

O CUSTEIO ALVO E KAIZEN: SUA APLICAÇÃO NAS PEQUENAS EMPRESAS

Pollyanna de Araújo Campos

Cosme Castor de Cerqueira Júnior

Ailton Carvalho dos Santos

Resumo:

Devido à necessidade de se ter um diferencial em relação à concorrência as empresas estão adotando alguns sistemas de custeio alternativos, como o custeio kaizen e o custeio alvo, que são ferramentas direcionadas para a redução de custos e melhoria contínua dos processos de produção e administrativo. Essa utilização está restrita às grandes empresas, porém nada impede que as pequenas empresas utilizem esses tipos de ferramentas para tentar um diferencial competitivo no mercado, podendo unir alta qualidade e baixos custos. O objetivo desse trabalho é, portanto, apresentar uma proposta de aplicação do custo alvo e kaizen nas pequenas empresas, simplificando o método para que haja viabilidade de utilização em ambientes de produção. Foi utilizada no trabalho a pesquisa exploratória, que tem como meta à familiarização do tema, aprimorando a idéia proposta para a conclusão. Quanto aos procedimentos técnicos foi utilizada a pesquisa bibliográfica que consiste em revisão da literatura com base em livros, revistas, artigos científicos e internet. Como principal conclusão alcançada, percebe-se que a implantação das ferramentas de custeio alvo e kaisen são perfeitamente viáveis nas pequenas empresas, utilizando-se a metodologia simplificada para melhor adaptação.

Palavras-chave:

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

O CUSTEIO ALVO E KAIZEN: SUA APLICAÇÃO NAS PEQUENAS EMPRESAS

RESUMO

Pollyanna de Araújo Campos
Fundação Visconde de Cairu
pollyanna_campos@hotmail.com

Cosme Castor de Cerqueira Júnior
Fundação Visconde de Cairu

Ailton Carvalho dos Santos
Fundação Visconde de Cairu

Devido à necessidade de se ter um diferencial em relação à concorrência as empresas estão adotando alguns sistemas de custeio alternativos, como o custeio kaizen e o custeio alvo, que são ferramentas direcionadas para a redução de custos e melhoria contínua dos processos de produção e administrativo. Essa utilização está restrita às grandes empresas, porém nada impede que as pequenas empresas utilizem esses tipos de ferramentas para tentar um diferencial competitivo no mercado, podendo unir alta qualidade e baixos custos. O objetivo desse trabalho é, portanto, apresentar uma proposta de aplicação do custo alvo e kaizen nas pequenas empresas, simplificando o método para que haja viabilidade de utilização em ambientes de produção. Foi utilizada no trabalho a pesquisa exploratória, que tem como meta à familiarização do tema, aprimorando a idéia proposta para a conclusão. Quanto aos procedimentos técnicos foi utilizada a pesquisa bibliográfica que consiste em revisão da literatura com base em livros, revistas, artigos científicos e internet. Como principal conclusão alcançada, percebe-se que a implantação das ferramentas de custeio alvo e kaisen são perfeitamente viáveis nas pequenas empresas, utilizando-se a metodologia simplificada para melhor adaptação.

ÁREA TEMÁTICA: GESTÃO DE CUSTOS PARA MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS.

O CUSTEIO ALVO E KAIZEN: SUA APLICAÇÃO NAS PEQUENAS EMPRESAS

INTRODUÇÃO

As grandes companhias enfrentam acirrada concorrência, acentuada principalmente pelos efeitos da globalização, com a utilização de ferramentas capazes de informar acerca das necessidades de mudanças para o alcance de uma posição diferenciada no mercado. Todavia, as pequenas empresas, que sofrem proporcionalmente a mesma carga de concorrência, utilizam métodos muito simples de controle, não se atentando para novos instrumentos existentes, como o custo alvo e kaizen, que podem fazer o diferencial no resultado final para a captação de clientes.

