

## MUITO PRAZER! TARGET COSTING...

THIAGO ANTONIO PACANARO ANDRADE FREITAS  
UNIVERSIDADE ESTADUAL DE LONDRINA

### Resumo

Está cada vez mais evidente a crescente competitividade no mundo empresarial. Desta forma, os preços dos produtos passaram a exercer um papel fundamental na expansão e sobrevivência das empresas. Conseqüentemente, as mesmas buscam novas metodologias que contemplem as transformações ocorridas nos últimos anos. Diante deste cenário, o presente estudo visa apresentar uma abordagem conceitual simples, clara e objetiva voltada aos leitores que ainda não se depararam com esta “ferramenta” estratégica chamada *Target Costing*. Inicialmente, o referido artigo aborda através de um breve histórico, o surgimento e a evolução do *Target Costing* ao longo dos anos. Em um segundo momento, apresenta alguns conceitos sobre tal ferramenta. Discorre sobre os objetivos e características do *Target Costing*. Na seqüência, apresenta as premissas e princípios que dão suporte a uma melhor utilização do mencionado sistema. Aborda também de forma sucinta, as etapas de implantação do processo de *Target Costing*. Apresenta a conceitualização de Engenharia de Valor, bem como sua contribuição junto ao de *Target Costing*. E por fim, traz uma comparação entre o *Target Costing* e os métodos tradicionais da Contabilidade de Custos. Diante do referencial teórico exposto, constata a grande utilidade desta metodologia, principalmente por parte das empresas inseridas em um cenário altamente competitivo como o dos dias atuais.

### 1. Introdução

É notória a existência de um ambiente de alta competição no mundo corporativo. Ambiente este que faz com que os preços de venda ao consumidor se tornem vitais na sobrevivência e competitividade das empresas. Neste contexto, o preço passa a ser realmente um regulador entre a oferta e a procura, constituindo-se em uma importante ferramenta estratégica para as organizações.

Em decorrência dessa acirrada competição, surge a necessidade das empresas em se preocupar ainda mais com o gerenciamento dos custos, em especial com a redução dos mesmos, pois, observa-se que já não há tanto espaço para a flexibilidade dos preços de venda ao consumidor (cada vez mais exigente em relação a preço e qualidade).

Diante desse cenário, verifica-se que a tradicional Contabilidade de Custos não tem atendido plenamente as expectativas relacionadas à gestão e redução de custos dos produtos, pois, deparando-se com as circunstâncias anteriormente expostas, não há mais o porquê da formação do preço em virtude dos custos incorridos (principalmente em ambientes de alta competitividade). O fato, com certeza, é que não se pode mais ignorar o quanto o cliente pretende, e pode pagar por um produto.

Devido à realidade apresentada, tornou-se mais do que necessário a busca de um instrumento que contemple todas essas transformações ocorridas nos últimos anos. É exatamente neste contexto que surge a figura do *Target Costing*, que consiste em uma metodologia utilizada estrategicamente, para projetar e fabricar um produto dentro de um montante máximo admitido de custos, assegurando uma margem de lucro desejada diante de um preço de venda já determinado pelo mercado.

## **2. Problema da Pesquisa**

A situação-problema objeto do presente estudo é apresentar de maneira simples, clara e objetiva, uma abordagem conceitual do *Target Costing*, permitindo com que os leitores que desconhecem o tema, passem a ter maior envolvimento com o mesmo, ainda pouco explorado em nosso país.

## **3. Objetivos do Trabalho**

Os objetivos que constituem o núcleo central deste trabalho estão representados pelos seguintes tópicos:

- ✓ De início, abordar através de um breve histórico, o surgimento e a evolução do *Target Costing* ao longo dos anos;
- ✓ Em um segundo instante, apresentar alguns conceitos com relação ao *Target Costing*;
- ✓ Em uma terceira etapa, elencar os objetivos e características do *Target Costing*;
- ✓ Logo em seguida, apresentar as premissas e princípios que fundamentam o processo de *Target Costing*;
- ✓ Nesta toada, abordar de forma sucinta o processo de implantação do *Target Costing*;
- ✓ Na seqüência, apresentar a conceitualização de Engenharia de Valor, bem como, sua contribuição junto ao processo de *Target Costing*;
- ✓ E por fim, comparar o *Target Costing* com a abordagem (visão) tradicional da Contabilidade de Custos.

