

O custo-meta à luz da dinâmica competitiva e das estratégias empresariais

Miguel Juan Bacic

Maria Carolina de Azevedo Ferreira de Souza

Resumo:

Neste artigo discute-se a racionalidade do conceito de custo-meta. A literatura tende a atribuir o surgimento desse conceito à intensificação da competitividade verificada a partir dos anos 90 do século passado, o que tornou imperioso reconhecer a preponderância das forças de mercado sobre a autonomia das empresas. Assim, o custo deixaria de ser um elemento na determinação dos preços e seria unicamente um resíduo (a ser atingido por meio do custo-meta) decorrente da subtração do lucro desejado do preço dado pelo mercado. O trabalho critica essa interpretação, que pode chegar a ser simplista ao não reconhecer a importância de aspectos relacionados com a dinâmica da concorrência e as estratégias empresariais. As empresas procuram ativamente espaços de autonomia nos quais possam exercer suas estratégias. Isso significa que o preço de mercado não é uma variável sobre a qual as empresas não têm controle; em situações de oligopólio, a curva de demanda não é nem horizontal e nem elástica. As empresas buscam adequar, a partir de suas estratégias, a relação Valor-Preço- Custo. O conceito de custo-meta aplica-se perfeitamente nas situações em que as empresas têm poder de mercado, não sendo, portanto, necessário pressupor uma situação de falta de poder de mercado para utilizá-lo. Sua aplicação é extremamente funcional para a coordenação das redes de subcontratação.

Área temática: *Desenvolvimentos Teóricos em Custos*

O custo-meta à luz da dinâmica competitiva e das estratégias empresariais

Miguel Juan Bacic (UNICAMP) – bacic@eco.unicamp.br

Maria Carolina de Azevedo Ferreira de Souza (UNICAMP) – carols@eco.unicamp.br

Resumo

Neste artigo discute-se a racionalidade do conceito de custo-meta. A literatura tende a atribuir o surgimento desse conceito à intensificação da competitividade verificada a partir dos anos 90 do século passado, o que tornou imperioso reconhecer a preponderância das forças de mercado sobre a autonomia das empresas. Assim, o custo deixaria de ser um elemento na determinação dos preços e seria unicamente um resíduo (a ser atingido por meio do custo-meta) decorrente da subtração do lucro desejado do preço dado pelo mercado. O trabalho critica essa interpretação, que pode chegar a ser simplista ao não reconhecer a importância de aspectos relacionados com a dinâmica da concorrência e as estratégias empresarias. As empresas procuram ativamente espaços de autonomia nos quais possam exercer suas estratégias. Isso significa que o preço de mercado não é uma variável sobre a qual as empresas não têm controle; em situações de oligopólio, a curva de demanda não é nem horizontal e nem elástica. As empresas buscam adequar, a partir de suas estratégias, a relação Valor-Preço-Custo. O conceito de custo-meta aplica-se perfeitamente nas situações em que as empresas têm poder de mercado, não sendo, portanto, necessário pressupor uma situação de falta de poder de mercado para utilizá-lo. Sua aplicação é extremamente funcional para a coordenação das redes de subcontratação.

Palavras-chave: custo-meta, estratégia, concorrência.

Área Temática: Desenvolvimentos teóricos em custos.

1. Introdução

O conceito de custo-meta, custo-alvo ou *target cost* tem sido, conforme afirmam Megliorini, e Rocha (2006), relacionado com o sensível aumento da concorrência em diversos mercados na década de 90 do século passado, o que teria diminuído a importância dos custos na determinação dos preços e introduzido as forças de mercado como fator preponderante. O preço passaria a ser uma variável exógena definida pelo mercado, e supondo a necessidade de obter certo lucro, decorreria daí um custo máximo permitido. Em decorrência, a tradicional expressão Preço = Custo + Lucro, que é base do princípio do *cost plus*, e que traduziria os efeitos de uma época de menor eficiência produtiva, deveria ser então interpretada como Custo = Preço-Lucro. Essa expressão seria a mais adequada, dadas as condições do ambiente de maior competitividade e de exigência de padrões mais elevados de eficiência empresarial.

De forma muito oportuna, os mencionados autores questionam essa interpretação e defendem o papel dos custos na determinação dos preços. Na conclusão do trabalho afirmam “Nessa perspectiva, conclui-se que os custos tornaram-se um parâmetro ativo na formação dos preços (...)” e em seguida, após discutirem a prática do *open book accounting* nas relações entre empresas mas cadeias produtivas ressaltam: “Deduz-se, portanto, mais uma vez, que os custos são a base para formação dos preços” (MEGLIORINI, ROCHA, 2006, p. 10).

Neste artigo busca-se incorporar novos elementos ao debate, com o intuito de relativizar as duas perspectivas. As reflexões adicionais aqui apresentadas procuram mostrar que a mudança na interpretação da expressão que relaciona preço com custo e lucro, não deve ser entendida a partir da alteração do um dado contexto histórico e competitivo e sim a partir

de uma análise das estratégias empresarias e da dinâmica competitiva nos diferentes mercados. A discussão se restringe ao caso dos diversos mercados que compõem a indústria de transformação.

Para a realização deste trabalho adotou-se como procedimento metodológico a pesquisa bibliográfica (GIL, 1991). Foram revisadas obras dos campos da contabilidade, estratégia, marketing e economia com o objetivo de construir uma interpretação ampla e integrada da problemática que relaciona custos com preços.

2. O conceito de custo-meta

O custo meta surge da diferença entre um determinado preço de venda que a empresa considera consistente com sua estratégia competitiva (preço meta) e a lucratividade desejada. Na definição do preço meta são considerados o valor gerado para o cliente e os preços de produtos semelhantes produzidos em linha pela empresa ou por concorrentes. O custo meta unitário (também denominado custo objetivo ou custo permitido) é, segundo Horngren et al. (2000), o custo unitário estimado no longo prazo para um produto ou serviço que permitirá a uma empresa vender o produto ou serviço ao preço meta e obter a lucratividade unitária desejada. Com o conceito de custo meta pretende-se uma ação ativa de planejamento antecipado de custos para adequá-los à lucratividade estrategicamente definida, dado certo preço meta. Ou seja, o custo meta pressupõe conhecer um preço, um tipo de preço “dado”.

O processo para obter o custo meta é prévio à introdução do produto no mercado. O produto será introduzido no mercado apenas no caso de se conseguir alcançar o custo-meta desejado. Pode-se observar que a lógica do custo-meta é semelhante àquela que é seguida quando são avaliados projetos de investimento. Os projetos são aprovados e efetivados somente quando cumprem determinados critérios de rentabilidade.