A questão primordial desse trabalho é saber se as ferramentas de custeio alvo e kaizen são viáveis para utilização nas pequenas empresas. O Custo Kaizen mensura e separa as atividades que agregam e não agregam valor ao produto, segregando as funções da produção por atividades, definidas de acordo com um sistema de processos enxuto, seguindo um único fluxo de produção. Enfim, apoia o processo de redução de custos dentro do contexto do atual sistema produtivo e dos atuais produtos fabricados. Já o Custo Alvo apoia o processo de redução de custos na fase de desenvolvimento dos novos modelos. Essa diferença é importante porque, enquanto no custo kaizen busca-se um conjunto amplo de pequenas melhorias na produção atualmente realizada, a lógica do custo alvo pode implicar a necessidade da introdução de inovações tecnológicas radicais na fase de desenvolvimento de produto e dos processos de fabricação.

O objetivo deste artigo, portanto, é destacar a importância do custo alvo e kaizen, as necessidades e os benefícios dessas ferramentas para as pequenas empresas e, especialmente, apresentar uma proposta de aplicação. Pretende-se utilizar uma pesquisa exploratória, utilizando a pesquisa bibliográfica como principal ferramenta para cumprir os objetivos e chegar às conclusões.

Custo kaizen

O custo kaizen é um termo japonês que pode ser interpretado como melhoria contínua do homem, mas quando é aplicado nas empresas significa, também, como melhoria continuada dos processos de produção e administrativo, buscando a perfeição do processo produtivo.

Kaizen significa não só melhoria continua, mais também uma melhoria nos diversos aspectos da vida, ou seja, na vida pessoal, social, profissional e no lar.

Ademas, quando aplicado ao local de trabalho, atinge a todos por igual, do gerente ao funcionário.

Com o direcionamento para o custeio pode-se definir o custeio kaizen como a melhoria continua aplicada à redução de custos na fase de produção da vida de um produto.

A idéia e o objetivo do custeio kaizen, quando definido como aplicação prática, tem o mesmo sentido: o da melhoria contínua, isto é, a excelência empresarial exige a melhoria continua em todas as atividades da empresa, o que requer a gerência a busca constante da perfeição em todas as áreas do negócio.

O custo kaizen constitui-se de dois componentes principais: a manutenção e o melhoramento. A manutenção se refere às atividades dirigidas para manter os atuais padrões tecnológicos, administrativos e operacionais; o melhoramento se refere àquelas dirigidas para melhorar os padrões atuais.

Adicionalmente, é importante considerar a argumentação de Sakurai (1997, p. 279) de que o custo kaizen é utilizado no processo de manufatura para inovação e manutenção da inovação (atividade de manter os padrões atualizados sobre tecnologia, negócios e operações), quando ocorrem mudanças drásticas, provocadas pela introdução de novas tecnologias e/ou por investimentos em novos equipamentos envolvendo custo de contínuos aperfeiçoamentos, bem como mudanças na estrutura gerencial.

De acordo com Monden (1999, pg. 221a), custeio kaizen significa manter os níveis correntes de custo e trabalhar sistematicamente para reduzir os custos a valores desejados. Um sistema de custo kaizen abrange o sistema contábil administrativo da empresa e seu programa de atividades kaizen em nível de chão de fábrica (JIT, TQM, etc.).

O objetivo do custeio supramencionado é buscar a redução de custos em todas as etapas da manufatura para ajudar a eliminar qualquer diferença entre os lucros-alvo (lucros orçados) e os lucros estimados.

Envolve também a redução de custos para cada produto e por período, necessitando de produtos e peças padronizadas e da aplicação de engenharia de valor, para aumentar a eficiência do uso do equipamento e a eficácia dos custos indiretos, priorizando os gargalos no fluxo de trabalho, tendo como resultado a redução de custos e de materiais diretos e de mão-de-obra direta.

Algumas atividades de redução de custo, específicas por departamento, são implementadas como uma distribuição do plano de lucros de curto prazo. Essas atividades procuram cortar os custos como parte da administração do orçamento. Os custos são decompostos em custos variáveis e fixos. A redução alvo do período é determinada para os custos variáveis e os custos fixos devem ser usados no orçamento.

