

# ABORDAGEM SISTÊMICA DA GESTÃO EMPRESARIAL NO PROCESSO COMPETITIVO

**Regina Cleide Figueiredo Teixeira**

**Ivandi Silva Teixeira**

## **Resumo:**

*A gestão empresarial voltada para a maximização de lucros a curto prazo e direcionada para a eliminação de riscos, não propiciam parâmetros para avaliar os efeitos da capacidade empresarial estratégica, inseridas em um mercado cada vez mais competitivo. A atividade empresarial envolvida atualmente em um mercado globalizado, busca através de um nova postura estratégica combinar de forma mais efetiva a gestão dos recursos disponíveis, de maneira proativa visando incrementar o volume de negócios através da satisfação dos consumidores, identificando no mercado os fatores importantes que viabilizam a criação ou permanência de um valor em relação ao produto-serviço, pelo o consumidor como um valor percebido, quanto da relação custo benefício para a sua aquisição. A ênfase na capacidade instrumental das estratégias tecnocratas baseada em informações contábeis simplistas, não oferece subsídios concretos para uma empresa competir. As mudanças ocorridas no contexto mundial, conduzem à carência de um direcionamento dos sistemas contábeis, de modo se tornarem úteis para a dinâmica empresarial, no momento da formulação, seleção e implementação de sua estratégia, onde a ótica dominante é procurar posicionar as empresas no seu setor de atividade, de modo a favorecer o aproveitamento das vantagens competitivas, possibilitando um maior retorno financeiro e operacional em decorrência de uma efetiva gestão dos seus recursos. É urgente portanto, que os sistemas de informações contábeis, façam parte dos relatórios gerenciais utilizados pela alta administração, como um instrumento eficaz no processo decisório. Entretanto, para que isso ocorra, se faz necessário uma redefinição de sua fundamentação teórica, de maneira que propicie a adaptação dos sistemas de informações contábeis às reais necessidades da alta administração para atuar com eficiência, no mercado que começa a se postular globalizado.*

## **Palavras-chave:**

**Área temática:** *Gestão Estratégica de Custos em Mercados Globalizados*

## ABORDAGEM SISTÊMICA DA GESTÃO EMPRESARIAL NO PROCESSO COMPETITIVO

Prof<sup>a</sup> Regina Cleide Figueiredo Teixeira, Esp. - Docente CSE/UFPA  
Prof<sup>o</sup> Ivandi Silva Teixeira, MSc. - Docente CSE/UFPA  
Universidade Federal de Santa Catarina  
Programa de Engenharia de Produção e Sistemas UFSC/EPS  
Cx. Postal 5067-CEP:88.040-970. Florianópolis/SC-Brasil. Fonefax (048) 234-6375.

### RESUMO

A gestão empresarial voltada para a maximização de lucros a curto prazo e direcionada para a eliminação de riscos, não propiciam parâmetros para avaliar os efeitos da capacidade empresarial estratégica, inseridas em um mercado cada vez mais competitivo. A atividade empresarial envolvida atualmente em um mercado globalizado, busca através de uma nova postura estratégica combinar de forma mais efetiva a gestão dos recursos disponíveis, de maneira proativa visando incrementar o volume de negócios através da satisfação dos consumidores, identificando no mercado os fatores importantes que viabilizam a criação ou permanência de um valor em relação ao produto-serviço, pelo consumidor como um valor percebido, quanto da relação custo benefício para a sua aquisição.

A ênfase na capacidade instrumental das estratégias tecnocratas baseada em informações contábeis simplistas, não oferece subsídios concretos para uma empresa competir. As mudanças ocorridas no contexto mundial, conduzem à carência de um direcionamento dos sistemas contábeis, de modo se tornarem úteis para a dinâmica empresarial, no momento da formulação, seleção e implementação de sua estratégia, onde a ótica dominante é procurar posicionar as empresas no seu setor de atividade, de modo a favorecer o aproveitamento das vantagens competitivas, possibilitando um maior retorno financeiro e operacional em decorrência de uma efetiva gestão dos seus recursos.