A redução do ciclo de vida de muitos produtos — que é bastante evidente quando se trata de produtos de alta tecnologia — aumentou a ênfase na administração de custos nas fases iniciais do planejamento e design. Dois fatores explicam essa política: em primeiro lugar (considerando que, na etapa anterior à produção, são determinados os custos que o produto terá), tentativas de redução de custos trazem resultados modestos em comparação com os frutos de esforços nas etapas prévias à produção, uma vez que já tenha sido projetado o produto. Em segundo lugar (tendo-se em conta que com a diminuição do ciclo de vida dos produtos desaparece o longo prazo, no qual é possível reduzir os custos), a obtenção de custos menores a partir da curva de experiência perde sentido, uma vez que deixa de haver tempo para que o aprendizado acumulado produza seus efeitos benéficos sobre os custos. Por essa razão, a busca do custeio meta — a partir do planejamento inicial dos produtos — está-se tornando uma prática comum em muitas empresas, em especial, nas japonesas (SAKURAI, 1997, cap. 3).

O processo de obtenção do custo meta é de natureza interativa, em distintas fases que vão desde o planejamento, passando pela produção experimental e chegando aos testes finais e à produção. Determinados os padrões, distintas equipes de custo meta trabalham para chegar ao resultado desejado. Conceitos e ferramentas de melhoria e qualidade são utilizados no processo de obtenção do custo meta.

Segundo Tanaka (1993), os administradores japoneses estão convencidos de que as maiores oportunidades de diminuição de custos, mais que na fase de produção se encontram nas fases de planejamento e projeto do produto.

Johansson e Nonaka (2001) explicam o processo que leva à obtenção do custo meta nas empresas japonesas. Com base em análise do mercado alvo, define-se um preço almejado que não é necessariamente baixo. A decisão e a escolha de um determinado preço almejado levam em conta a combinação qualidade do produto e funcionalidade. Características que aumentem a funcionalidade justificam um preço almejado mais elevado, assim como a

utilização de materiais de maior qualidade e tolerâncias menores. Segundo os autores, ao leque de opções preço almejado/funcionalidade/qualidade algumas vezes atribui-se a denominação de “zona de sobrevivência”.

A partir do preço almejado serão estabelecidos os custos almejados ou autorizados, que deverão permitir uma margem de lucro razoável sobre tal preço. A definição da margem almejada leva em conta projeções da demanda, a linha de produtos planejada e os objetivos de longo prazo. Se a equipe não consegue chegar a esse custo almejado, aplica a engenharia de valor, fundamentalmente, um reflexo do *kaizen* - busca da melhoria contínua - para identificar áreas em que os custos podem ser reduzidos. Nesse processo, cabe papel importante às informações de mercado, visto que muitas das reelaborações e simplificações dos projetos visando redução dos custos têm a ver com opções dos clientes.

No primeiro passo da aplicação da engenharia de valor são comparados os custos autorizados e os custos previstos. Se a diferença for grande, os níveis de funcionalidade e qualidade vão sendo revisados até se chegar a custos autorizados realistas, que passarão a ser o alvo. No passo seguinte, os custos gerais autorizados são desdobrados em subconjuntos, componentes e compras. Leva-se em conta não só os custos atuais, mas também experiência e conhecimento da equipe sobre novos métodos, materiais e práticas dos concorrentes. Há especial atenção nas áreas em que os custos atuais superam muito os custos autorizados, buscando identificar formas de racionalizar os custos e proceder, de um modo geral, à elaboração de novas especificações do produto. Os custos estimados e os custos almejados vão sendo comparados a cada novo aperfeiçoamento. Quando se igualam, a produção é autorizada.

O custo meta é um custo *ex-ante* que deve ser alcançado como condição para que comece a etapa de produção em massa. Tanto Sakurai (1997) quanto Tanaka (1993) afirmam que o custo padrão é fixado apenas depois que se chegou ao custo meta. Uma vez alcançados os objetivos (o que significa cuidadoso planejamento de todos os aspectos prévios à produção: especificações, componentes, fornecedores, processo produtivo, etc.), passa-se ao estudo das condições concretas da produção em massa e à determinação dos padrões.

O foco do custo-meta é especialmente na fase de planejamento e projeto do produto. No entanto, isso não significa desconsiderar as possibilidades de reduções de custo também na fase de produção. A esse respeito, em artigo que apresenta os resultados de detalhado estudo sobre a gestão de custos na divisão de produtos de consumo de empresa japonesa Cooper e Slagmulder (2005) enfatizam que são alcançadas significativas reduções de custos também na fase de fabricação.

3. O lucro e a trindade valor, preço e custo

Os dirigentes das empresas tomam um conjunto de decisões de longo prazo que relacionam os recursos e competências da empresa com o ambiente competitivo. Sua expectativa é que a implementação dessas decisões leve a atingir determinados objetivos, que posicionem a empresa de forma favorável no mercado, com relação aos clientes, fornecedores e concorrentes, possibilitando assim a obtenção de um determinado retorno almejado sobre o investimento. Essas decisões refletem a estratégia da empresa.

Em primeiro lugar, a estratégia deve se preocupar, no que se refere aos compradores, com aqueles aspectos que geram a decisão de compra. Segundo Kotler (1994, p.48) o valor total esperado pelo comprador é o conjunto de benefícios previstos por determinado produto ou serviço. Valor é o grau de utilidade que o produto tem para os clientes. Esse valor-utilidade deve ser convalidado no mercado quando se transforma em valor de câmbio. No caso do consumidor final, é fundamental o processo de criação de desejo, o que é administrado por meio de diversas ações relacionadas com a inovação e o lançamento de novos produtos e o marketing. No caso dos compradores industriais, são importantes os fatores relacionados com

a adequação do fornecimento, a qualidade do produto, a confiabilidade do fornecimento, o nível de serviços e a capacidade de acompanhar o ritmo de inovações do setor. Em ambas as situações a empresa bem sucedida gera valor para seus clientes, o que é a base para que os compradores se interessem em comprar. A percepção do valor não é instantânea e automática, mas sim resultado de um processo de construção. Está ligada a aspectos como a marca, a tradição de qualidade e outros quesitos dos produtos, e pode ser influenciada por meio da utilização dos diversos instrumentos de marketing, o que requer investimentos, muitos dos quais acessíveis apenas às grandes empresas. Isso lhes dá vantagens cumulativas em diversas áreas, incluindo maior poder de gestão sobre margens e preços (possíveis aumentos não redundarão em perdas significativas de participação no mercado).

A geração de valor está no fulcro do processo competitivo. As empresas concorrem, cada uma tentando gerar valores superiores aos dos concorrentes, o que é o meio para atrair segmentos crescentes de compradores, expandindo assim a participação de mercado e sustentando a acumulação e o crescimento da empresa. Quando uma empresa introduz uma inovação profunda, que é de especial interesse para um determinado grupo de compradores, cria um valor único, isola-se completamente dos concorrentes e gera um espaço econômico único, monopólico, que é base para a apropriação dos lucros extraordinários schumpeterianos. Esse monopólio e os lucros decorrentes serão sempre temporários, posto que dada a dinâmica do processo competitivo, é inevitável a difusão da inovação geradora de valor, a partir das estratégias de imitação dos concorrentes atraídos pelos altos lucros (SCHUMPETER, 1984).