## **4. Resultado Esperado**

O produto final deste artigo é a obtenção de uma abordagem conceitual simples, clara e objetiva a respeito do *Target Costing*, de maneira a sensibilizar os leitores da existência e utilidade desta ferramenta para as organizações em tempos de alta competitividade empresarial.

## **5. Natureza do Trabalho**

Para responder a situação-problema e alcançar os objetivos anteriormente traçados, o presente trabalho teve seu embasamento fundamentado em pesquisa bibliográfica, assim definida por MARTINS apud SCARPIN (2000, p. 11): “trata-se de um estudo para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto. Tem como objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre determinado assunto”.

## **6. Metodologia da Pesquisa**

Este estudo adotou como método científico, o denominado dedutivo, ou seja, partiu de constatações genéricas (do todo) extraídas da análise bibliográfica a respeito do *Target Costing*, para assim construir a estrutura da abordagem conceitual núcleo do referido trabalho.

A seleção das obras que formam a base das referências bibliográficas foi realizada de acordo com os seguintes critérios:

- uma dissertação de mestrado, artigos publicados em periódicos de prestígio e livros;
- de modo geral, o fator determinante da seleção foi a lógica e a coerência das abordagens expostas pelos autores;
- no caso dos artigos e livros publicados, levou-se em consideração a titulação dos autores e o renome das instituições a que pertencem, ou pertenciam, à época da publicação.

## **7. Entendendo o *Target Costing***

Evidenciados os aspectos que versam sobre a estrutura do presente artigo, será abordado a partir deste momento, o *Target Costing* propriamente dito. Serão apresentados neste tópico: sua história, seus conceitos, objetivos e características, bem como suas premissas, princípios e principais etapas de implantação, além de uma comparação entre o *Target Costing* e a abordagem tradicional da Contabilidade de Custos.

### **7.1 Aspectos Históricos**

A história do *Target Costing* é relativamente antiga. Apesar de aparentemente nova, esta ferramenta tem sua origem na década de 60, na oportunidade, criada pelos japoneses. Tal história é descrita na seqüência do trabalho por SCARPIN (2000, p. 49) conforme estudo da literatura existente.

O *Target Costing*, ou *Genka Kikaku* em japonês, tem como “registro de nascimento” o ano de 1965, ano em que a *Toyota* originalmente criou a ferramenta que mais tarde revolucionaria a indústria japonesa. Sendo assim, cabe ressaltar que o *Target Costing* não tem sua base científica, ou seja, não foi criado nos meios acadêmicos, sendo por conseqüência desenvolvido nos meios empresariais por empresas como: *NEC*, *Sony*, *Nissan*, *Sharp* e principalmente a *Toyota*, a criadora original do *Target Costing*.

A criação do *Target Costing* foi motivada em resposta à grande proliferação de produtos industriais e de consumo das empresas ocidentais. Proliferação esta, que estava superlotando os mercados asiáticos. Paralelamente a esta realidade, as empresas japonesas estavam enfrentando uma verdadeira escassez de recursos e de pessoal capacitado necessário para o desenvolvimento de novos conceitos e técnicas que constituíam requisitos essenciais para o aumento da competitividade em termos de qualidade, custo e produtividade.

Os japoneses acreditavam que a análise multifuncional utilizada pelos ocidentais para a manufatura fosse a solução, pois confiavam que era muito mais vantajosa a combinação entre profissionais de planejamento, marketing, engenharia, finanças, compras e produção em equipes integradas. Tais equipes teriam competência para examinar novos métodos e técnicas de projeto e desenvolvimento de novos produtos e fariam a integração entre a alta administração e a linha de produção.

Para tanto, estava criada a ferramenta que revolucionaria a indústria japonesa: o *Target Costing*. Um sistema dinâmico de gestão de custos e planejamento de lucros, baseado na idéia americana de Engenharia de Valor (ou Análise de Valor), desenvolvida durante a Segunda Guerra Mundial, e que consistia na pesquisa de novos materiais, com custos mais

baixos e grande disponibilidade, que pudessem substituir outros mais raros e de custo mais elevado durante os anos de guerra.

