geração, a súbita propulsão da família modesta para a família rica, se não foi acompanhado de um *etos* familiar favorável, abala a moral de trabalho e sentido de missão da empresa e a própria atitude dos jovens.

Acontece que, numa empresa familiar, o pai geralmente faz questão de que o estilo do filho seja igual ao dele. São negócios que muitas vezes começaram com o avô, continuaram com o pai e espera-se que prosperem ainda mais com o filho. Além de seus serviços ou produtos, geram uma situação que pode ser confortável para o filho, que não precisa começar da estaca zero, lutando por uma oportunidade no disputado mercado de trabalho, e é favorável para o pai que acredita ter a garantia de que a empresa vai ser tocada por alguém de confiança. Entretanto, trabalhar no negócio da família não é fácil e pode ser prejudicial à carreira do filho, pois na empresa do pai, o filho tende a ser visto como um protegido, que só ocupa o lugar na empresa, devido ao parentesco e não graças ao talento. Para evitar essa tendência natural é que João Bosco Lodi orienta que o sucessor passe por pontos fundamentais da sua formação e principalmente adquira com essa experiência, externa inclusive, um respeito dos colaboradores da empresa da família. Essa didática para os sucessores, de formação externa está calcada no treinamento em outras empresas, na figura do padrinho um presidente amigo que colabora na formação, na formação universitária continuada, na atuação em órgãos de classe e também na formação cultural como um todo, que deve ter a possibilidade de compreender a cultura onde sua empresa está inserida.

Dificuldades no processo de sucessão familiar

- resistência do sucedido para preparar sua aposentadoria;
- interesse do sucedido por sua permanência no poder;
- temor de que o sucessor não valorize o patrimônio deixado;
- rivalidade entre familiares pela posse do controle familiar;
- despreparo da família para o entendimento do processo sucessório;
- pouca definição entre interesses da empresa e da família;
- escolha do sucessor entre possíveis candidatos;
- falta de interesse do sucessor pelos negócios da família, com correlação negativa.
- insegurança profissional do sucessor quanto a seu cargo ter sido conquistado por mérito ou paternidade;

- falta de preparo gerencial e/ou administrativo do sucessor;
- a pouca experiência do sucessor no exercício da autoridade;
- visão diferenciada do negócio por parte do sucedido e do sucessor;
- vivência do sucessor em áreas específicas e não geral da empresa;
- resistência à sucessão por parte dos funcionários;
- conquista de espaço na empresa devido a forte imagem do sucedido.

A análise deve ser real para que o executivo não “force a barra” em sua avaliação e procure se auto-enganar, afirmando que seus herdeiros naturais são os melhores executivos que a empresa poderá ter em seu quadro de comando. Essa situação pode levar a empresa ao caos administrativo, muitas vezes de maneira irreversível. Não se está querendo afirmar que os herdeiros naturais são incompetentes, mas que a análise e a avaliação do processo sucessório devem ser efetivamente realísticas.

Se os herdeiros forem competentes ou tiverem condições de virem a ser, tudo está bem. Caso contrário deve ser escolhida a situação de sucessão profissional, empresa com administração familiar que passa a ser administrada por profissionais contratados, esta opção traz sempre a vantagem de minimizar as desavenças internas da família.

As vantagens da sucessão familiar se concentram no fato de haver maior comprometimento e conhecimento por parte do sucessor da missão da empresa.

CUSTOS

De acordo com Brinson e Berliner¹, os custos são definidos em função da execução de atividades dentro das empresas, sendo estas as verdadeiras responsáveis pelo consumo dos recursos disponíveis, em contraposição a uma idéia anterior que atribuía aos produtos a razão do consumo dos recursos.

O custo meta é utilizado em mercados altamente competitivos. O preço da venda dos produtos é definido de acordo com a projeção da fatia de mercado que a empresa objetiva captar. Se os custos dos produtos excederem aos do custo meta definido como sendo ideal para captar certa fatia de mercado, não resta outra saída à empresa senão a redução de custos para que seus produtos, continuem competitivos. As reduções de custo podem ser conseguidas de duas formas:

- 1- Através do ganho conseguido pelo aprendizado (curva de aprendizagem); e
- 2- Implantação de uma filosofia de melhoria contínua, eliminando desperdícios.