É urgente portanto, que os sistemas de informações contábeis, façam parte dos relatórios gerenciais utilizados pela alta administração, como um instrumento eficaz no processo decisório. Entretanto, para que isso ocorra, se faz necessário uma redefinição de sua fundamentação teórica, de maneira que propicie a adaptação dos sistemas de informações contábeis às reais necessidades da alta administração para atuar com eficiência, no mercado que começa a se postular globalizado.

Área Temática: Gestão Estratégica de Custos em Mercado Globalizado

## ABORDAGEM SISTÊMICA DA GESTÃO EMPRESARIAL NO PROCESSO COMPETITIVO

### 1- INTRODUÇÃO

As empresas estão cada vez mais inseridas em um mercado competitivo. Atualmente, para manter um produto no mercado, é necessário uma tarefa bastante árdua por parte dos empresários, pelo fato do consumidor querer muito mais que um simples produto. Na busca de satisfazer os anseios dos consumidores, os empresários estão absorvendo em suas atividades empresariais novos conceitos de qualidade, valor percebido, custos, etc., com a finalidade de acompanhar as mudanças econômico-político-social que estão ocorrendo no contexto empresarial mundial.

Os empresários que pensam proativamente, procuram através de seus objetivos empresariais, traçar estratégias que possibilitem a empresa uma postura estruturada, a fim de atingir os seus objetivos. Para tanto é necessário obter informações gerenciais elaboradas em bases concretas de todos os níveis organizacionais, para uma articulação fundamentada na efetiva disponibilidade de recursos financeiros, humanos, tecnológicos, materiais, etc. Neste momento se observa a necessidade de informações contábeis, práticas e verdadeiramente úteis e capazes de propiciar à alta administração a possibilidade de desenvolver e implementar suas estratégias empresariais.

Apesar de se observar a relevância das informações contábeis no processo decisório das organizações, a contabilidade não tem conseguido suprir a alta administração com informações precisas, e oportunas que possam sustentar uma decisão estratégica baseada nas análises econômica, financeira e base de custos, já que as informações contábeis são estruturadas ainda, com base teórica nos modelos simplistas da microeconomia básica. Daí os empresários estarem buscando novas filosofias para gerenciarem os seus recursos disponíveis, e poderem ter condições de enfrentar a concorrência numa economia de mercado cada vez mais globalizada.

### 2. EVOLUÇÃO DA GESTÃO EMPRESARIAL

Até meados dos anos 70, as vantagens de escala e economias obtidas pela produção em série eram os conceitos - chaves durante o extenso período em que a demanda geralmente excedia a oferta. Devido a este fato as atenções estavam voltadas ao custo da produção, ao invés, da atenção ao capital na naquela época em decorrência dos custos de capital serem pequenos num contexto de baixas taxas de juros, sendo que nos anos 70 este cenário começa a mudar de um enfoque voltado para o lucro, que era analisado pela relação do retorno sobre o investimento ( $RSI = \frac{Receita - Custo}{Capital}$ ), para uma concepção holística atual dos negócios, que envolve a capacidade de alcançar o equilíbrio correto entre os elementos da receita, custo e capital. Básicos para administração e gestão empresarial.

Atualmente a gestão empresarial tende a se manter voltada para as habilidades operacionais, que fundamentam-se em melhoria de resultados de curto prazo, em detrimento a raciocínio e visão de longo prazo, devido as seguintes mudanças que estão ocorrendo no mundo que afetam direta ou indiretamente o meio empresarial:

- ◆ Profunda recessão;
- ◆ A conquista da economia de mercado sobre a economia planificada;
- ◆ Consumidores mais exigentes;
- ◆ A globalização dos mercados.

A atividade empresarial envolvida neste processo de mudança precisa ter em seu poder, informações que às oriente quanto à utilização racional dos recursos em relação ao custo e ao capital em sua postura estratégica, e assim obter condições de trabalhar a receita sob a ótica da criação de valor percebido pelo consumidor em relação ao produto-serviço oferecido pela empresa.



Diversos fatores levam a refletir que os período de *boom* fazem os executivos tornarem-se tecnocratas enraizados em uma administração tradicional que visa eliminar o risco, otimizar a produção, e dominar o mercado através de uma visão estática de estratégias baseadas em técnicas racionais e econômicas que não consideram o ambiente em constante evolução tornando-as vulneráveis a novos concorrentes, fatores políticos, econômicos, culturais, etc., que estão revolucionando o contexto mundial tornando-o cada vez mais competitivo

De acordo com a postura estratégica da empresa voltada para o mercado, os componentes da estratégia empresarial, são envolvidos quanto ao diagnóstico da análise ambiental interna e externa.