Em segundo lugar, a estratégia deve focar os aspectos relacionados com o preço. O preço que os clientes estão dispostos a pagar (e que não pode ser totalmente conhecido antecipadamente) resulta tanto da comparação com produtos/serviços similares, quanto de avaliações de caráter subjetivo, uma vez que nem sempre estão em condições de mensurar objetivamente a relação custo/benefício comunicada pela empresa ofertante. Supondo uma situação competitiva, é provável que o comprador encontre empresas que ofereçam valores semelhantes no mercado. Nesse caso, tenderá a comprar o produto daquele fornecedor de menor preço. Esse poder que o comprador tem, e que está relacionado com sua capacidade de encontrar e comparar ofertas semelhantes, tende a deprimir os preços e afeta os objetivos de retorno das empresas. Por essa razão, um objetivo central da estratégia é desenvolver conceitos e ações para lidar com o poder de negociação do comprador. E a forma de fazer isso é por meio da diferenciação de produto que possibilita criar pequenos espaços quase-monopólicos, concretos ou imaginários, que afetam negativamente a capacidade do comprador para encontrar ofertas semelhantes, diminuindo assim seu poder de barganha e sua capacidade de agir sobre os preços. Não é necessário para isso introduzir inovações schumpeterianas. É suficiente perceber as diferentes necessidades dos compradores e encontrar formas de satisfazê-las de forma criativa. A diferenciação conduz a uma situação de isolamento competitivo que permite a empresa certo espaço para administrar os preços de seus produtos.

Em terceiro lugar, a estratégia deve considerar os fatores relacionados com os custos. A procura de custos mais baixos por parte das empresas se realiza a partir de diversos níveis de decisão e ação, que produzem impactos diferenciados sobre os custos. A obtenção de resultados positivos está condicionada pelo porte, pelos recursos e pelas competências de cada empresa. A cada nível de tomada de decisão - da localização das instalações ao tipo de produto - estão associados custos com diferente grau de flexibilidade (no período relevante, seja ele o do ciclo de determinada planta da empresa, seja o dos processos produtivos, seja o do produto, incluindo o projeto) no que tange à sua gestão.

Um fator fundamental na determinação do patamar de custos com que operará uma unidade encontra-se na decisão de localização. Os custos dos fatores produtivos locais, as externalidades positivas, os aspectos tributários, logísticos e de capacitação de pessoal e

empresarial local, produzem impacto importante e duradouro sobre os resultados operacionais.

Definida a localização, outros fatores que afetarão os custos são aqueles relativos às decisões referentes ao projeto de fábrica (tecnologia, *lay-out*, equipamentos), ao projeto administrativo e informacional e às políticas de marketing e de relacionamento com os clientes. Outro conjunto de decisões que também afetam os custos é aquele relacionado com a política de produção e a logística. A política de produção deve trazer respostas a uma série de questões tais como: como organizar o processo produtivo? O que produzir internamente e o que externalizar? Quantos fornecedores ter por item? Trabalhar por lotes ou por meio de células? Como estabilizar o processo? Como manter a qualidade? A política logística deve definir que canais de fornecimento e de distribuição serão usados, a natureza das relações fornecedor-cliente e o nível de integração informacional entre as partes, e o volume de estoques a serem mantidos. O projeto administrativo e informacional define o organograma, os níveis hierárquicos e a circulação de informações dentro da estrutura organizacional. A política de marketing e de relacionamento com os clientes determina custos de comunicação e de serviços em relação aos clientes.

Dados esses fatores, que são de contexto (mais que em alguns aspectos podem ser alterados), as decisões referentes ao projeto de cada produto definem seus custos específicos tais como materiais e componentes utilizados, tempos de fabricação (que determinam custos de mão-de-obra), e afetam fatores relacionados com os desperdícios de materiais, a assistência técnica necessária e os custos de reprocessos.

Os custos totais periódicos de cada empresa são assim afetados pelas decisões tomadas em cada um desses níveis. Cada nível apresenta peculiaridades quanto ao grau de rigidez dos custos resultantes. Os custos afetados pela decisão de localização são inflexíveis e de difícil redução. Os custos que se originam do projeto de fábrica e do projeto administrativo são bastante inflexíveis e para serem alterados precisam de ações amplas que tenham o apoio da alta cúpula. Os custos que surgem das políticas de produção e logística, apesar de apresentarem certa rigidez, podem ser reduzidos por meio da adoção de um conjunto articulado de ações com foco na melhoria contínua, e revisão (ampliação ou redução do número de atividades/processos externalizados, etc.). Às decisões relativas ao projeto de produto estão associados custos que são inflexíveis para cada unidade de produto; mudanças nesses custos requerem revisão do projeto do produto ou mesmo sua total alteração.

A operação dentro de uma situação de custos ótima depende da qualidade das decisões tomadas dentro de cada um dos níveis. Decisões equivocadas (o que só se saberá a posteriori) na gestão de custos não poderão ser corrigidas simplesmente recorrendo-se ao comum “corte de custos”, solução buscada recorrentemente, dadas as inflexibilidades existentes.

Balancear os três elementos - valor, preços, custos, que são pilares da lucratividade da empresa segundo Maital (1996), é a função básica da gestão da empresa, tanto no que se refere a decisões estratégicas, quanto no que diz respeito às decisões cotidianas. É na correta gestão desses elementos que se encontram os lucros empresariais.

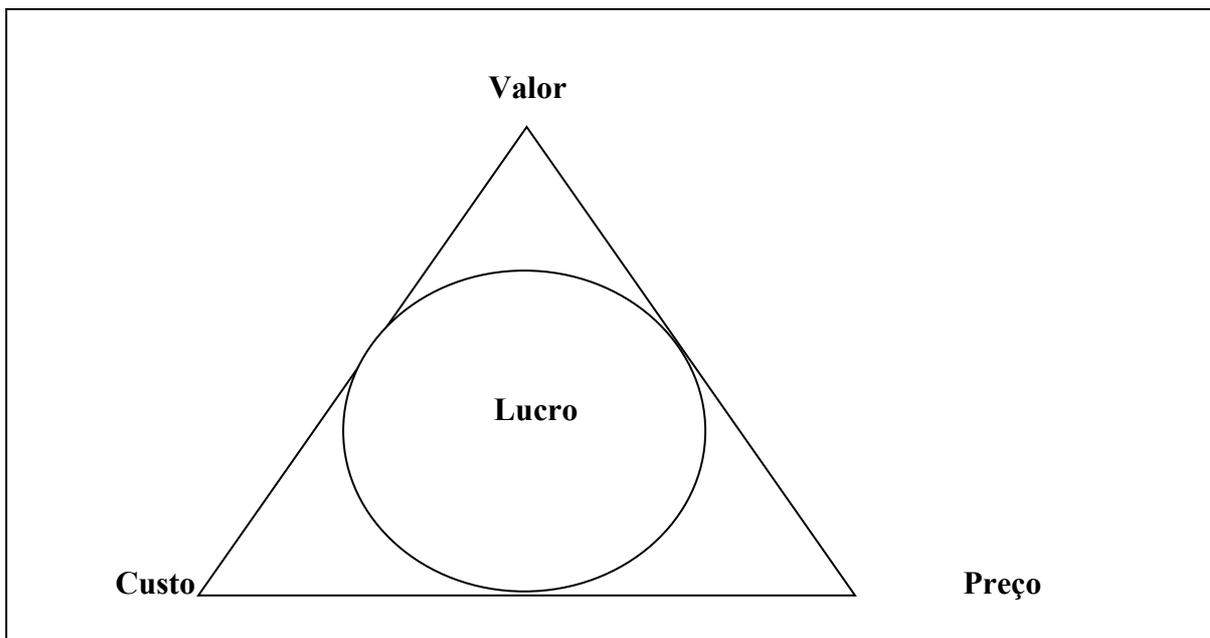


Figura 1 - Os três pilares do lucro: custo, valor e preço (Fonte: Maital, 1996)