No custeio kaizen, é possível realizar atividades de melhorias no local de trabalho e, com isso, proporcionar diminuição de custos alvo. Como também, estabelecer planos de melhoria e implementá-los buscando a simplificação de custos

em todo o processo, para atingir alvos de redução específicos do processo. Muitas vezes, a contabilidade não nota que essas subtrações de custos são significantes e que levam a reduções de custos específicos.

O custeio kaizen tem como objetivo estimular a redução de custos do processo, não se preocupando, porém em calcular os custos de produtos com maior precisão. Os sistemas de custeio kaizen possuem várias características importantes. Senão vejamos:

- ✓ A responsabilidade pela redução de custos é da equipe e não individual;
- ✓ Os custos reais de produção são calculados, em regra, pelos funcionários da produção, sendo que, com frequência, é a própria equipe que reúne informações e prepara as informações sobre custos;
- ✓ As informações sobre custos usadas pelas equipes são adequadas a seu ambiente de produção, a fim de que os esforços de aprendizado e melhoria se concentrem nas áreas de maiores oportunidades de redução de custos;
- ✓ Os custos padrão são continuamente ajustados, com vistas a refletir as reduções anteriores dos custos reais e melhorias almejadas dos custos futuros, o que mantém as inovações comprovadas na melhoria dos processos e defini um novo patamar para as novas melhorias.

Custo Alvo

A partir dos anos 80, o custo alvo ligou-se fortemente à estratégia empresarial e é considerado um instrumento de gerenciamento estratégico de custos para alcançar a meta de lucro objetivada no planejamento empresarial.

O custo alvo, também conhecido como custo meta, é obtido subtraindo-se do preço de venda estimado o valor da margem pretendida, com o objetivo de atingir um custo de produção (incluindo custos de engenharia e/ou de marketing) igualmente desejado.

O custo alvo precisa corresponder ao custo de produção inicialmente esperado. Pode ser também equivalente ao custo a ser atingindo ao longo do estágio de maturidade da produção. Como derivação desse conceito, tem-se o custeio alvo, ou target costing, que é um método utilizado na análise de produtos e desenhos de processos, envolvendo a estimativa de um custo alvo e, conseqüentemente, o desenvolvimento de um produto que atinja esse alvo.

O processo de custeio alvo inicia-se com a estimativa, realizada pelo pessoal de marketing, do preço que um novo produto, com características e funcionalidade específicas, terá para ser vendido e atingir uma posição significativa de mercado. A partir dessa definição mercadológica, equipes multidepartamentais de produtos e fabricação se inter-relacionam para determinar o custo alvo do produto, que é a soma do custo de materiais, mão-de-obra e custos com as demais atividades.

Ademais representa um o custo baseado nas condições de mercado, calculado tendo como parâmetro o preço de venda necessário para obter determinadas participações com as margens desejadas de lucratividade.

Principalmente em setores industriais bastante competitivos, o preço de venda de um produto é estabelecido independentemente de seu custo inicial.

Se o custo alvo estiver abaixo do custo inicialmente previsto do produto, a empresa precisa reduzir esse custo dentro de determinado período de tempo, sob pena de perder as condições de competitividade.

O objetivo fundamental é reduzir os custos totais, mantendo alta qualidade. Entretanto, muitas empresas japonesas usam o custo alvo para o planejamento estratégico dos lucros. Esses dois objetivos do custo alvo são então:

- ✓ Reduzir o custo, reduzindo os custos totais (incluindo custos de produção, de marketing e de usuário), mantendo, ao mesmo tempo, alta qualidade.
- ✓ Planejar estrategicamente os lucros, formulando planos estratégicos de lucros e integrando informação de marketing com fatores de engenharia e de produção.

Enfim, o custo alvo está voltado especialmente para novos produtos, assim, a manutenção de custos procurará alcançar os objetivos determinados por este tipo de custo.

Existem três procedimentos iniciais para o custo alvo, embora as empresas desenvolvam e individualizem seus procedimentos específicos.

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

O custo alvo é determinado no segundo passo. Quando há um pedido de um cliente, o custo permitido é calculado subtraindo-se o lucro programado do preço de vendas planejado. O custo permitido é conhecido como o máximo custo de produção permitido. Não é baseado na contabilidade de custos, nesse estágio. É o custo estimado baseado nas condições de mercado.