Sob esta ótica, as informações contábeis devem buscar fornecer relatórios que reflitam as necessidades da gestão estratégica das empresas modernas, apesar de que na prática isto não esteja ocorrendo, uma vez que observa enfoque abordado pela contabilidade voltado na sua grande parte apenas para refletir tão somente os aspectos internos da organização, evidenciados pela gestão tradicional, conforme se destaca:

GESTÃO EMPRESARIAL MODERNA	GESTÃO EMPRESARIAL TRADICIONAL
- Análise da Cadeia de Valor	- Análise de Valor Agregado
- Análise de Posicionamento Estratégico	- Análise Estratégica
- Análise de direcionadores de custos	- Análise de custos pelo volume de produção

Como se observa no quadro acima as concepções de valor divergem, devido a conjuntura atual exigir a identificação de atividades de valor que possam refletir quais atividades individuais relevantes podem ser executadas de forma mais barata ou melhor que a concorrência, se tornando uma vantagem competitiva na estratégia empresarial.

A análise da cadeia de valores em termos competitivos nada mais é que o modo como uma atividade de valor é executada de forma mais econômica, determinando a posição da empresa em relação aos seus concorrentes e aos compradores, mediante o seu desempenho das atividades estratégicas.

Esta necessidade presente nas empresas mostram que as informações contábeis raramente geram subsídios capazes de orientar os empresários, devido a análise do valor agregado ou adicional, não propiciar uma visão sistêmica de todas as atividades envolvidas em um processo, pois se restringe apenas às variáveis internas da organização, desconsiderando por exemplo elos (parcerias) importantes, tais como fornecedores, que são primordiais no momento de reduzir custos ou buscar intensificar a diferenciação em uma empresas.

O valor agregado por não considerar todos os insumos utilizados pela empresa em sua análise, pois diferencia a matéria prima dos demais insumos, levando a uma margem baseada na relação compreendida pela adição: *Preço de venda - Custo de Matérias Primas adquiridas*. Relação desta que vem ocasionar uma discrepância nas atividades realizadas e conseqüentemente nos custos incorridos.

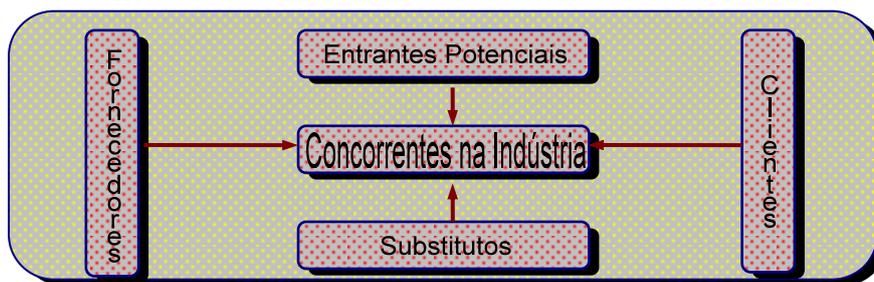
Conforme mencionado, a meta de uma estratégia é criar valor a um produto-serviço ao cliente que exceda o custo para a sua execução, onde a posição estratégica é analisada pelo valor apreendido e não pelo custo em si. O valor é analisado pela receita total obtida, através do reflexo da relação preço do produto/serviço imposto pela empresa, e as unidades vendidas, onde a margem é baseada na diferença entre o valor total e o custo coletivo da execução das atividades de valor.

Entende-se desta forma que os sistemas contábeis carecem de uma profunda revisão, onde a sua metodologia usual para gerar as informações precisa ser redirecionada para as exigências dos usuários internos em particular, e os externos em especial.