Quanto maior a distância dos ângulos do triângulo maiores serão os lucros. Observa-se que não se trata apenas de definir ações que visem à redução de custos. A diferença entre custo e valor pode ser ampliada mesmo com elevação dos custos se essa elevação for devida a medidas que levem a um valor proporcionalmente maior, permitindo preços maiores, com maior rentabilidade.

4. As opções estratégicas

A estratégia visa criar um espaço no qual a empresa possa administrar (ou se defender) das variáveis competitivas. São aspectos que decorrem da estratégia: a criação de valor para os clientes e as decisões que visam diminuir seu poder sobre preços, as políticas de gestão de custos em todos seus níveis e o posicionamento em relação aos concorrentes. Isso pode ser resumido em dois conceitos básicos: a procura de vantagem competitiva por mínimo custo e a procura de vantagem competitiva por meio da diferenciação. Segundo Porter (1986) existem duas fontes básicas de vantagem competitiva: a geração de um valor maior para os clientes (vantagem por meio de diferenciação) e produção de bens e serviços pelo menor custo entre todos os concorrentes (vantagem por meio da liderança de custos). Aquelas empresas que não conseguem desenvolver essas vantagens encontram-se numa situação de armadilha estratégica: não oferecem produtos diferenciados pelos quais os clientes aceitem pagar um preço-premio e operam com custos superiores aos da empresa líder em custos.

A estratégia deve considerar esses dois aspectos (custos e capacidade de diferenciação) com o objetivo de encontrar uma posição na qual a empresa seja única na indústria. Ou seja, a estratégia consiste em encontrar situações de isolamento competitivo. A esse respeito, afirma Porter (1996, p.64): “Estratégia competitiva consiste em ser diferente (...) significa escolher de forma deliberada um conjunto de atividades para oferecer um *mix* único de valor” e “a essência de estratégia consiste em realizar atividades de formas diferentes daquelas realizadas pelos concorrentes”.

A posição única é a base para a obtenção de lucros maiores. Uma posição única significa, pelo lado da diferenciação, a oferta de um dado valor no mercado dentro de um espaço monopólico (que é sempre temporário como afirma Schumpeter, 1984). Uma posição

de liderança de custos permite operar com custos menores. Ambas as posições reforçam a capacidade de gerar lucro.

Das atividades diferentes surgem os fatores de diferenciação para o cliente ou as bases para operar com custos menores. A escolha de alguma das duas fontes de vantagem competitiva (deve-se lembrar que o grau de liberdade na escolha encontra seus limites nos recursos e competências de cada empresa) se reflete no conjunto de atividades da empresa e na natureza de seus produtos, e se relaciona com os custos e com sua capacidade de administrar preços. Ou seja, existe relação direta entre a capacidade de gerar valor, a gestão de custos e a estratégia.

Empresas que procuram a liderança de custos objetivam gerar lucro a partir do desenho de atividades e operações extremamente eficientes que compensem o menor valor (e preço) de seus produtos padronizados. A lógica é a de que custos otimizados permitirão praticar preços menores que os dos concorrentes, preservando, ou ampliando, a rentabilidade da empresa.

As empresas que concorrem com base na diferenciação desenharão produtos e atividades de forma a gerar o maior valor possível para o segmento alvo de mercado. A lógica nessa situação é que o maior valor percebido permitirá praticar preços superiores aos dos concorrentes, particularmente daqueles que focam a liderança de custos. Isso não significa que as empresas que escolhem a diferenciação como estratégia competitiva não se preocupem com a gestão de custos. Essas empresas tendem a operar na situação de menores custos possíveis, mas condicionados à necessidade de desenvolver atividades e introduzir produtos no mercado compatíveis com a estratégia de diferenciação.

Em ambas situações, as empresas tentam maximizar a diferença dos vértices Valor – Custo do triângulo de Maital. A estratégia seguida é distinta. As empresas que buscam a liderança de custos, apostam na geração de um menor valor (ao qual corresponde um preço menor), que é compensado por custos sensivelmente menores. As empresas que concorrem por meio da diferenciação, apostam na geração de um valor superior, para o qual são necessários custos maiores, e que possibilita a obtenção de um preço maior (preço-prêmio). Nas duas situações existe preocupação com a gestão de custos, mais esta obedece a lógicas distintas que estão subordinadas a escolha estratégica.

Da leitura atenta de Porter (1986), decorre que a preocupação constante da estratégia é a de fugir da concorrência centrada no preço de venda como principal fator, até porque tal opção tende a achatar a lucratividade. Além disso, a mudança do uso de preços como forma majoritária de concorrência está associada à percepção de que a redução do preço como forma predominante de ganhar espaços no mercado (tirá-los dos concorrentes) pode provocar reações dos concorrentes. Essas reações não podem ser previstas com exatidão por nenhum dos concorrentes individualmente. Em decorrência, nenhum deles pode calcular ao certo qual o preço que desencadeará a cadeia de reações e o preço que propiciaria a “maximização” dos lucros. Isto porque tal preço, supostamente maximizador, acarretaria reações dos concorrentes, afetando as vendas, forçando a redução do preço inicialmente definido e levando a uma redução coletiva dos lucros esperados.

5. A dinâmica da concorrência nos mercados

Formalmente, o lucro de uma organização é obtido pela diferença entre receita total e custo total. Como a receita total é o resultado da quantidade vendida dos diferentes produtos e os respectivos preços (aos quais os clientes estão dispostos a comprá-los) e os custos totais englobam os custos fixos, nos custos variáveis e as quantidades produzidas, a gestão no sentido de alcançar metas de lucratividade e rentabilidade abrange decisões relativas a quantidades a produzir, custos e preços.

Considerando-se os dois lados da equação: $\text{Lucro} = \text{RT} (p.q) - \text{CT} (cv.q + \text{CF})$, ambos têm a ver com o mercado. Embora o lado esquerdo, pelo componente preço, esteja mais sujeito a decisões tomadas fora do âmbito do poder da gestão interna da empresa, o lado do custo total, em especial pelo componente custo dos diversos insumos (preço da perspectiva de quem os vende), também não está totalmente sob o poder de gestão da empresa. Portanto, a gestão de custos, margens, e preços envolve o monitoramento de processos todos os processos desde o projeto dos produtos/serviços até as atividades de marketing e comunicação e de pós-venda.