As características do custo alvo são:

- ✓ Auxilia os gestores e todos os envolvidos com meta de redução de custos antes de iniciar a fabricação efetiva do produto;
- ✓ A formulação do custo alvo está voltada para o mercado: concorrência e clientes, pois os custos são estimados considerando-se o preço que o mercado aceitará e a qualidade do produto;
- ✓ O início do estabelecimento do custo alvo está no planejamento estratégico do lucro, para tanto o planejamento estratégico das operações levará em conta a concorrência e as necessidades dos clientes;

- ✓ É uma técnica orientada para a engenharia de valor, porque direciona e focaliza o processo decisório para as especificações do projeto (protótipo) do produto; e
- ✓ É melhor na produção de grandes variedades (tipos) de produtos, com curto ciclo de vida e baixo volume (quantidade) de produção acabada; não é totalmente adequado à produção em “massa”.

Concluindo, o custo alvo surge como um instrumento de gerenciamento estratégico de custos, necessário para as empresas que têm alta tecnologia de produção e colocam no mercado produtos de qualidade, mas com ciclos de vida curtos. Essas empresas usam o custo alvo tanto para a redução de custos como para o planejamento de lucro.

A Metodologia do Custeio Alvo e Kaizen

A condição primordial para a utilização do custo alvo e kaizen é que todos os funcionários estejam imbuídos dos objetivos e, principalmente, bem treinados para todas as fases em que são envolvidos para a implantação e manutenção dessas ferramentas de controle de custos.

Em Monden (1999, pg. 28b) encontra-se as cinco principais fases do custo alvo:

1. Planejamento corporativo;
2. Desenvolvimento do projeto de um novo produto específico;
3. Determinação do plano básico para um produto específico;
4. Projeto do produto;
5. Planejamento da transferência do produto para a produção.

O planejamento corporativo consiste na análise de quanto tempo o produto irá se sustentar no mercado, ou seja, qual o ciclo de vida esperado em condições normais projetadas, considerando inclusive todos os custos envolvidos no processo de produção, tais como: custo com funcionários, máquinas que serão necessárias para produzir, como estará sendo feita a utilização das máquinas já existentes, etc. De posse dessas informações é feita uma previsão do lucro provisório. Esse planejamento pode ser dividido em curto prazo e longo prazo estendido até o momento em que se pressupõe que o produto já estará no final de seu ciclo de vida.

No desenvolvimento do projeto de um novo produto específico é feita uma pesquisa de mercado para que os consumidores conheçam o produto e emitam opiniões sobre todos os seus detalhes e, a partir daí, então, analisar as tendências de mercado dos competidores. Após a obtenção desses dados a companhia irá fazer um exame dos resultados extraíndo exatamente o que deve ser alterado no projeto para que o produto atinja as exigências preliminares do consumidor.

A determinação do plano básico para um produto específico traz a indicação do preço de venda-alvo pela empresa, com base nos preços reais de produtos similares no mercado. Com isso determina-se também o custo alvo diminuindo-se este preço de venda-alvo do lucro-alvo fixado na fase anterior. Há

também a informação mais concreta dos investimentos a serem feitas no local da produção, necessárias para o início da produção, indicando também as possíveis fontes dos recursos. Por fim, o detalhamento dos custos indicando, por exemplo, o departamento e a função correspondente.

O projeto do produto é a fase de finalização, onde todas as informações são consideradas para a sua confecção, e os projetistas irão trabalhar no intuito de utilizar componentes que satisfaçam o custo-alvo e ao mesmo tempo o grau de qualidade que os clientes indicaram.

O plano de transferência da produção é a fase em que são previstas todas as etapas da concretização das informações do projeto. As formas de controlar a relação entre o custo-alvo e o lucro-alvo são projetadas, além da checagem de todos os detalhes do projeto, como máquinas, equipamentos, mudanças no espaço físico e etc, com o intuito de se certificar que todos os detalhes foram seguidos de acordo com o projeto.