Precisa ser enfatizado pela contabilidade o fato de que agregar custos de atividades decorrentes de economias diferentes e a utilização de metodologias determinísticas e simplistas de custos diretos e indiretos, não contempla as necessidades gerenciais da informação, que se preconize úteis ao processo de tomada de decisão, principalmente no que concerne aos condutores de custos, desfalcando desta forma o escopo de qualquer sistema de informação voltado para a construção do futuro organizacional

Estas diferenças, levam a questionar qual a contribuição das informações contábeis para a nova visão empresarial formular suas estratégias, envolvidas cada vez mais com as atuais filosofias de gestão como: Gestão da Qualidade Total, Just-in-time, Kanban, ABC, Gestão Estratégica de Custos, etc., que buscam o aprimoramento contínuo dos processos ou atividades, de forma a gerar informações para a alta administração, que facilitem o direcionamento da escolha das decisões empresariais, em relação a melhor estratégia a adotar, para buscar participar ou continuar participando do mercado atual ou novos que possam ser conquistados.

As empresas na procura de informações, que as ajudem na tarefa árdua de se constituírem em referência na sua área de indústria, segundo Porter ( 1992 ), precisam adotar uma estratégia competitiva, baseada na capacidade das empresas de detectarem em suas atividades aquelas que possam contribuir para a otimização de seu desempenho, favorecendo uma posição competitiva (lucrativa) e sustentável quanto aos elementos que compõe as denominadas cinco forças competitivas de Porter, denominadas: Concorrentes na Indústria; Entrantes Potenciais; Fornecedores; Clientes; Substitutos, conforme se destaca na leitura:



Adaptado de PORTER, Michael E. (1992)

Modificar as influências das cinco forças supra apresentadas, em favor da empresa, corresponde a determinação das habilidades empresariais para atingir os objetivos pré estabelecidos com taxas de retorno sobre os investimentos superiores ao custo do capital. Deve ser considerado para tanto, toda e qualquer relação de poder conquistado no mercado, capaz de influenciar os preços, os custos e o investimento que os concorrentes precisam realizar para participarem no mercado em que se encontram inseridos.

O entendimento de que a relação empresa x meio ambiente se constitui em um dos principais elementos fomentadores da processo decisório, na atualidade. Gera a necessidade da busca de um contínuo processo de melhorias capazes de propiciar a elaboração de produtos com qualidade, com preços aceitáveis e imagem consolidada no mercado.

O processo satisfatório no macro ambiente organizacional no qual a empresa interage, contribui para a otimização da qualidade, possibilitando que esta se mantenha atuante nos mercados presentes e futuros, através do processo sinérgico obtido pela interação da empresa com o ambiente competitivo dentro de uma abordagem contingencial.

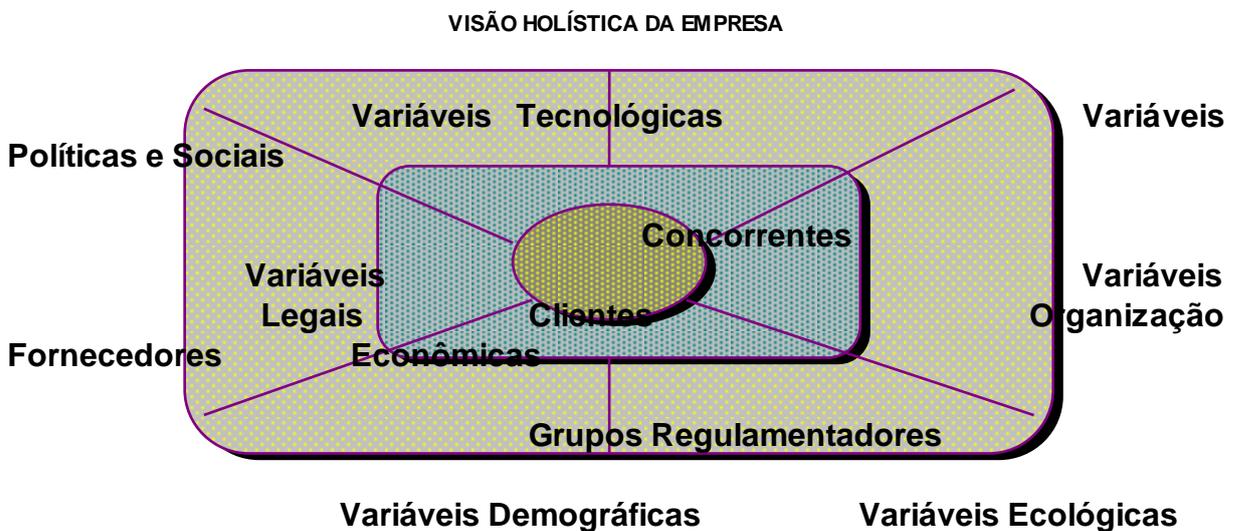
Esta visão se faz própria através de uma análise crítica das oportunidades, ameaças e demais elementos constitutivos do ambiente competitivo, que caracteriza a economia de mercado onde os oligopólios/monopólios certamente estarão mais enfraquecidos.