Apesar de ter sua criação no ano de 1965, somente na década de 80 é que o *Target Costing* ganhou notoriedade chegando a Europa (Alemanha) e quase que simultaneamente aos Estados Unidos, com os principais autores japoneses do tema escrevendo suas obras em inglês. Três são as razões apontadas para esta defasagem entre a criação do *Target Costing* e a sua expansão para o ocidente:

- A atenção dispensada ao sistema de manufatura japonês *just-in-time*, que dominou a indústria nas décadas de 70 e 80, deixando para trás o *Target Costing*;
- Muitas companhias japonesas nas décadas de 70 e 80 e ainda nos dias atuais, estão aperfeiçoando seus sistemas de *Target Costing*, o que fez com que ele não fosse muito divulgado;
- O *Target Costing* é baseado pesadamente em atividades de desenvolvimento de novos produtos, o que normalmente é tratado com grande sigilo pelas empresas japonesas.

Ainda versando sobre a propagação do *Target Costing*, cabe ressaltar que na atualidade, existem vários nomes da literatura relacionados ao tema, principalmente nos Estados Unidos, Japão, Alemanha entre outros.

Entretanto, no Brasil, o estudo sobre o *Target Costing* é praticamente inexistente, havendo algumas obras traduzidas de autores japoneses, e também algumas obras de autores nacionais, mas que retratam o tema de uma maneira muito superficial.

## 7.2 Conceitos

A seguir serão expostos alguns conceitos de *Target Costing* de autores relacionados ao tema.

Sob a ótica de SAKURAI (1997, p. 27) *Target Costing* é: “um processo estratégico de gerenciamento de custos para reduzir os custos totais, nos estágios de planejamento e de desenho do produto”.

ATKINSON et al. (2000, p. 679) conceitua *Target Costing* como um método de planejamento de custo, usado durante o ciclo de projeto, desenvolvimento e engenharia, que enfoca os produtos que requerem processos discretos de fabricação e com um ciclo de vida razoavelmente curto.

Já para TEIXEIRA e HANSEN (2001, p. 4) tal ferramenta se constitui em:

“[...] um processo de gerenciamento estratégico de custos e planejamento de lucros desenvolvido na fase de projeto de novos produtos (ou produtos reprojatados), que se baseia no preço de venda estabelecido pelo mercado visando a satisfação do cliente, envolvendo toda a estrutura organizacional da empresa, considerando todo o ciclo de vida do produto e envolvendo toda a cadeia de valor”.

Um outro conceito é colocado por ROCHA e MARTINS (1999, p. 83): “[...]é uma metodologia que objetiva a obtenção do custo máximo admissível de um produto ou serviço para que, dado o preço de venda que o mercado oferece, consiga-se o mínimo de rentabilidade que se quer, antes do início da produção”.

Diante das definições acima apresentadas, pode-se notar que não há um consenso quanto a conceitualização do *Target Costing*.

No entanto, pode-se de maneira simples e abrangente, conceituar *Target Costing* como um sistema de gestão estratégica de custos e planejamento de lucros centrado principalmente nas fases de pesquisa, desenvolvimento e engenharia do produto, que guiado pelo preço de mercado, tem por finalidade obter o custo máximo aceitável de um produto, de maneira a alcançar uma rentabilidade razoável, satisfazendo clientes, considerando todo o ciclo de vida do produto e envolvendo toda a estrutura organizacional e cadeia de valor da empresa.

Entende-se que neste momento é de grande valia dizer que vários são os termos utilizados como sinônimos para definir o *Target Costing*, tais como, Custeio-Alvo e Custeio-Meta.

Para que haja maior clareza, nesta oportunidade serão apresentadas também definições de *Target Cost* (também chamado de Custo-Alvo ou Custo-Meta), na qual não se deve confundir com *Target Costing*.

“O custo-meta pode ser entendido como o valor de custo de um produto a ser alcançado pelo qual é possível cobrar um preço de venda suficiente para ser aceito pelo mercado consumidor e proporcionar o lucro desejado pelos acionistas”. (WERNKE, 2001, p. 81).

Em outras palavras, o *Custo-Meta* pode ser entendido como o custo “permissível” de um produto para que, de acordo com o preço de venda que o mercado oferece, consiga-se chegar a uma rentabilidade razoável. Enquanto que o *Custeio-Meta* constitui-se no processo pelo qual se alcança o custo-meta.

### 7.3 Objetivos e Características do *Target Costing*

Apresentados os conceitos, é chegado o momento de serem evidenciados os objetivos e características do *Target Costing*.