Alguns dos principais fatores dos quais depende o desempenho das empresas, particularmente os envolvidos nas decisões de compras dos clientes, são externos a elas, integram as características estruturais do ambiente competitivo. Mesmo que todos os esforços de gestão sigam rigorosamente todas as etapas consideradas corretas, o que amplia as chances de acertos, não há garantias de que as expectativas se realizem. Por outro lado, há que considerar que as empresas têm certo poder de influenciar mesmo fatores que lhe são externos. O poder de influência depende das características estruturais do mercado e da posição relativa que nele ocupa a empresa.

No que se refere às características estruturais, há que diferenciar os mercados competitivos, atomizados e com de baixas barreiras de entrada daqueles mercados com maiores barreiras de entrada, com número reduzido de concorrentes, tipicamente oligopólicos.

Nas situações de mercados competitivos e atomizados, as possibilidades de diferenciação de produtos tendem a ser estreitas, em função das próprias limitações das empresas (que são de pequeno ou médio porte), para inovar (dada a diminuta capacidade das empresas de investir em P&D). A curva de demanda é horizontal e totalmente elástica. Nessas circunstâncias, como as empresas tendem a apresentar ofertas semelhantes, acabam outorgando forte poder ao comprador, que tendo poder de comparar produtos que considera semelhantes passa a exercer forte pressão sobre os preços. Em consequência, o grau de liberdade nas decisões relativas a preços é bastante reduzido. Especialmente no caso de concorrentes com posições relativas menos favorecidas (nesse aspecto, “tomadores” de preços), o “preço praticado no mercado” tende a ser tomado como referência, como “dado”. A gestão de custos leva em conta esse preço “dado”, posto que ele se torna o alvo a alcançar para que os produtos/serviços da empresa cheguem competitivos no mercado. Esse preço “dado” é a meta, o que pressupõe que seja conhecido no momento das decisões relativas a custos. Nestes setores, independentemente do momento histórico, o entendimento da relação entre preço e custo tende permanentemente a ser $\text{Custo} = \text{Preço} - \text{Lucro}$. A contínua pressão sobre os preços tende a esvaziar as possibilidades de obter lucro, o que inibe a acumulação e o crescimento das empresas.

Em configurações de mercado com maior grau de oligopólio, grandes empresas conseguem se firmar como líderes de preço. Maior poder de mercado e liderança permitirão que a empresa tenha maior poder de gestão sobre os custos totais e se aproxime da situação de formadora de preços. Essa situação de domínio sobre os preços foi originada historicamente a partir da introdução de inovações, de produto ou processo, que possibilitou a uma ou a um grupo de empresas quebrar, em um dado mercado atomizado, uma situação pré-existente de igualação. As empresas inovadoras passaram a acumular e crescer mais que os concorrentes, absorveram a maior parte do mercado, e os concorrentes mais frágeis foram eliminados. Essa situação reflete um aspecto típico da concorrência no capitalismo, que é a pressão que o processo competitivo exerce sobre as empresas para que inovem. A inovação é, por um lado, a principal arma com a qual as empresas tentam fugir de situações de igualação – que a todo o mundo momento surge ameaçadora durante o processo concorrencial – e é também, por outro lado, a chave que possibilita o acesso ao mundo dos lucros superiores..

Nas configurações oligopólicas, as empresas têm forte poder de mercado, que é o prêmio obtido pela sua capacidade de introduzir inovações e gerar valor para os clientes. Nessa situação, custos e preços são geridos visando alcançar determinadas margens e taxas de lucro. Gestão bem sucedida significa ter resultados nos quais a rentabilidade alcançada iguale ou supere a esperada pelos acionistas. As margens e taxas são o alvo nas decisões relativas a custos e preços. Estes não são o meio predominante de obter competitividade, que está mais vinculada à capacidade de investimentos para alcançar economias de escala e de diferenciação. No caso das empresas que vendem para consumidores finais, o preço de venda é entendido basicamente como expressão monetária do valor percebido (relação função do produto/serviço pelo custo/benefício para o cliente) pelos clientes. Esse valor é administrado pelas empresas a partir do processo de criação de desejo e manipulação das variáveis que afetam a percepção de valor por parte dos clientes. Nesse caso, dado o poder de mercado das empresas, o modelo de *cost plus* mantém sua validade. A aplicação desse modelo não significa nenhuma ineficiência, dado que as empresas, tal como discutido no item 4, sempre se preocupam com a gestão dos custos. O uso do modelo reflete somente o poder das empresas de formular e implementar as estratégias escolhidas. Um exemplo disso encontra-se na descrição – que consta no item 2- de Johansson e Nonaka (2001), sobre o processo de determinação do preço-almejado.

Porém, mesmo dentro dos mercados oligopólico, há momentos em que as empresas perdem a capacidade de inovar e se estreitam as bases para diferenciar. O cliente ganha temporariamente poder para comparar as ofertas e exerce pressão sobre os preços. Nesse caso, o preço torna-se uma constante e os custos devem se adequar a esse parâmetro. A introdução de inovações, que são a base da geração de variedade de ofertas (e permitem as estratégias de diferenciação), não é contínua. Segundo Strebel (1997) é possível observar, nas indústrias, um processo cíclico (de duração indeterminável *a priori*) pelo qual se passa da convergência (igualação) à divergência (desigualação ou diferenciação de ofertas). Quando determinado conjunto de fatores rompe uma situação (de convergência ou divergência), apresentam-se os pontos de inflexão. Os pontos de inflexão ocorrem em dois momentos. O surgimento de nova oferta no mercado (tão superior em termos de valor e custo para o cliente, que acaba distorcendo as regras estabelecidas da concorrência) define uma etapa divergente. O fracasso em diferenciar produtos (os compradores percebem que a diferenciação está se dando sobre bases artificiais) leva a uma etapa convergente.

O surgimento da nova oferta, que rompe as regras de concorrência, corresponde ao início da etapa divergente. Após a turbulência inicial, os competidores que conseguiram sobreviver ao ataque do inovador e tiveram êxito ao adotar as novas bases tecnológicas, passam a desempenhar importante papel na geração de variedade de oferta, incorporando novos elementos (em tecnologia, no produto, no serviço). Em algum momento, o esforço para desenvolver mais inovações torna-se estéril. O *marketing* transforma-se no último baluarte da diferenciação. As linhas de defesa são rapidamente ultrapassadas. A imitação torna-se generalizada. Os compradores começam a perceber todos os produtos como similares. O poder de negociação é transferido aos canais de distribuição ou aos compradores. Surge um ponto de inflexão convergente.

Na etapa convergente as ofertas são iguais (ou parecidas) sob a ótica dos compradores. Os lucros diminuem sensivelmente. A atenção da administração centra-se no corte de custos e no aumento da produtividade. As empresas menos eficientes abandonam o setor. Em algum momento o espaço para extrair lucros por meio de ações em custos e em produtividade esgota-se. O surgimento de um ponto de inflexão divergente, seja pela ação de um concorrente inovador, seja pela atividade de uma nova empresa entrando no setor, inicia outro ciclo, no qual os lucros serão revitalizados e os compradores estarão recebendo um valor maior a custo mais baixo. As empresas capazes de acompanhar o inovador (por exemplo

copiando o novo produto/serviço) serão as que restarão no mercado, cada uma tentando aportar inovações para diferenciar seu próprio produto.