Para que ocorra tal evolução é preciso contudo que se compreenda o que é modernização na sua ampla totalidade, que pode ser entendido como a reestruturação da empresa, sendo necessária a

inserção na empresa de novos conceitos de gestão, e a constante preocupação centralizada na busca de maior qualidade, produtividade e competitividade de uma gestão produtiva, implantada com seriedade, competência e responsabilidade, de modo a otimizar os resultados aos quais as empresas se propõem a alcançar.

Deve-se então procurar construir na organização, o entendimento globalizado através do qual a empresa possa ser entendida como um todo gerencial nesse processo de reorganização, auferindo-se ênfase particular na formulação estratégica.

Atualmente a ênfase da gestão encontra-se baseada no ambiente e nas demandas ambientais sobre a dinâmica organizacional, que envolvem e influenciam difusamente as organizações, ou seja, as suas características. Sendo assim em uma *Abordagem Contingencial*, o ambiente passa a ser analisado dentro de uma visão holística, ou seja, de macro ambiente, contemplando sobremaneira todos os fatores capazes de gerar uma ação proativa, conforme se apresenta no quadro referencial abaixo.



Adaptado de OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de (1995) . p. 133

Este fato está relacionado ao grau de ajuste que pode ser feito entre produtos x demanda, com a finalidade de satisfazer desejos, necessidades e conveniências do consumidor, através da visão estratégica empresarial em relação ao mercado vigente e oportunidades do futuro, procurando adequar ou criar produtos ou serviços de modo a satisfazer este consumidor e influenciar novos consumidores.

Sobre a qualidade do produto, PALADINI (1994), citando GARVIN(1984), apresenta cinco abordagens fundamentais sobre qualidade para apreender a relação preço x valor percebido pelo consumidor que podem ser entendidos como:

1. Abordagem Transcendental - Perfeitamente absorvida pela estrutura conceitual da contabilidade, em função do aspecto imaterial, fungível. Cuja valoração de natureza tipicamente subjetiva, recebe a denominação clássica de "Goodwil";
2. Abordagem centrado no Produto - Caracterizada pelas qualidades intrínsecas ao produto em relação à quantidade de atributos disponíveis no mesmo;
3. Abordagem Centrada no Valor - Evidencia o valor inerente a um produto/serviço do ponto de vista do consumidor evidenciado na relação ao preço x custo benefício do produto;
4. Abordagem Centrada na Fabricação - Considera a qualidade como fator principal de processo produtivo, baseado na relação produto x especificação do projeto;

5. Abordagem Centrada no Usuário - Compreende a efetividade de todas as abordagens anteriores, na condição de oportunidade estratégica.

A estratégia empresarial, no momento em que se propuser a adotar a concepção da qualidade segundo as abordagens supra mencionadas, deverá estar cônica da necessidade de fazer superar as idéias pré-estabelecidas em relação a qualidade, que conduzem sobremaneira a um entendimento conceitual do custo da não qualidade, conforme se enumera:

- \* A idéia de incremento no custo da produção, devido ao fato de se fazer agregar ao produto ou serviço, novas características ou melhorias, ocasionará uma oscilação incremental no custo do processo produtivo, como um todo;
- \* O entendimento equivocado de valor como o preço de produto ou serviço, evidenciando de forma errônea e comprometida, associando à qualidade o entendimento de caro.

#### 4 - ABORDAGEM SISTÊMICA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Os sistemas de informação contábil deve estar afinado com os propósitos organizacionais. Para tanto é importante que se faça a interligação destes sistemas mediante uma gestão da informação interligada ao processo decisório da organização.

