

CUSTO CONTÁBIL : CONTRIBUIÇÕES E ENTRAVES À GESTÃO EMPRESARIAL

Ivandi Silva Teixeira

Regina Cleide Figueiredo Teixeira

Resumo:

A maximização dos lucros na condição de objetivos sociais segundo a constituição jurídica das entidades, independente das características próprias à sua formalidade, sempre estiveram igualmente presentes nos objetivos operacionais das empresas que se postulam competitivas no mercado em que atuam. Servindo inclusive para muitos gestores, como parâmetro único para a avaliação do desempenho operacional. Contudo, este entendimento apresenta sérias distorções, que comprometem seriamente estas análises sempre que se levar em consideração a metodologia usual pela contabilidade, em respeito aos dispositivos legais segundo os quais estes lucros possam estar sendo calculados. O presente estudo, aborda neste entendimento, a necessidade da gestão empresarial se desvincular de certos predicados contábeis freqüentemente utilizados na elaboração de informações com finalidades gerenciais. Até porque, nem sempre a ótica de usuários externos tais como o próprio fisco, deixa de conflitar com os interesses intrínsecos, próprios e oportunos ao processo decisório de reconhecida importância para a abrangência do entendimento operacional-produtivo segundo o qual a empresa justifica o seu existir operacional. A metodologia que fundamenta o sistema de informações gerenciais deve estar então contemplando prioritariamente as necessidades gerenciais, em primeiro plano, uma vez que os interesses fiscais devem ser entendidos na condição própria de conseqüentes.

Palavras-chave:

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

CUSTO CONTÁBIL : CONTRIBUIÇÕES E ENTRAVES À GESTÃO EMPRESARIAL

Prof. Ivandi Silva Teixeira, MSc. - Docente CSE/UFPA
Profª Regina Cleide Figueiredo Teixeira, Esp. - Docente CSE/UFPA
Pós-Graduandos na 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 maximização dos lucros na condição de objetivos sociais segundo a constituição jurídica das entidades, independente das características próprias à sua formalidade, sempre estiveram igualmente presentes nos objetivos operacionais das empresas que se postulam competitivas no mercado em que atuam.

Servindo inclusive para muitos gestores, como parâmetro único para a avaliação do desempenho operacional. Contudo, este entendimento apresenta sérias distorções, que comprometem seriamente estas análises sempre que se levar em consideração a metodologia usual pela contabilidade, em respeito aos “dispositivos legais” segundo os quais estes lucros possam estar sendo calculados.

O presente estudo, aborda neste entendimento, a necessidade da gestão empresarial se desvincular de certos “predicados contábeis” freqüentemente utilizados na elaboração de informações com finalidades gerenciais. Até porque, nem sempre a ótica de usuários externos tais como o próprio fisco, deixa de conflitar com os interesses intrínsecos, próprios e oportunos ao processo decisório de reconhecida importância para a abrangência do entendimento operacional-produtivo segundo o qual a empresa justifica o seu existir operacional.

A metodologia que fundamenta o sistema de informações gerenciais deve estar então contemplando prioritariamente as necessidades gerenciais, em primeiro plano, uma vez que os interesses fiscais devem ser entendidos na condição própria de conseqüentes.

Área Temática: Gestão Estratégica de Custos em Mercados Globalizados

CUSTO CONTÁBIL : CONTRIBUIÇÕES E ENTRAVES À GESTÃO EMPRESARIAL

1- INTRODUÇÃO

A atividade empresarial surgiu e se desenvolveu tradicionalmente baseada em valores voltados para a maximização dos lucros, e dentro desta filosofia de gestão se propiciou o desenvolvimento de métodos capazes de favorecer este objetivo, onde a curva de experiência pode ser considerada relevante para muitas empresas, uma vez que torna possível o fluxo em grande escala de longos ciclos de produção. E, com baixos custos unitários, propicia as empresas através da racionalização dos custos, atingir os seus objetivos operacionais, principalmente em seus núcleos de produção, em detrimento da criação do valor percebido pelo consumidor com relação a questão utilidade, qualidade e preço.