Os custos são estimados pelos usuários através de fontes disponíveis, incluindo relatórios de resíduos perigosos . Entre os tipos de custo estão os de modificação da planta, os de trabalho e de desenvolvimento de fornecedores.

Custos de capital são imputados ao processo alternativo.

Custos dos objetos diz respeito às informações necessárias (acuradas) de custos a um determinado fim. Os objetos são: produtos, serviços, processo, cliente, região de negócio.

Os conceitos de custos estão ligados aos sistemas de produção, que consideram como custos apenas o que é consumido no departamento de produção. Com isto, não ficam explícitos os custos que os produtos consomem das atividades logísticas (projetos, desenvolvimento, armazenamento, transportes, distribuição e manutenção), necessárias para a criação e sustentação da satisfação dos clientes para o produto.

Segundo Horngren e Foster², custo é todo recurso sacrificado ou utilizado para atingirmos objetivos específicos, ou unidades monetárias utilizadas na aquisição de bens e serviços.

O custo-meta é o preço a cobrar pelo produto que nos permite alcançar a participação desejada de mercado e que remunera todos os fatores de produção. O custo-meta é uma definição de custo econômico, porque remunera o trabalho, o capital, os financiadores e o governo. O custo-meta é o custo da eficiência produtiva.

Custo de serviço são todos os custos efetuados por uma prestadora de serviços com a sua estrutura, para poder atuar de maneira eficaz no mercado em que está situada.

Para a implantação de um sistema de custos em uma empresa é necessária a determinação das características que o mesmo terá. De Rocchi apresenta o seguinte quadro com alguns critérios para classificação de um sistema de custeamento.

Quadro I - Critérios para classificação de um sistema de custos

a) Quanto ao conteúdo da informação Diz respeito à forma de tratamento que deverá ser dispensado dos custos indiretos.	Método de custeio parcial . Método de custeio completo: custeio integral, custeio por absorção.	
b) Quanto à forma de acumulação dos Custos	Custeamento por processo Custeamento por ordens específicas.	
A própria sistemática produtiva determinará o procedimento a ser adotado.		
c) Quanto às chaves de valores	Quanto ao número de bases monetárias, critérios de avaliação	Simplex múltiplos valores históricos valores projetados valores de reposição valores predeterminados
A expressão monetária que a informação contábil irá demonstrar:		
d) Quanto à concepção Contábil Forma	Monista - Independentes	Dualista -
Representa a forma empregada para o registro e revelação dos atos e fatos administrativos		
e) Quanto aos Portadores Finais	Atividades - Produtos	Processos -
Diz respeito à alocação dos custos a quem efetivamente os consumiu (Princípio da Causa)		
f) Quanto à técnica de Repartição empregada para os custos indiretos	Taxa de absorção única para os custos Indiretos – taxa de <i>Overhead</i> único com departamentalização <i>Overhead</i> diferenciado	
Seleção dos procedimentos relacionados com a apropriação dos custos indiretos aos Portadores finais.		

g) Quanto ao Grau de Ocupação de Ocupação da Empresa	Custo Fixo Custo Variável
Demonstra a relação evidente entre os custos de produção e a capacidade produtiva da empresa	
h) Quanto a controle Retificativos	Métodos inseridos em sistemas abertos Métodos inseridos em sistemas com retroalimentação.
Permite Comparar Valores ideais predeterminados com os custos efetivamente realizados	

Fonte: De Rocchi, *Sistema de custeamento de atividade*, 1994, p.9-23.

Sistemas de Gerenciamentos de (CMS)

Os conceitos-chave do CMS incorporam a idéia de que os custos são incorridos em função da execução de atividades dentro das empresas, sendo estas as verdadeiras responsáveis pelo consumo dos recursos disponíveis em contraposição a uma idéia anterior que atribuía dos produtos a razão do consumo dos recursos.

O CMS propõe que se aperfeiçoe a forma como são alocados os custos.

O aperfeiçoamento na apropriação dos custos visa a determinação da relação casual entre o consumo de recursos e o ato de eliminar as atividades, bem como, na determinação de como as atividades vão sendo consumidas pelos diversos produtos.

Quanto melhor as apropriações dos custos aos produtos, melhores seriam as informações para fixação de preços, análise de lucratividade e reduções de custos.