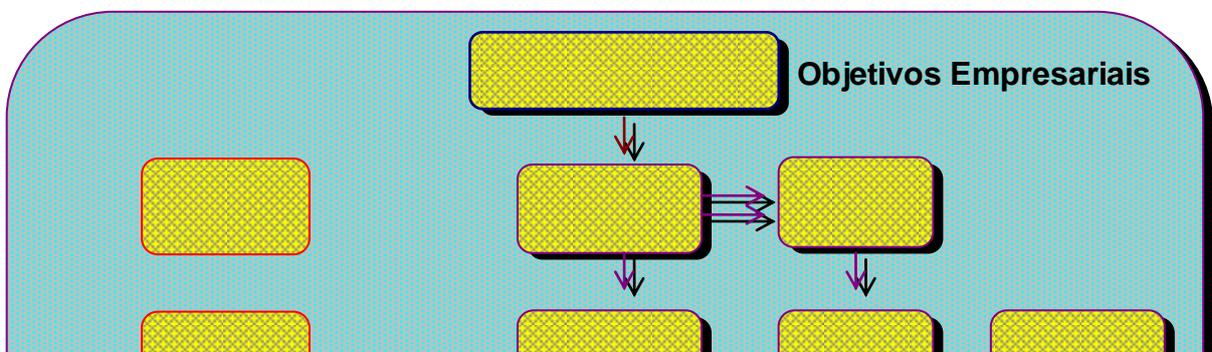
O gerenciamento dos sistemas de informação pode ser concebido pelas organizações de várias formas, dependendo da sua Visão Empresarial. Desta forma, questões relacionadas à atividades operacionais e extra operacionais, serão tratados em sua estratégia de acordo com o seu nível de entendimento. Para se avaliar o nível de comprometimento dos sistemas de informações contábeis de uma empresa com fatores relacionados ao processo decisório é necessário que se compreendam todos os requisitos que fundamentam os seus objetivos a alcançar através de sua estratégia, de acordo com a seguinte relação:

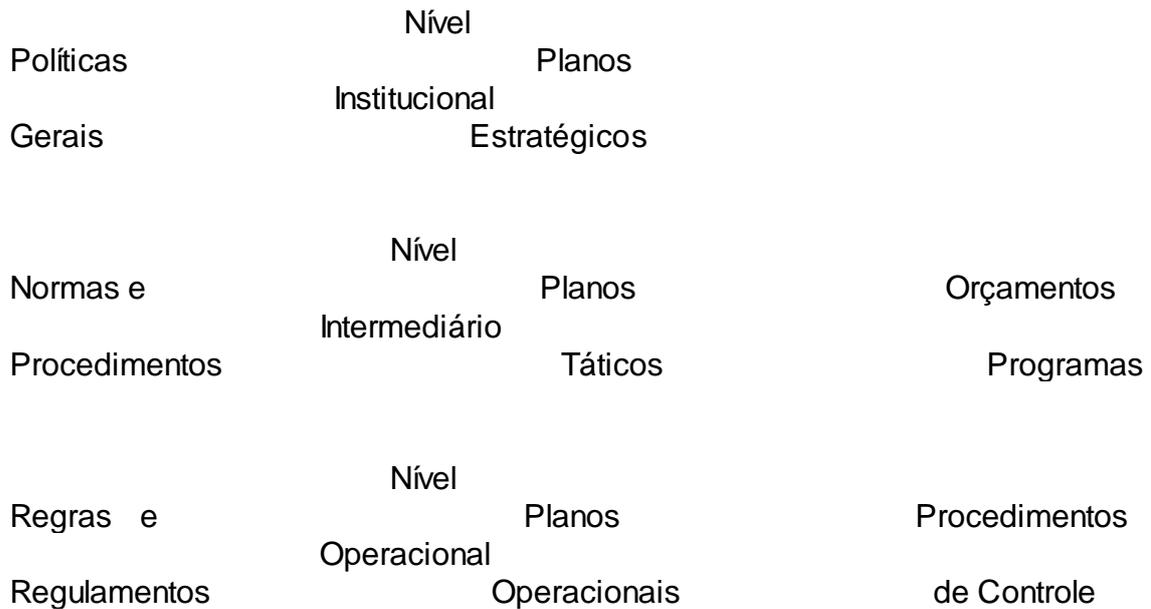
1. Estratégia → Consciência dos fatores internos de produção/serviços, relacionados com os fatores externos interativos;
2. Recursos Necessários → Consistência com o ambiente, envolvendo fornecedores, terceirizados prestadores de serviços e clientes.
3. Tecnologias Necessárias → Adequação aos recursos disponíveis;
4. Estrutura Organizacional → Estudo com bases técnicas dos graus satisfatórios de riscos;
5. Direção das Operações → Dimensionar o horizonte de natureza temporal;
6. Avaliação dos resultados → Avaliação das decisões estratégicas x desempenho;