Após o início da produção, quando as atividades do custo alvo já estão encerradas, pelo menos temporariamente, entra em cena a figura do custo kaizen para que haja o controle dos custos e a tentativa de redução destes para um ideal, o qual sempre será reavaliado com o intuito de melhoria contínua.

A primeira fase do custo kaizen consiste inicialmente em uma reavaliação do resultado apresentado no custo alvo, incluindo alguns detalhes de outros planos como o de vendas, compras e de despesas fixas (publicidade, administração geral e etc). É determinado um percentual de redução-alvo para o valor de custos ideal, redução esta que será uma meta para os setores envolvidos.

A identificação das perdas no processo é um importante passo para a eliminação de gastos desnecessários. Em Monden (1999, pgs. 233-234c) essas perdas são descritas como:

- ✓ Perda primária: Um excesso de elementos de capacidade de produção, tais como excesso de funcionários, de equipamento ou de estoque. Tais excessos acarretam custos desnecessários de mão-de-obra, depreciação de equipamento e financeiros (juros do capital).
- ✓ Perda secundária: Perda causada por superprodução quantitativa (excesso de produção) ou por superprodução por antecipação (trabalhar com muita antecedência). Esse é o pior tipo de perda.
- ✓ Perda terciária: Perda por estoque em excesso. Esse tipo de perda acarreta custos financeiros (e maiores custos de oportunidade).
- ✓ Perda quaternária: Perda por excesso de transporte (dispositivos transportadores, etc.), estoque excessivo do almoxarifado, custos excessivos de administração, almoxarifado e manutenção com excesso de qualidade.

Num terceiro momento de avaliação do cumprimento do percentual de redução real do custo kaizen, todos os dados são considerados por departamento. Cada departamento irá emitir relatórios sobre os resultados alcançados que, por sua vez, serão analisados.

A Pequena Empresa

A Lei n.º 4.137 de 10 de setembro de 1962 define empresa como "... toda organização de natureza civil ou mercantil destinada à exploração por pessoa física ou jurídica de qualquer atividade com fins lucrativos".

Na definição de Vivante, citado por Krepsky (1992, p.14) empresa é "... um organismo econômico que sob o seu próprio risco recolhe e põe em atuação, sistematicamente, os elementos necessários para obter um produto destinado à troca".

Demac (1990) apud Lezana (1996, p. 2a), define:

Empresa é um lugar onde se cria riqueza e que permite pôr em operação recursos intelectuais, humanos, materiais e financeiros para extrair, produzir, transformar ou distribuir bens e serviços, de acordo com objetivos fixados por uma administração. De maneira geral, estes objetivos se relacionam, em maior ou menor grau, com a ambição de ganho e com o benefício social.

Pela verificação e aplicação prática pode-se, ainda, resumir empresa como a organização da atividade econômica.

Enfim, de forma bastante geral, uma empresa nada mais é do que uma pessoa ou um grupo de pessoas que, desenvolvendo trabalhos de forma conjunta, busca atingir objetivos utilizando-se da gestão de recursos humanos, materiais e financeiros. Estes objetivos empresariais normalmente variam à medida que a empresa se desenvolve, são divididos em diretos e indiretos e estão definidos, na maioria das vezes, em: produção ou venda de bens de consumo e de produção, prestação de serviços, atendimento às necessidades dos clientes/consumidores, finalidades sociais, lucro e sobrevivência.

No Brasil, é de praxe a classificação das empresas em pequenas, médias e grandes. Porém, existem inúmeros critérios para identificar o porte de uma empresa, tais como: número de empregados, volume de faturamento/receita anual, patrimônio, número de estabelecimentos existentes etc., critérios estes adotados por órgãos governamentais (IBGE, Receita Federal), SEBRAE, bancos, entidades de classes, entre outros.

Nos termos dos arts. 170 e 179 da Constituição Federal é assegurado às microempresas e às empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado e simplificado nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, crédito e de desenvolvimento empresarial, em conformidade com o que dispõe esta lei.

O tratamento jurídico simplificado e favorecido, estabelecido nesta lei, visa facilitar a constituição e o funcionamento da microempresa e da empresa de

pequeno porte, de modo a assegurar o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social.