O CMS foi definido por seus idealizadores como sendo um sistema gerencial de planejamento e controle de custos, com os seguintes objetivos.

1. Identificar os custos dos recursos consumidos na execução das atividades significativas (prática e modelos de contabilização);
2. Determinar a eficiência da eficácia das atividades executadas (medição de desempenho);
3. Identificar e avaliar novas atividades que possam melhorar o desempenho futuro da empresa (administração de investimentos);
4. Realizar os três objetivos anteriores em um ambiente caracterizado por mudança tecnológica (práticas de manufatura).

O CMS incorpora conceitos importantes que o diferenciam dos tradicionais sistemas de controle de custos com a evidência dos custos que não acionam valor, melhor tratamento dos custos em empresas onde o nível de automação é alto e, ainda, a viabilização do processo de melhoria contínua na eliminação dos desperdícios.

Nakagawa³ define o CMS, sendo :

“Um sistema que se propõe auxiliar os gestores de todas as áreas funcionais a melhorarem as formas de se apropriarem custos às atividades e destas para os produtos. Muitos custos relevantes que poderiam ser atribuídos diretamente aos produtos processos ou projetos são “resultados” no Valor comum dos custos indiretos de fabricação (CIF), os quais são, então, alocados com base em relações arbitrárias ou inadequadas, que acabam distorcendo os custos dos produtos.”

Na década de 70, o sistema ABC foi codificado pelo professor Robin Cooper⁴, da Harvard Business School. Desde então, surgiram crescentes aperfeiçoamentos e o desenvolvimento de novas tecnologias. Culminado na tecnologia do sistema de gestão Estratégica de Custos.

O CMS é um sistema que utiliza vários métodos com a preocupação particular em direcionar estratégias adequadas ao desenvolvimento das organizações.

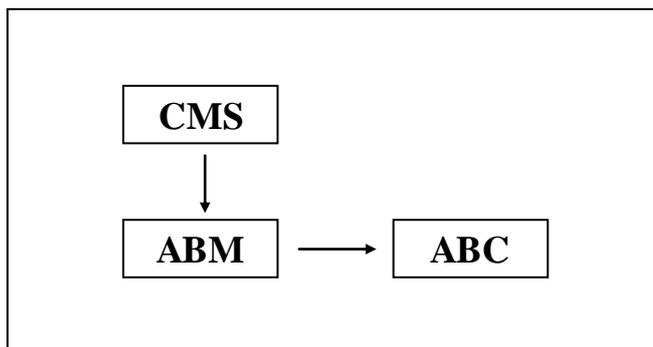
Segundo Skank⁵:

“O CMS “é uma análise de custos vista sob um contexto mais amplo, em que os elementos estratégicos tornam-se mais consistentes explícitos e formais.” Assim, pode-se notar, como preocupação fundamental do sistema, as estratégias para dotar a empresa de competitividade em relação ao mercado.”

O desenvolvimento destas estratégias é concebido através da utilização de um raciocínio instrumental que fornece o entendimento da base de custos da empresa o qual é chamado de ABM –Activity Based Management, que compõe com o ABC - Custeio baseado em atividade, que permite uma apropriação mais acurada dos custos indiretos na empresa.

Portanto, o CMS é um sistema concebido a partir da necessidade do uso gerencial da informação de custos dirigida a :

- Informações de custos para desenvolvimento de estratégias superiores;
- Comunicação de estratégias para toda a organização;
- Implementação das estratégias, desenvolvimento, controle e monitoramento das estratégias além de suas implantações;
- Facilitar o desenvolvimento de estratégias empresariais.

Fig. I - Visão cúbica do CMS/ABM/ABC

Fonte: Shank, 1995, p. 41.

O assunto foi tratado de vários modos ao longo dos anos, muitos trabalhos de pesquisa acadêmicos têm feito notáveis esforços tentando interpretar e correlacionar o conceito de custos com as mais diferentes variáveis, principalmente as subjetivas, onde medir o custo de um processo tão complexo quanto à sucessão é um grande desafio.

CUSTOS E EMPRESA FAMILIAR

Na empresa familiar o sucessor assume o papel de gestor de forma individual, não contando com um conselho administrativo. Isto demonstra a necessidade de capacitá-los como líder.