Deve ser entendido que a avaliação da estratégia empresarial se constitui de base fundamental para se compreender o nível de importância dos sistemas de informações contábeis, auferido pelo modelo de gestão adotado pela alta gerência. Quando a alta administração está comprometida com a qualidade da informação contábil que está sendo/será elaborada, esta passa a fazer parte como um instrumento/ferramenta eficaz para a seleção de sua estratégia expressa na política da empresa que envolve todos os níveis através de seu desdobramento em planos estratégicos, táticos e operacionais.

Os sistemas de informações contábeis vistos por esta ótica, passarão a desempenhar efetivamente a função à qual se propõe que é realimentar o sistema de informação gerencial, mantendo a alta administração informada quanto às suas decisões estratégicas e favorecendo ações preventivas e corretivas sempre que necessário, conforme se observa no quadro sinóptico abaixo, que retrata o desdobramento dos níveis estratégicos como consequência dos objetivos empresariais.

#### O DESDOBRAMENTO ESTRATÉGICO COMO CONSEQÜÊNCIA DOS OBJETIVOS EMPRESARIAIS





### **Retroação**

Adapt. CHIAVENATO, Idalberto (1993) P.194

A Gestão dos sistemas de informações contábeis, segundo SHANK(1995), devem fundamentar um planejamento estratégico que apresente diretrizes que não estejam somente preocupados com os aspectos legais, mais sim com práticas de melhorias gerenciais e viabilizem uma postura no mercado de empresas sérias e de ter condições de ser atuante e inovadora. Para isto é preciso ter um Sistema de Informação Gerencial que integre a gerência da produção aos demais segmentos da organização.

O Sistema de Informações Gerenciais em síntese, informam o posicionamento dos recursos disponíveis para se possa realizar o planejamento dos recursos necessários para atingir as metas (recursos materiais, humanos, financeiros, etc.,) o gerenciamento dos resíduos e o seu devido monitoramento, através de sua classificação, as alternativas técnicas etc., além de estabelecer padrões de avaliação dos sistemas de produção vigentes.

A captação pela contabilidade de sua responsabilidade como orientador do processo de mudanças nas organizações, através do desdobramento de sua atuação em todas as atividades desenvolvidas, levam ao entendimento da necessidade de uma reconceituação, quanto a sua forma de desenvolvimento, para uma abordagem mais dinâmica e direcionada adaptando-a as reais necessidades empresariais, envolvidas em um contexto econômico-político-social, onde não existe espaço para uma gestão tecnocrata.

Os empresários de alguns setores da economia estão conscientes da variável valor e do risco oriundo da incerteza de um ambiente em constante mutação, que provocam alterações significativas no mercado consumidor e ao mesmo tempo podendo se tornar em um vantagem competitiva em um meio empresarial tradicional. Esta vantagem deve ser obtida através das informações contábeis, redirecionadas para questões inerentes aos custos indiretos e os serviços administrativos, que na conjuntura atual passam a ser um referencial importante, com o poder de criar ou fortalecer a concepção de valor percebido pelo consumidor

### **5. CONCLUSÃO**

Na atual conjuntura, o contexto empresarial precisa realizar um corte epistemológico, quanto a visão gerencial.

As empresas nacionais brasileiras devem adquirir condições de participar do mercado competitivo, onde a tendência é cada vez mais direcionada para a globalização. Torna-se imperativo,

nos ambientes empresariais, migrar da visão clássica da adoção de estratégias tradicionais e corporativistas, que visavam tão somente a elevação dos níveis de produtividade e lucratividade, subotimizando o desempenho competitivo à mera eficiência operacional.