Quando a oferta tende a se tornar convergente e o marketing não consegue mais diferenciar os produtos, as empresas (em oligopólio) passam a ter dificuldades para sustentar a margem de lucro. Por essa razão, a diminuição de custos é vista como arma para recuperar a lucratividade. Entretanto, como nessa situação as variáveis competitivas são desfavoráveis e se manifesta forte rivalidade, acabam cedendo os frutos do progresso em produtividade para os compradores. Isso leva à necessidade de reduções de preços que anulam, do ponto de vista da rentabilidade, as melhorias implementadas. É nessa perspectiva que se deve interpretar a "intensificação" na concorrência verificada nos anos recentes e a necessidade de mudar o sentido da equação convencional.

Além do ciclo da inovação formulado por Strebels, há situações históricas específicas e escolhas estratégicas de empresas que podem levar à convergência de ofertas. As estratégias competitivas das empresas japonesas a partir dos anos 80 do século passado quebraram convenções e focalizaram os preços nos mercados de exportação. De acordo com Johansson e Nonaka (2001, cap. 7), as empresas japonesas tendem a buscar preços que lhes permitam concorrer com eficácia nos mercados externos. Dado esse objetivo, a empresa ao entrar em um mercado estrangeiro com um produto já existente define o preço tendo como referência a concorrência, mas, nesses casos, os custos considerados tendem a ser os custos marginais em vez de custos médios totais envolvidos. Essa é a razão pela qual muitos produtos japoneses têm preço menor nos Estados Unidos que no Japão. Poder estabelecer preços com base em custos marginais, de acordo com os princípios microeconômicos usuais, representa uma poderosa vantagem competitiva. Os custos de mão-de-obra são considerados essencialmente fixos, com o que não contribuem para os custos marginais. Custos marginais baixos permitem preços baixos. Segundo os autores, o preço quando se trata de conquistar mercados externos, pela grande rivalidade entre as grandes empresas exportadoras japonesas, aproxima-se do "preço de mercado". A obtenção de lucro acima do normal depende da redução de custos a nível inferior ao dos concorrentes. Isso faz com que a empresa japonesa enfatize a gestão dos custos em função do preço.

Como reação à concorrência japonesa, as gigantes multinacionais, com interesses estratégicos e convenções diferentes as japonesas, na busca de posições fortes no mercado, agora global, foram prioritariamente em direção à fronteira de produtividade, sem levar na devida conta a necessidade de diferenciar (Porter, 1996). Isso levou à redução dos lucros e à sensação de que é o cliente quem faz o preço.

Decorrem daí, os argumentos para a proposição amplamente divulgada de que a equação convencional de preços: $\text{Preço} = \text{Custo} + \text{Lucro}$ deva ser substituída pela equação: $\text{Custo} = \text{Preço} - \text{Lucro}$. Porém essa situação deve ser entendida como temporária. O processo competitivo, para ser funcional à necessidade capitalista de acumulação, precisa gerar os espaços monopólicos. Portanto, repele as situações estratégicas de igualação que comprometem os lucros. A própria dinâmica competitiva tende a gerar as inovações com as quais as empresas recuperam seu poder de diferenciar ofertas e retomam sua capacidade de determinar preços e acumular. E isso é o que é típico das situações de alto grau de oligopólio e com presença de empresas líderes no mercado, que tiveram e têm poder de fixar preços, o que leva a que continue a ser válida a convencional fórmula: $\text{Preço} = \text{Custo} + \text{Lucro}$.

Nos casos em que a empresa tem maior poder de mercado, o preço está mais sob seu controle, isto é, menos próximo à situação de preço determinado pelo mercado e sobre o qual a empresa tem pouco poder de decisão. Por outro lado, considerando-se que as empresas disputam espaços em determinado mercado, com determinado potencial, então mesmo nesse caso, o preço pode ser visto como determinado pelo mercado, ou mais corretamente pelo padrão de concorrência nesse mercado. Nesse sentido, se aplica a afirmação "preço

determinado pelo mercado”, mas em um sentido bem mais amplo que no sentido de preço determinado pelo mercado, em uma situação de curva de demanda horizontal, totalmente elástica, entendendo-se mercado como sinônimo de conjunto de clientes.

6. Preços e custos nas redes de subcontratação

As relações fornecedor-comprador industrial tendem a se desenvolver dentro de redes de subcontratação. Nessas circunstâncias, gerir custos e preços é muito mais complexo, pois não se resume mais ao conjunto de atividades no interior de uma empresa e ao que é montado, estocado e despachado do interior de uma planta. Com a intensa difusão das redes de subcontratação, é cada vez mais comum que empresas globais, líderes de mercado, de marcas reconhecidas foquem as atividades na pesquisa, desenvolvimento de novos produtos, e coordenação da marca. É crescente o número de empresas que adotam estratégias de externalizar parte significativa de suas atividades. Algumas já repassam toda a produção para fornecedoras globais, dos quais muitas vezes os produtos finais já saem com a embalagem final.

Nesse cenário de complexas redes de relações entre empresas, a gestão de custos e preços ganha novas conotações. Para a empresa contratante, o custo de produção no formato convencional é substituído por algo como “custo de compras de terceiros” ou mais especificamente, custo de mercadorias. A esses se agregam os custos de manter uma equipe de profissionais na empresa fornecedora para monitorar todo o processo e garantir que os produtos estejam dentro das normas definidas pelas empresas clientes (a quem cabe a responsabilidade pela qualidade). Esses custos não são de produção, mas de acompanhamento do processo de produção na empresa fornecedora. Isto é, custos de coordenação da rede de fornecedores.

Nesse quadro, como fica a gestão de custos, ou mais particularmente, como fica a negociação de preços com a empresa fornecedora? Como fica o preço nisso? O preço para a fornecedora é variável decisiva para conquistar novos clientes, parte deles até então clientes de outros fornecedores tradicionais e também grandes concorrentes globais. O caminho para a liderança mundial no caso dessas fornecedoras globais passa sim por forte disputa em preços. Então o que significa custo-neta para elas? E para as empresas clientes? O que significa gestão de custos em tais condições? Até que ponto as condições para viabilizar a tarefa essencial da gestão de custos, qual seja, ampliar o mais possível a diferença entre custo e valor estão sob controle dos gestores?

Vínculos entre empresas, qualquer que seja sua natureza, implicam assimetrias em termos de vantagens. Quando contratante e fornecedor têm poder de mercado similar, como no caso de empresas (fornecedoras e contratantes) que têm posições relevantes no mercado mundial, o preço praticado pelo fornecedor resulta de negociações, que podem ser inicialmente demoradas, mas que se desenvolvem em condições de baixa assimetria. A prática do *open book accounting*, relatada por Megliorini e Rocha (2006) nas relações entre empresas nas cadeias produtivas é uma forma de facilitar a negociação entre partes de poder de mercado semelhante. Daí a afirmação desses autores que os custos são a base para a formação dos preços.