A Receita Federal, por sua vez, preocupa-se com o faturamento das empresas para proceder à classificação. A Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, regulamenta o tratamento tributário diferenciado, simplificado e favorecido aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples).

De acordo com a supracitada lei é considerada como empresa de pequeno porte (EPP), a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

Para a Lei nº 7.357 de 04 de novembro de 1998 a empresa de pequeno porte corresponde ao contribuinte cuja receita bruta ajustada do ano anterior superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou superior a R\$ 1.200.000,00 (Um milhão e duzentos mil reais).

O SEBRAE, para o enquadramento destas empresas na utilização da maioria de seus produtos e serviços, classifica-as para efeito de simplificação, pelo número de empregados, tendo, porém, uma classificação diferente para empresas de comércio e serviço em relação às empresas industriais.

O fator que ressalta a importância da pequena empresa é a sua grande participação em termos de número de estabelecimentos, geração de empregos e investimentos. Nota-se que as empresas de pequena dimensão estão crescendo, um elemento altamente positivo são as contribuições que estes tipos de organizações podem fornecer e estão oferecendo à sociedade.

Entretanto a leitura da realidade tem evidenciado que perpetuar uma empresa é uma tarefa essencialmente gerencial, ou seja, o conjunto de decisões bem tomadas pela gerência no dia-a-dia é que garantirá à empresa a sua continuidade. Outrossim, tomar decisões implica necessariamente em ter informações ou subsídios e saber em que fase da vida se encontra o empreendimento.

Cada vez mais, a sobrevivência de uma empresa resulta da competência na satisfação dos clientes, da gestão dos recursos financeiros e humanos disponíveis. Desta forma, as características de pequenas empresas podem apresentar pontos fortes e pontos fracos no que se refere a sua competitividade, comparando-se com suas similares maiores, pela forma como são gerenciadas por seu principal executivo.

As características das pequenas empresas enumeradas por Loucks (1988) apud Lezana (1996, p. 4):

- ✓ maior intensidade de trabalho em relação às grandes empresas;
- ✓ melhor aproveitamento dos talentos e energias individuais;
- ✓ relação maior entre empregos oferecidos e capital investido;
- ✓ tornar os indivíduos, incluindo os empregados, mais independentes; e
- ✓ explorar mercados que não parecem atrativos para as grandes empresas.

Como conseqüências destas características, pode-se dizer que as empresas de pequena dimensão:

- possuem capacidade de resposta rápida às oportunidades, ameaças e demandas surgidas no ambiente externo;
- possuem maior flexibilidade de adequação da tecnologia, qualidade e redução de custos, em função da fragmentação das atividades;
- são criadas e operam à imagem e semelhança do empreendedor;
- têm todos os setores administrados e controlados pelo empreendedor;
- realizam um pequeno volume de operações e transações.

Enfim, a observação destas características e conseqüências, associada às definições e classificações anteriormente abordadas, permite caracterizar a empresa de pequena dimensão.

A Necessidade e os Benefícios desses Custeios para as Pequenas e Médias Empresas

A ausência de um planejamento prévio das implantações das pequenas e médias indústrias pode vir a ser uma das maiores causas da descontinuidade desses empreendimentos. Portanto, é necessário que estas empresas procurem ferramentas que dêem suporte às tomadas de decisões no intuito de prever e controlar, da melhor forma possível os custos dos processos.

A concorrência no mercado dessas empresas é acirrada e requer um conhecimento preciso dos custos, para que a análise do preço final do produto seja feita com um nível de consciência mais elevado. Com isso, todo e qualquer esforço é válido para a obtenção de informações que levem a um custo mínimo sem prejudicar a qualidade do produto.

O lançamento de novos produtos no mercado é também comum no âmbito das pequenas e médias empresas que o fazem, geralmente, sem uma análise prévia da capacidade de produção, dos gastos envolvidos, da opinião do mercado em relação ao novo produto ou sequer de como os seus custos serão controlados após o início da produção. Dessa forma, a implantação dos sistemas de redução de custos, custo alvo e custo kaizen, podem contribuir para o sucesso do negócio.