O estudo da elevação destes níveis, se constitui, em sua forma isolada, em parâmetro insatisfatório para acompanhar e avaliar a participação da empresa no mercado, em decorrência do seu enfoque restrito ao ambiente interno, incompleto e irreal para uma formulação de suas estratégias baseada em uma visão holística e pluralista.

A forma atual de pensamento gerencial é capaz de propiciar a viabilidade das empresas no sentido de obterem flexibilidade de adaptação ao mercado cada vez mais exigente quanto a capacidade destas oferecerem produtos e/ou serviços com qualidade.

Para o desenvolvimento desta filosofia empresarial, é necessário informações capazes de orientar a seleção da estratégia ótima, que possibilite um retorno financeiro, sobre os recursos utilizados para a implementação de uma estratégia. Estas informações, é importante que se reforce, nos níveis da qualidade e profundidade exigida, só podem ser fornecidas pelos sistemas de informações contábeis.

Contudo, para que a contabilidade cumpra com competência o seu verdadeiro papel, neste contexto conforme se apresenta, se faz necessário uma conscientização dos profissionais da contabilidade, mediante inclusive o redirecionamento da base conceitual de sua formação acadêmica, para que se possa resgatar a utilidade das informações geradas, de modo a auferir sustentação aos processos decisórios vigentes em ambientes competitivos das empresas que atuam em regimes de economia de mercado.

## 6. BIBLIOGRAFIA

- BERLINER, C. Et BRIMSON, J.A. Gerenciamento de Custos. São Paulo. Ed. J.A. Queiroz, 1992.
- CHIAVENATO, Idalberto. Administração de Empresas: uma abordagem contingencial, 3 ed, São Paulo, Makron Books, 1994.
- COGAN, Samuel. Activity-Based Costing (ABC) A Poderosa Estratégia Empresarial. São Paulo, Ed. Pioneira, 1994.
- DRUCKER, Peter F. Administrando em Tempos de Mudanças. Trad. Nivaldo Montingelli Jr. São Paulo, Pioneira, 1995.
- \_\_\_\_\_. Sociedade Pós-Capitalista. São Paulo. Pioneira, 1993.
- FERREIRA, José Ivan A. X. A Evolução da Qualidade. São Paulo, Controle de Qualidade, n.31, dez., 1994, p. 64-70.
- JOHNSON, Thomas H. Relevância Recuperada. São Paulo, Pioneira, 1994.
- JOHNSON, H.T. Et KAPLAN, R.S. Contabilidade Gerencial. Rio de Janeiro, Ed. Campus, 1993.
- JURAN, J.M. A Qualidade Desde O Projeto. São Paulo, Ed. Pioneira, 1992.
- MIRSHAWKA, Victor. A Implantação da Qualidade e da Produtividade pelo Método do Dr. Deming. São Paulo, McGraw-Hill, 1990.
- NAKAGAWA, M. Gestão Estratégica de Custos. São Paulo, Ed. Atlas, 1991.
- \_\_\_\_\_. ABC CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADE. São Paulo, Atlas, 1994.
- OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. Planejamento Estratégico: Conceitos, metodologia e práticas. 9ª ed, São Paulo, Ed. Atlas, 1995.
- OSTRENGA, Michael. Guia da Ernst & Young para Gestão Total dos Custos. Rio de Janeiro, Record, 1993.
- PALADINI, Edson Pacheco. Gestão da Qualidade no Processo. A Qualidade de Bens e Serviços. São Paulo. Ed. Atlas, 1995.
- PORTER, Michael E. Vantagem Competitiva. 6ª ed, São Paulo, Ed. Campus, 1992.
- SHANK, John K. et ali Gestão Estratégica de Custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva. Rio de Janeiro, Campus, 1995.
- SIMON, Hermann. Pricing Opportunities - And How to Exploit Them. Sloan Management Review, Winter, 1992, p.55-65.
- STONER. James A. F. Administração. 5ª ed, Rio de Janeiro, Ed. Prentice Hall do Brasil - PHB, 1995.

TEIXEIRA, Ivandi Silva. O Custeio Variável: Mecanismos para a Gestão da Produtividade in: ENCONTRO NORDESTINO DE CONTABILIDADE; 1, 1993, Olinda-PE. Trabalhos Científicos. [S.1.:S.N., 1993,?]P. 141-50.