De acordo com TEIXEIRA e HANSEN (2001, p. 4) os principais objetivos se constituem em cinco:

- ✓ Promover a mudança na visão de formação do preço de venda, considerando assim que o preço de venda é que é o fator determinante do custo e não o entendimento contrário;
- ✓ Empenho em conseguir uma harmonia entre todos os setores da empresa, de maneira que todos se engajem no compromisso de reduzir custos, pois somente assim é que o *Target Costing* funcionará corretamente;
- ✓ Analisar os custos num todo, ou seja, considerando todo o ciclo de vida do produto, e não apenas na fabricação do mesmo;
- ✓ Otimizar o custo do produto de forma que este não perca qualidade;
- ✓ Alcançar o lucro meta esperado, tornando a obtenção do custo-meta uma atividade de administração do lucro por toda a empresa.

Apesar das colocações dos autores acima citados, cabe ressaltar que cada organização possui suas razões específicas para a adoção de tal metodologia, de maneira que cada uma destas tenha um entendimento com relação ao que fazer com o *Target Costing* (SAKURAI, 1997, p. 55).

É oportuno salientar ainda, que inúmeros podem ser os objetivos do *Target Costing*, entretanto, o presente estudo tem por finalidade apresentar somente os principais.

Baseado em SCARPIN (2000, p. 61), as características do *Target Costing* são as seguintes:

➤ **Custos que eram determinados dentro da empresa passaram para custos permitidos pelo mercado.** Por decorrência disto, troca-se a pergunta “Quanto custa um produto?” pela pergunta “Quanto deve um produto custar?”. Para se alcançar a redução de custos desejada, assume-se que os custos permissíveis são menores do que os custos que resultariam da fabricação do produto com uma tecnologia disponível para a empresa no momento. Por conseguinte, é necessário um esforço da empresa para que se alcance o sucesso desejado, tarefa atribuída normalmente a engenheiros de projeto e ao pessoal da Controladoria;

➤ **Target Costing como ferramenta para coordenar esforços dentro da empresa a fim de alcançar os custos permissíveis.** Feito a ser alcançado, fazendo com que o custo-alvo seja apresentado a toda a equipe envolvida com o projeto do produto para se fazer a eventual produção possível;

➤ **Target Costing como um sistema de planejamento de lucros e gestão de custos no longo prazo.** Diferentemente dos sistemas de custos tradicionais, o *Target Costing* concentra seus esforços no gerenciamento dos custos de longo prazo, uma vez constatado que a maior parte do custo de um produto já é determinada ainda na fase de projeto e desenvolvimento do mesmo. Sendo assim, o enfoque na redução de custos se dá em uma etapa onde há bastante oportunidade para influenciar o custo de um novo produto, haja visto que é muito mais difícil conseguir uma significativa redução após a entrada do produto em sua fase de produção propriamente dita.

Conforme os objetivos e características supracitados, podemos notar que há uma radical mudança com relação à formação de custos dos produtos. O fato é que tudo começa a partir do preço de mercado apurado, “foco central” do *Target Costing*.

#### **7.4 Premissas e Princípios que Fundamentam o *Target Costing***

Conforme afirmam ROCHA e MARTINS (1999, p. 84), a implantação e execução do processo de *Target Costing* baseiam-se em algumas premissas a seguir apresentadas:

➤ **O Lucro é a Garantia de Sobrevivência da Empresa.** O *Target Costing* trabalha com esta premissa, uma vez que, seja qual for o objetivo da empresa, no longo ou curto prazo (para ganho de mercado), o lucro é essencial para a sobrevivência da mesma.

➤ **O Custo é Definido antes do Início da Produção.** Segundo alguns estudos, a maior parte dos custos de um produto é comprometida já nas fases de concepção, projeto e teste do produto. Haja vista, que todas as características do produto já estão estabelecidas (bem como o seu processo), e por conseqüência, os custos relacionados à matéria-prima, mão-de-obra e máquinas já estão estimados. Sendo assim, após o início da produção, não se consegue uma redução de custos tão significativa. Para se obter uma substancial redução dos custos, deve-se analisar novamente o projeto, de maneira a localizar onde estão os principais fatores causadores dos custos. Se a margem de lucro não for satisfatória, altera-se o projeto, sem, no entanto, afetar as funções e o preço que o mercado está disposto a pagar pelo produto.