Com a implantação do custo alvo a empresa obterá a capacidade de estar planejando toda a fase anterior ao lançamento do produto no mercado, fato que é ainda mais raro entre as pequenas e médias empresas, inclusive com a participação do consumidor que através da sua opinião estará modificando o projeto, o que dará

à empresa uma garantia a mais sobre a boa aceitação do produto e um menor custo possível.

E com a introdução do custo kaizen complementar o trabalho desenvolvido no projeto, pois acompanhará a redução dos custos, com o intuito de fazer com que as metas estabelecidas sejam cumpridas, além de identificar e propor a eliminação de perdas no processo.

Proposta do Custeio Alvo e Kaizen nas Pequenas Empresas

Esses sistemas de redução de custos foram imaginados num ambiente industrial de grandes empresas com mais de um produto, devido ao alto grau de complexidade apresentado, porém verifica-se a possibilidade de uma adaptação dessas idéias num ambiente de pequenas e médias empresas, utilizando uma simplificação no processo.

Primeiramente verifica-se que o número de pessoas envolvidas em cada fase do processo é reduzido, porém as fases do custo alvo e kaizen serão observadas e cumpridas de acordo com a idéia inicial proposta.

Será nomeada uma equipe de montagem do projeto, onde participarão os gerentes de produção, financeiro e de vendas, que irão analisar os detalhes do projeto que se refere a primeira idéia do produto e montar o planejamento corporativo tratando de estabelecer os gastos que viabilizarão o processo produtivo do novo produto, o lucro-alvo estimado e o ciclo de vida estimado, e dependendo das características do produto, programar as metas de curto prazo e longo prazo.

A fase seguinte é a apresentação do produto a uma população de clientes em potencial, através de questionários com a imagem do novo produto, os quais emitirão sua opinião sobre como gostariam que o produto chegasse em suas mãos. Essa fase seria coordenada pela equipe de vendas, considerando que essas empresas raramente têm setor de marketing segregado.

A partir desse momento a empresa teria a capacidade de projetar o produto de forma que atendesse às exigências do consumidor, ajustando a idéia inicial do custo-alvo e lucro-alvo. E dessa forma fixar também o preço de venda-alvo que será comparado com o preço de mercado dos similares, avaliando-se sua razoabilidade.

Com todas as ferramentas na mão se concretiza o projeto do novo produto e parte-se do planejamento de transferência para a produção, onde são preparados os detalhes da estrutura e do acompanhamento.

Após a produção, o custo kaizen irá acompanhar as metas, onde a equipe de gerência do projeto irá analisar os resultados, acrescentando ainda novas metas de redução de custos, avaliadas periodicamente, e a identificação de gastos desnecessários no processo.

Cabe aqui chamar a atenção para um fator primordial para o sucesso dessa implantação nas pequenas e médias empresas que é o envolvimento consciente de todos os funcionários na busca da redução dos custos, pois, sem isso, a idéia não poderá ser concretizada.

CONCLUSÃO

As pequenas empresas necessitam de idéias inovadoras na tentativa de se destacar entre os concorrentes, fazendo com que os seus produtos apresentem-se de acordo com as necessidades do cliente e com o mínimo de custo possível, o que está totalmente dentro da proposta das ferramentas de custo alvo e kaizen. Tais ferramentas trazem uma idéia de um trabalho corporativista, inclusive com os importantes dados do consumidor, na busca pela redução dos custos sem se distanciar da qualidade para os clientes, idéia esta que tem plena aplicação não somente nas grandes indústrias, mas também nas pequenas e médias.

Como as idéias principais dessas ferramentas foram realizadas em ambiente de grandes empresas, a metodologia original é bastante complexa para uma simples transferência para as pequenas empresas, sem o cuidado de avaliar o ambiente e a verdadeira necessidade dessa aplicação. Há de se realizar um estudo prévio dos métodos atuais utilizados e de que forma seria feita a adaptação dos modelos, respeitando as limitações apresentadas.

