

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>. 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>. Acesso em 14 de maio de 2.004.

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