➤ **O Custo é fortemente Influenciado pela Competição.** Diante do contexto de competitividade já mencionado, os custos têm cada vez mais influência direta no mercado, consequência natural, levando-se em consideração que os clientes passaram a definir o preço e as características dos produtos a serem comprados pelos mesmos, ou seja, tem-se aí, o principal enfoque do *Target Costing*: o custo é definido a partir do preço dado. Cabe frisar que no método tradicional, caminha-se no sentido contrário, onde primeiramente apura-se o custo, para então atribuir o preço a um determinado produto. Entretanto, esta metodologia possui duas ramificações muito perigosas. A primeira é que, se um produto possuir um custo elevado com relação à concorrência e seu preço for estipulado com base neste custo, o produto certamente perderá competitividade. Já a segunda, é que se o custo do produto for elevado e seu preço baseado no mercado, o mesmo não terá uma margem de lucro satisfatória. Logo, o *Target Costing* vem pôr fim a tal problema.

Premissas expostas, neste instante serão abordados os princípios a serem seguidos para uma melhor implantação e utilização do *Target Costing*. De acordo com TEIXEIRA e HANSEN (2001, p. 4-5) os mencionados princípios são:

- **Custo guiado pelo preço:** *Este é um princípio fundamental, verdadeira pedra angular do Target Costing. Estabelece que não são os custos que determinarão o preço de venda, conforme a visão tradicional, mas que a partir do preço de venda é que são estabelecidos os custos a serem incorridos.*
- **Enfoque no consumidor:** *Significa que a voz do consumidor move todo o processo. Os desejos dos consumidores em termos de qualidade, custos e tempo são simultaneamente incorporados nas decisões de produto e processos, guiando a análise de custos. O custo alvo deve ser atingido sem sacrificar o desejo do consumidor, sem diminuir a performance e a confiabilidade do produto e sua introdução no mercado.*
- **Enfoque no projeto:** *Os custos de um produto são determinados no projeto e, depois do início do processo produtivo eles não podem ser mais evitados. O sistema de Target Costing trabalha com os custos antes que eles sejam incorridos. Os custos depois do projeto pronto e do produto já em fase de processo, na maioria das vezes, são praticamente imutáveis.*
- **Envolvimento da empresa como um todo:** *Toda a empresa é responsável pelo alcance do lucro alvo, através da obtenção do custo alvo. Isto envolve a empresa de maneira global.*
- **Orientação para o custo do ciclo de vida:** *Não se pode restringir a análise dos custos apenas ao seu estágio de produção. Para que seja efetivo, o Target Costing deve levar em consideração, para o consumidor, o custo de propriedade, e para o produtor, a minimização dos custos nos diversos estágios do produto.*
- **Envolvimento da cadeia de valor:** *por se tratar de um processo de gerenciamento estratégico, o Target Costing, para ser eficiente e eficaz, deve se preocupar em estabelecer parcerias com os diversos membros da cadeia de valor, para alcançar a vantagem competitiva e, conseqüentemente, o lucro esperado.*

Defronte dos princípios acima citados, fica claro que há uma mudança de foco com relação à formação de custos, visto que antes, primeiramente estimava-se (e agregava-se) o custo, atribuía-se o lucro desejado e então se obtinha o preço de venda repassado ao cliente. Porém, houve uma inversão neste processo, pois como já citado no início do trabalho, não se pode mais ignorar o quanto o cliente pretende, e pode pagar por um produto, desta forma, não se pode negar que o *Target Costing* estimula a compreensão das verdadeiras necessidades dos clientes e da influência exercida por estes no processo de formação e análise dos custos, como também envolve toda a empresa na busca pelo custo-alvo, culminando assim, em um maior ganho de competitividade.

### **7.5 Implantação do *Target Costing***

A partir da fundamentação apresentada, e para que se alcance os objetivos anteriormente traçados pelo *Target Costing*, é de suma importância o conhecimento das etapas de implantação desta ferramenta. Na visão de FOSTER, HORNGREN e DATAR (2000, p. 306) a implantação do *Target Costing* deve obedecer a seguinte seqüência:

- ✓ Desenvolvimento de um produto que atenda as necessidades potenciais dos clientes;
- ✓ Procura do preço-meta, baseada no valor que os clientes estão dispostos a pagar pelo produto e nos preços praticados pelos concorrentes;
- ✓ Cálculo do custo-meta unitário, ou seja, a diferença entre o preço-meta por unidade e o lucro operacional meta unitário; e
- ✓ Utilização da Engenharia de Valor (ou análise de valor) no alcance do custo-meta.