A aplicação desses instrumentos inovadores nas pequenas empresas dará a segurança (no lançamento de novos produtos) de se estar lidando com um produto que já está totalmente projetado de acordo com as orientações técnicas de seus engenheiros e projetistas, porém baseados em informações de clientes e, portanto, com uma possibilidade grande de satisfação e sucesso no mercado e com a vantagem de estar partindo sempre de um lucro-alvo, o que garante a margem desejada. Além disso, a melhoria contínua proposta dará aos gestores a certeza de que sempre haverá possibilidade de melhora e a reavaliação desses projetos será constante, sem esquecer que a qualidade do produto depende da satisfação também dos colaboradores (funcionários envolvidos).

Há de se considerar, entretanto, que a idéia corporativista proposta originalmente terá que ser adaptada ao ambiente de cada organização, sendo necessário que os funcionários estejam com um grau de satisfação elevado e um bom trabalho de treinamento, para que o envolvimento seja total.

Certos pontos abordados nesse trabalho, para pesquisas posteriores, suscitam uma pesquisa de campo, como, por exemplo, um questionário aplicado para obtenção da informação sobre os métodos que são utilizados hoje nas pequenas empresas para controle e informação dos custos e satisfação dos clientes, comparando com os possíveis efeitos pela utilização do custo alvo e kaizen. Além disso, pode-se finalizar com um estudo-de-caso em uma empresa, testando todos os itens aqui expostos.

A utilização desses modelos de redução de custos, principalmente no ambiente de pequenas e médias empresas, ainda é uma realidade muito distante, porém o intuito é de que as idéias aqui apresentadas possam ser utilizadas, senão de forma pura, mas em combinação com outros métodos de redução de custos,

formados principalmente de acordo com as características de cada negócio e de cada ambiente competitivo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANSARI, Shahid et al. Target Costing. **Management Accounting – a strategic focus**. New York: McGraw-Hill, 1997 .

BRIMSON, James A. **Contabilidade por atividades: uma abordagem de custeio baseado em atividades**. Trad. de Antonio T.G. Carneiro. São Paulo: Atlas, 1996.

COOPER, R., SLAGMULDER, R. **Target costing and value engineering**. Portland, Oregon: Productivity Press, 1997.

KAPLAN, Robert & **COOPER**, Robin. **Custo & Desempenho**. São Paulo: Futura, 1998.

KREPSKY, Júlio César. **O Estatuto da Microempresa - E a necessidade de sua reformulação**. 1. ed., Acadêmica, 1992.

IMAI, Masaaki. Kaizen - **A estratégia para o sucesso competitivo**. São Paulo: Instituto de Movimentação e Armazenagem de Materiais, 1988.

_____. **Kaizen – The Key to Japan’s Competitive Success**. New York: Random House, 1986

LEI nº 7.357 de 04 de novembro de 1998 - **Institui o Regime Simplificado de Apuração do ICMS - Simbahia, aplicável à microempresa, à empresa de pequeno porte e ao ambulante, e dá outras providências**.

LEI nº 4.137 de 10 de setembro de 1962 - **Regula e repressão ao abuso do Poder Econômico**.

LEI nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996 - **Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências**.: DOU de 06/12/96

LEONE, George S.G.. **Curso de contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. **Custos – planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas, 2ªed., 1998.

LEZANA, Álvaro Guillermo Rojas. **Ciclo de vida das pequenas empresas**. (apostila) Florianópolis: UFSC, 1996.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MONDEN, Y. **Sistemas de redução de custos: custo-alvo e custo kaizen.** Trad. de Eduardo D'Agord Schaan. Porto Alegre: Bookman, 1999.

PAULO, Antonio de. **Constituição da república Federativa do Brasil.** 12. ed. Rio de Janeiro: DPC&A, 2002.

PORTER, Michael E.. **Estratégia competitiva.** Trad. de Elizabeth M.P.Braga. Rio de Janeiro: Campus, 1986.

SAKURAI, M. **Gerenciamento integrado de custos.** Trad. de Adalberto Ferreira das Neves. São Paulo: Atlas, 1997.

SEBRAE. **No Brasil as pequenas empresas sabem com quem contar.** Informativo, 1998.