O preço acordado entre ambas as empresas servirá de referência para as decisões de custo na empresa fornecedora, estendendo-se para os elos abaixo (a jusante) na cadeia de relações. Para a empresa cliente, o preço resultante da negociação será o principal item na sua estrutura de custos e terá peso na definição do preço final de seus produtos/serviços. Nesse caso podem ser incluídas grandes empresas montadoras da indústria automobilística e parte de seus fornecedores globais, e boa parte das empresas de computadores e celulares e seus fornecedores globais, muitas já gigantes multinacionais como suas contratantes.

No caso em que o cliente tem poder de mercado bem superior ao de seus fornecedores, as negociações ocorrem em condições de acentuada assimetria, favorecendo o lado do cliente, que tem forte poder de pressão e de imposição. Para os fornecedores, a assimetria no que se refere ao poder de negociação é percebida como uma ameaça. Genericamente, situações em que existe um grande número de empresas fornecedoras, negociando com poucas e grandes empresas contratantes, o que as coloca em uma posição economicamente frágil e de pouca independência.

Para o fornecedor, com menor poder de negociação, o preço que pode praticado aproxima-se de um tipo de “preço dado” pelo cliente. Conseqüentemente, a gestão de custos, em grande medida, centra-se na busca de meios de redução de custos até um nível em que sejam compatíveis com o custo acordado com os clientes.

O grau de liberdade na redução de custos será tão menor quanto menor for o poder de negociação da empresa fornecedora com seus próprios fornecedores abaixo na cadeia de relações. Em muitos casos o poder de gestão de custos restringe-se, com os evidentes limites, ao custo da mão-de-obra (elemento de menor poder de negociação), com o que, ajustes de custos significarão corte ou substituição de mão-de-obra e desenvolvimento de formas de precárias de trabalho.

Para a empresa cliente, o preço acordado representa parte significativa dos custos totais, portanto, a gestão de custos tenderá a ser centrada na negociação de preços com os fornecedores, sobre os quais têm certo poder. Para estes o preço é dado. No caso dos fornecedores de maior poder, o preço é acordado e os custos são considerados.

Quando os fornecedores têm maior poder de mercado que os clientes, as negociações de preço ocorrem em condições de assimetria que os favorecem. Genericamente, situações em que existe um pequeno número de empresas fornecedoras, com grande poder de mercado, cuja oferta é importante para um grande número de clientes em condições econômicas mais frágeis. Como os fornecedores têm maior poder de fixar o preço, este pode representar forte restrição na gestão de custos dos clientes, que terão pouco poder de gestão sobre um dos principais itens de seu custo final, o custo das mercadorias/serviços comprados de terceiros. Como têm baixo poder de mercado também terão baixo grau de liberdade no que se refere ao preço que poderão praticar no mercado. Conseqüentemente, o custo da mão-de-obra tende a ser o foco; ajustes tenderão a se refletir em redução de margens e taxa de lucro.

Quando ambas as empresas têm baixo poder de mercado, as negociações de preço se dão em condições de baixa assimetria, e a pressão mútua poderá resultar em menores margens de lucro para ambos os lados.

Neste ponto vale a pena recorrer às considerações de Maital (1996, cap.10), no que tange ao componente cooperação e à sua funcionalidade como elemento estratégico. Segundo o autor, é possível deduzir a partir de cuidadosa leitura da obra de Porter que a essência da estratégia competitiva consiste no desenvolvimento de vínculos de cooperação no âmbito de quatro das cinco forças que atuam diretamente na indústria (entrantes potenciais, fornecedores, compradores e concorrentes).

De acordo com sua argumentação, as empresas colaboram com os compradores aprendendo sobre suas necessidades e suprindo-as. Colaboram com os fornecedores integrando-os ao processo de produção e de distribuição desde a etapa inicial do produto, isto é, o projeto. Colaboram com os entrantes potenciais mantendo os preços suficientemente baixos para impedir entradas que no futuro poderiam se revelar desastrosas. Colaboram com os concorrentes ao promover políticas de diferenciação e ao concentrarem as ações competitivas em segmentos distintos, com o que delimitam claramente diversos espaços no mercado e diminuem a probabilidade do surgimento de movimentos competitivos “irracionais” (no sentido atribuído por Porter, 1986). O quadro se configura como de cooperação competitiva.

Com relação ao objetivo custo, fica claro que, assumindo-se que cada empresa, independentemente de seu tamanho e poder de negociação, ao ocupar uma posição na estrutura produtiva, está cumprindo as funções de um dos elos da cadeia de relações que a constitui, não tem muito sentido pensar-se no custo total da empresa individual. As decisões relativas a custos estendem-se ao longo da cadeia. A gestão de custos deve não só permear todas as atividades da empresa, mas também estender-se ao longo da cadeia de fornecedores clientes. O avanço de produtos projetados em conjunto por usuários e fabricantes releva ainda mais esse aspecto.

Quanto mais o ambiente é turbulento, mais funcional torna-se a busca de cada empresa no sentido de aliar-se a outras tentando sustentar-se. As decisões de maior aproximação e integração com clientes e fornecedores visam a agilizar e ampliar a capacidade de resposta das empresas às oscilações dos mercados, isto é, dotá-las de maior flexibilidade; empresas concentram esforços na busca de fórmulas para diluir os custos (o que não significa que haja o reconhecimento explícito dessa racionalidade).

Tendo-se presentes os distintos níveis da gestão de custos mencionados no item 3, percebe-se que se aplicam à situação de redes de relações de empresas. Seja no que diz respeito à melhoria e estabilidade de processos e atividades, seja no tocante a mudanças na estrutura operacional e administrativa, seja, especialmente, no que tange à gestão dos custos com base no custo meta. Este passa a estar vinculado à administração da cadeia de relações, ao poder de negociação das partes envolvidas, à revisão da forma de organização das atividades e processos produtivos de empresas contratantes e contratadas e à eficiência nos sistemas *just-in-time* entre as empresas.

A cadeia de fornecimento adequadamente integrada e coordenada (o que pressupõe que a empresa que venda ao consumidor final seja aquela com maior poder) pode representar valiosa fonte de redução de custos contribuindo para a obtenção do custo-meta, em relação ao produto final, o qual é fixado pela empresa que coordena a rede. Fica clara a racionalidade econômica de decisões de investimento no desenvolvimento e na capacitação da rede de fornecedores (e distribuidores, se for o caso) melhorando as condições de integração, no sentido de maior cooperação. Isso contribui não só para viabilizar o custo meta em condições de cadeias de relações entre empresas, mas também para o aumento da competitividade dos produtos/serviços de fornecedores (o que deve significar menor custo para a empresa cliente) e de clientes (o que significa obter preços competitivos, compatíveis com as características do mercado e com as metas da empresa).