De uma forma semelhante, porém mais completa, CASEIRÃO apud SCARPIN e DUARTE (2003, p. 5) descreve desta maneira as fases de implantação do *Target Costing*:

*1º- A empresa define o produto que deseja fabricar e comercializar analisa o mercado e a concorrência e fixa o preço de venda alvo (target selling price), ou seja, o valor que o mercado está disposto a pagar pelo produto;*

*2º- É definida a margem de lucro (target profit margin), tendo em consideração que a mesma deve permitir a recuperação dos custos de investimento e desenvolvimento do projecto;*

*3º- Determina-se o custo máximo de produção (Target Costing) a atingir - pela diferença entre o preço de venda alvo e a margem de lucro alvo – o qual deverá ser objecto de ajustamentos à medida que se forem introduzindo novos componentes do custo, e se forem colmatando imperfeições de desenho e de produção;*

*4º- É necessário assegurar que as equipes de desenho, engenharia e produção vão conseguir desenhar planificar e produzir o produto final de forma a que, sem sacrificar a qualidade, pressuposto fundamental a respeitar, o produto possa ser produzido pelos custos previamente definido.*

### **7.6 A Engenharia de Valor e sua Contribuição junto ao *Target Costing***



Como já citado no início deste trabalho, a Engenharia de Valor é uma idéia americana desenvolvida durante a Segunda Guerra Mundial e que originou o sistema de *Target Costing*.

Sem dúvida, a Engenharia de Valor (também chamada por muitos autores de Análise de Valor) desempenha um papel crucial na obtenção do target cost (custo-meta) e conseqüentemente no processo de *Target Costing* (Custeio-Meta), razão de sua abordagem pelo presente trabalho.

A seguir, serão abordados alguns conceitos da chamada Engenharia de Valor.

“Processo de examinar cada componente de um produto para determinar se seu custo pode ser reduzido enquanto mantém a funcionalidade e o desempenho”. (ATKINSON et al. 2000, p. 681)

Outra definição é dada por ANSARI apud TEIXEIRA e HANSEN (2001, p. 5):

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

No tangente a Engenharia de Valor, alguns aspectos merecem destaque. Um deles é que segundo WERNKE (2001, p. 82), sendo a Engenharia de Valor um processo de análise de produto a produto, em alguns casos é necessário mudar o projeto do mesmo, bem como a substituir materiais usados na produção e requerer um novo projeto para os processos de fabricação.

Outro aspecto a ser contemplado, é o papel desempenhado pelos fornecedores no alcance do custo-meta, Neste sentido, dois caminhos podem ser seguidos, sendo um deles o estabelecimento de parcerias com estes fornecedores. O outro, é o de exercer o chamado poder de mercado (barganha), de tal forma que as empresas pressionem os fornecedores até obter a redução almejada.

Pode-se dizer, que a grande contribuição dada pela Engenharia de Valor está no alcance do custo-meta pela empresa, pois é desta forma (substituindo materiais, alterando projetos, etc.), que a chamada Engenharia de Valor desempenha um papel de grande relevância no auxílio à redução dos custos dos produtos.

### **7.7 Comparação entre *Target Costing* e a Abordagem Tradicional de Custos**

Embora evidente, é válido ressaltar que a maior diferença explícita existente entre o método de *Target Costing* e os métodos tradicionais, é o fato de que enquanto o primeiro parte do preço de venda para o custo do produto, o segundo percorre exatamente o caminho inverso, partindo do custo para a fixação do preço de venda. Entretanto, várias outras são as diferenças conceituais entre os mencionados métodos.