O método CMS, que tem como um de seus objetivos identificar e avaliar atividades que possam melhorar o desempenho futuro da empresa que estão subordinados ao líder da organização. É o método mais adequado para ser utilizado durante o processo de sucessão, pois admite uma visão global do processo, permitindo que cada uma das atividades para a formação do líder seja, inclusive, custeada.

Esta colocação nos remete a seguinte postura: o processo de sucessão está diretamente ligado ao desempenho futuro da empresa, onde o sucesso ou mesmo a sobrevivência da empresa está diretamente ligado ao gestor bem formado.

Quando utilizam a Teoria do Prof. João Bosco Lodi que determina que o processo de sucessão deverá ser preparado ao longo do tempo, fazendo com que o sucessor ou os sucessores passem por uma série de passos preparatórios, está preparando também para que este processo tenha o menor custo possível, pois ocorrerá sem transtornos, com grandes garantias de uma sucessão tranqüila.

Esta situação fica evidenciada, portanto, como sendo uma das atividades que deverá ser estudada com muito cuidado, ser preparada com seriedade para gerar apenas os custos devidos e em momento algum criar desperdícios ou descontrole do fluxo operacional da empresa.

Assim sendo, vimos através deste sugerir que a utilização da Teoria do Professor J.B.Lodi para a preparação das pessoas da família para o processo sucessório, retratada anteriormente, é um instrumento de grande valia na eficiência do processo de sucessão resultando em custos mais controlados e menores.

CONCLUSAO

As empresas familiares brasileiras, de diversos graus de “abertura”, menores ou maiores, têm um peso significativo na nossa economia, e a presença entre elas, de algumas que são líderes em seus respectivos setores mostra que essas empresas podem ser modernas e competitivas mesmo após terem passado por processos de sucessão, algumas delas inclusive já se encontram na segunda sucessão e mesmo assim ao se utilizarem da Teoria de J.B.Lodi ou de parte dela conseguem estar entre as maiores.

O líder de uma empresa é aquele que estabelece a sintonia dos objetivos estratégicos com as características operacionais da organização. Portanto um líder bem formado será capaz de adequar um bom sistema de CMS.

Desta forma a qualificação do líder realizada através das etapas propostas teoricamente pelo Professor J.B. Lodi, garantirão uma liderança efetiva.

Ressaltamos que durante o processo de formação do líder, à identificação dos custos permitirão ao gestor atual, também, uma visão estratégica de formação de seu sucessor, o que será traduzido em uma sucessão tranqüila.

Referências Bibliográficas

- 1-DONNELEY. Robert G. “A Empresa Familiar”, traduzido pela Revista Expansão – S. Paulo, 1976 p. 80-90
- 2-LODI, João Bosco. Fortalecimento da Empresa Familiar, 3ª. ed., São Paulo, Pioneira, 1989
- 3-LODI, João Bosco. A Empresa Familiar, 5ª ed., São Paulo, Pioneira, 1998
- 4-LODI, João Bosco. A Nova Empresa para os anos 90: Lições da Década Perdida. São Paulo, Pioneira, 1993
- 5-LEONE, Nilda M. Guerra – “A sucessão não é um tabú” - anais – Belo Horizonte, 1991 p. 243/257

- 6-BRINSON e BERLINER. O gerenciamento de Custos em indústrias avançadas. São Paulo T.A. Queiroz. 1992.
- 7-HORNGREEN, FOSTER. Cost Accounting a Managerial Enphasis. New Jersey, Prentio Hall inc 1987. p. 102.
- 8-DE ROCCHI, Sistema de custeamento de atividade, 1994, p.9-23.
- 9-NAKAGAWA, Masayuki Custeio Baseado em Atividade. São Paulo: Atlas, 1994.
- Gestão Estratégicas de Custos, São Paulo, atlas, 1993.
- 10-COOPER, Robin. Custo e Desempenho, São Paulo : Futuro, 1998.
- 11-SHANK, John K, GOVINDARAJAN, Vyay. Strategi cost management: the tool for competitive advantage the free press, 1993.
- A revolução dos custos, como reinventos e redefinir sua estratégia de custos para vencer em meados crescentemente competitivo. 2. e. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- Gestão estratégica de Custos a nova ferramenta para a vantagem competitiva. Rio de Janeiro: Campus, 1995.
- 12-MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 5.e. São Paulo: Atlas, 1996.