O alcance do custo previamente determinado como meta, vai depender da qualidade das relações com a rede de fornecedores/distribuidores. É de se imaginar os efeitos sobre o custo total do produto no caso de deterioradas relações cliente/fornecedor quando a quase totalidade das etapas de produção, embalagem, etc., ficam por conta do fornecedor. Tanto clientes quanto fornecedores vêm sendo crescentemente pressionados pela intensificação da concorrência internacional, mas isso não pode significar que as relações sejam norteadas apenas por forte pressão para redução de custos. Até porque, há custos de mudança para ambas as partes.

Os fornecedores investem para atender às especificações de qualidade, prazo de entrega, etc., dos clientes. Alguns dos investimentos em ativos bem específicos, portanto com custos não totalmente recuperáveis. Os clientes transferem conhecimento para os fornecedores, o que demanda tempo de aprendizagem e custos. Isso recomenda que não haja troca freqüente de fornecedores, principalmente no caso em que a externalização envolva muito mais que atividades auxiliares, processos estratégicos para a competitividade da empresa. Recomenda igualmente que as empresas clientes não tenham como foco exclusivo medidas do tipo “empurrar para baixo na cadeia” o custo de suas próprias decisões de concorrer na base da redução de preços, pressionando a meta de custos para um nível tão

baixo, que pode se tornar inviável, ou se tomado como meta rígida, comprometer a rentabilidade de toda a cadeia.

Custo meta para as empresas clientes implica custo meta para as empresas fornecedoras. Para essas, o preço que podem praticar pode ser um preço “dado” (pelo cliente com maior poder de barganha) ou um preço acordado (para clientes com poder de barganha semelhante). O sucesso na obtenção do custo-meta para o produto vendido para o consumidor final da rede, dependerá da qualidade das relações estabelecidas pelas empresas dentro da rede.

7. Conclusão

Ao longo do texto procuramos mostrar, a partir da revisão dos fundamentos econômicos do processo competitivo e da racionalidade das estratégias empresarias, que a mudança na interpretação da expressão que relaciona preço com custo e lucro não pode ser entendida a partir da alteração do um dado contexto histórico e competitivo e sim a partir de uma análise das estratégias empresarias e da dinâmica competitiva nos diferentes mercados. A interpretação histórica empobrece a discussão e a compreensão do fenômeno dado que não considera os elementos que são essências para a análise do fenômeno.

A necessidade de acumulação capitalista e a dinâmica inerente ao processo competitivo governam a racionalidade das estratégias das empresas. Em situações de oligopólio, as empresas concorrem por meio da diferenciação e da introdução de inovações de produto e processo como meio de encontrar espaços econômicos isolados da concorrência. O objetivo é gerar a maior diferença possível entre Valor e Custo e manter condições de se apropriar dos lucros por meio dos preços determinados pela estratégia. Como as empresas criam os espaços isolados ao praticarem estratégias de diferenciação, elas possuem poder para fixar preços. Os custos e os lucros almejados são a base dos preços. Isso não significa que elas não considerem os preços de produtos concorrentes que possuam certa semelhança com os seus próprios. Os consideram como elemento na definição da própria estratégia de produto e preço. Podem lançar produtos mais caros ou de preços mais baixos a partir do espaço de autonomia que dispõem.

Em determinadas situações, algumas provocadas pelo esgotamento das possibilidades de diferenciar produtos, outras por escolhas estratégicas infelizes, os produtos tendem a convergir. Nesse momento o poder de negociação se transfere para o comprador, que pode exercer pressão sobre os preços. A percepção dos gestores, ante a perda de seu espaço de autonomia, é que há um preço de mercado ao qual é inevitável se submeter. Em tal caso, parece mais adequado definir os custos como diferença entre preços e lucros. Essa situação, porém, é temporária, pois não é funcional para as necessidades de acumulação no capitalismo. Surgirão inovações que recriarão os espaços de autonomia ou serão trocados os gestores que escolheram mal as estratégias. Novamente os custos serão a base dos preços.

Nos mercados competitivos a situação é bem mais desfavorável. A atomização, as baixas barreiras de entrada e as reduzidas possibilidades de diferenciar produtos, tendem a definir uma curva de demanda horizontal e elástica. Nesse caso, a racionalidade dominante é ajustar os custos aos preços, dado que estes últimos são uma variável sobre a qual as empresas não têm controle.

O conceito do custo meta aplica-se em todas as situações. Não é necessário pressupor uma situação de maior pressão competitiva para sua aplicação. A racionalidade do conceito decorre do fato que é necessário adequar e integrar a estratégia de marketing com a estratégia de produção de forma a adequar Valor com Custo. E dado que os custos unitários são fortemente dependentes do projeto do produto e do planejamento do processo, nada mais lógico que definir previamente (ou seja, antes de realizar os investimentos necessários para a

fabricação em massa e o lançamento do produto no mercado) os níveis de custo a serem atingidos, compatíveis com o preço escolhido e a exigência de lucro.

A lógica do custo-meta vai além da situação das empresas individuais. Sua aplicação ao longo das redes de subcontratação permite planejar e coordenar esses arranjos produtivos. A capacidade de absorver o lucro gerado pela rede, dependerá do poder de barganha de cada empresa em relação a seus fornecedores e clientes, isto é, de sua posição e de seu poder relativo no interior da rede.

Bibliografia

COOPER, R., SLAGMULDER, R. Gestão de Custos de Ciclo Total. **HSM Management** Ano 9 n°. 49 , março/abril 2005.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

HORNGREN, C. FOSTER, G. DATAR, S. **Contabilidade de Custos**. Rio de Janeiro, LTC, 2000

JOHANSSON, J.K., NONAKA I. **Determinação – a fórmula japonesa de fazer marketing**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

KOTLER, P. **Administração de Marketing: análise, planejamento, implementação e controle**. São Paulo: Atlas, 4ª. ed., 1994.

MAITAL, S. **Economia para Executivos**. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 1996

MEGLIORINI, E.. ROCHA, W. Uma reflexão sobre a filosofia do *target costing* no contexto histórico atual XIII Congresso Brasileiro de Custos, **Anais**, 2006

PINDYCK, R., RUBINFELD, D. **Microeconomia**. São Paulo: Pearson Education do Brasil Ltda, 2007.

PORTER, M. **Estratégia Competitiva**. Rio de Janeiro: Ed. Campus, 1986.

PORTER, M. What is Strategy? **Harvard Business Review**, Nov./Dez., 1996, pp. 61-78.

ROCHA, W.; MARTINS, E. . Custeio-Alvo (Target Costing). **Revista da Associação Brasileira de Custos**, São Leopoldo, v. 1, n. 1, p. 83-94, 1999.

SAKURAI, M. **Gerenciamento Integrado de Custos**. San Pablo: Atlas, 1997.

SCHUMPETER, J: **Capitalismo, Socialismo e Democracia**. Rio de Janeiro: Zahar, 1984..

STREBEL, P. O perigo dos pontos de inflexão. **Mastering Management**. Gazeta Mercantil, n°. 17, 18 dezembro. 1997.

TANAKA, T. Target Costing at Toyota. **Cost Management**, Spring 1993, p. 4-11.