A seguir será apresentado um quadro comparativo entre ambos os métodos:

## Diferenças entre *Target Costing* e os Métodos Tradicionais de Custos

<u>TARGET COSTING</u>	<u>MÉTODOS TRADICIONAIS</u>
✓ O preço determina o custo.	✓ O custo determina o preço.
✓ Utiliza a pesquisa de mercado para detectar as necessidades do cliente e o preço aceitável por ele.	✓ Utiliza a pesquisa de mercado para determinar as exigências do cliente.
✓ Estima-se o preço de venda e subtrai-se a margem de lucro planejada para obter-se o “custo permissível”.	✓ Estima-se o custo de produção, acrescenta-se uma margem de lucro desejada para então se obter um preço de venda.
✓ Planejamento de custos conduzido pela visão de mercado.	✓ O mercado não é considerado quando do planejamento dos custos.
✓ Os esforços para a redução de custos acontecem já na fase de projeto e desenvolvimento.	✓ Redução de custos na fase de fabricação, direcionando esforços nas perdas e ineficiências.
✓ Redução de custos com “foco” no cliente.	✓ Redução de custos não voltada ao cliente.
✓ Gerenciamento dos custos efetuado por equipes multifuncionais. (toda a empresa)	✓ Custos monitorados apenas por contadores.
✓ Os fornecedores são envolvidos já nas fases de conceito e projeto.	✓ Os fornecedores são envolvidos apenas na fase de produção.
✓ Envolve toda a cadeia de valor no planejamento de custos.	✓ Pouco ou nenhum envolvimento da cadeia de valor no planejamento de custos.
✓ Redução contínua de custos.	✓ Redução periódica de custos.

### 8. Considerações Finais

Deparando-se com as acentuadas transformações ocorridas com o mercado, o presente estudo deixa claro que é necessário considerar o quanto o cliente pode e pretende pagar por um produto.

Em decorrência dessa realidade, não há mais o porquê da formação do preço em virtude dos custos incorridos, uma vez que o mesmo tornou-se fundamental no aspecto estratégico das empresas. Desta maneira, a única saída existente é a de reduzir estrategicamente os custos, papel muito bem desempenhado pelo *Target Costing*.

O presente artigo se propôs a apresentar de forma simples, clara e objetiva, os principais conceitos envolvidos no *Target Costing*, e diante disso, pode-se constatar a grande utilidade desta metodologia, principalmente por parte das empresas inseridas em um cenário altamente competitivo como o dos dias atuais.

É oportuno frisar que no Brasil os estudos e a utilização do *Target Costing* ainda são quase que inexistentes, apesar de bastante difundido e utilizado pelos japoneses já nas décadas de 60 e 70. Portanto, eis aí um vasto campo a ser explorado pela Controladoria em futuros estudos.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

**ATKINSON**, Anthony A. et al. *Contabilidade Gerencial*. São Paulo: Atlas, 2.000.

**FOSTER**, George R.; **HORNGREN**, Charles T.; **DATAR**, Srikant M. *Contabilidade de Custos*. 9 ed. LTC: São Paulo, 2.000.

**ROCHA**, Welington; **MARTINS**, Eric A. *Custeio Alvo (“Target Costing”)*. Revista Brasileira de Custos. São Leopoldo: v. 1, n. 1, p. 83-94 – 1º Semestre 1.999.

**SAKURAI**, Michiharu. *Gerenciamento Integrado de Custos*. São Paulo: Atlas, 1.997.

**SCARPIN**, Jorge E. *Target Costing e sua Utilização como Mecanismo de Formação de Preço de Venda para Novos Produtos*. Dissertação apresentada para obtenção do grau de Ms. Londrina: Unopar, 2.000.

\_\_\_\_\_. **DUARTE**, Roberto C. *Target Costing: O que estaria errado? Se é que há algo errado!* São Paulo, 2003. Disponível em: <[http://www.eac.fea.usp.br/congressosp/congresso3/an\\_resumo.asp?cod\\_trabalho=77](http://www.eac.fea.usp.br/congressosp/congresso3/an_resumo.asp?cod_trabalho=77)>. Acesso em 26 de maio de 2.004.

**TEIXEIRA**, Fabrícia S.; **HANSEN**, Jens E. *O Processo do Target Costing no Auxílio à Sobrevivência Empresarial: Estudo de Caso da Madaso Ltda*. São Paulo, 2001. Disponível em: <[http://www.eac.fea.usp.br/seminario/arquivo/html/ind\\_11htm](http://www.eac.fea.usp.br/seminario/arquivo/html/ind_11htm)>. Acesso em 14 de maio de 2.004.

**WERNKE**, Rodney. *Gestão de Custos: uma abordagem prática*. São Paulo: Atlas, 2.001.