A ênfase centrada na produção racional teve os seus momentos de glória, até meados dos anos 70, a partir daí gradativamente a gestão empresarial vem sendo forçada a repensar os seus valores organizacionais, devido a conjuntura econômico-político-social se encontrarem naquele momento em situação de turbulência e ocasionarem desta forma mudanças drásticas em vários segmentos da economia mundial, onde predominava uma demanda em excesso em relação a oferta de produtos pelas empresas.

Em virtude da mudança existente na relação demanda x oferta no mercado mundial, as empresas que haviam se fortalecido em decorrência dos reflexos gerados pela curva de experiência, haviam negligenciado um ponto importante na busca pela racionalização dos custos, que foi a criação de valor em relação ao produto para o consumidor, sendo então preocupação central da atividade empresarial desde então tentar obter um equilíbrio entre a criação de um valor percebido pelo consumidor e os custos incorridos para fabricação de um produto/serviço que satisfaça os desejos e necessidades dos consumidores.

Mediante o contexto apresentado se observam as atenções dos empresários voltada para a otimização de seus recursos de forma globalizada, com o intuito de obter um aprimoramento nas suas atividades empresariais quanto aos aspectos relacionados à qualidade, produtividade, imagem no mercado, assim como de qualquer fator relevante para obtenção de uma vantagem competitiva.

Na busca por uma atuação no mercado mais destacada, a gestão empresarial necessita de informações precisas e rápidas que fundamentem a tomada de decisões quanto ao rumo dos seus negócios. Para obter este êxito, uma ferramenta imprescindível são as baseadas nos custos das atividades desenvolvidas na empresa para atingir os seus objetivos.

A gestão empresarial inserida neste cenário, tem enfatizado o papel das informações de custo, como um efetivo instrumento gerencial. Dentro desta concepção, se faz uma análise da contribuição da informação gerada a partir do custo contábil, como uma ferramenta útil para fornecer informações à gestão empresarial, que passam viabilizar ações estratégicas que propiciem à empresa obter uma posição de destaque no mercado competitivo.

2- O CUSTO CONTÁBIL E A GESTÃO EMPRESARIAL

O custo contábil na sua concepção inicial tinha como finalidade identificar os custos do processo produtivo, de modo a tornar possível a gestão determinar a margem de lucro e o preço de venda do produto. Os custos evidenciados no processo de industrialização se restringia tão somente aos custos primários considerados como principais e os gastos gerais irrelevantes na composição do custo total.

A crescente dinâmica empresarial, ocasionada pela influência de um mercado cada vez mais competitivo e globalizado em decorrência de uma mudança no comportamento do consumidor, a gestão empresarial passou a ter necessidade de interagir com o ambiente, para poder entender as mudanças e se tornar flexível, e assim ter condições de rapidamente se adaptar as oportunidades apresentadas no

mercado e principalmente detectar em suas quais as de maior relevância, as que são improdutivas e desnecessárias, de modo a direcionar os seus recursos para um desempenho mais efetivo.

Com o objetivo de gerar informações relevantes ao processo de tomada de decisões a gestão, quanto ao desempenho organizacional, os custos passaram a ser mensurados por áreas de responsabilidade, onde os métodos mais usualmente identificados nas empresas são os métodos de custeio por absorção convencional, ou integral e o custeio variável ou direto.

O escopo deste trabalho pretende analisar a relevância das informações geradas, sem estar preocupado em destacar qual é o melhor método de custeio para o desempenho das ações empresariais inseridas em ambientes competitivos.

Os métodos de custeio por absorção e direto podem ser utilizados por qualquer tipo de atividade industrial, comercial, prestadora de serviços, empresas públicas etc., sejam os seus sistemas por ordem ou por processo. O que irá diferenciar um método do outro é a forma de tratamento dispensada quanto aos custos indiretos fixos. O custeio por absorção considera os custos indiretos fixos fazendo parte dos custos incorridos no processo de fabricação; já o custeio Direto os considera na condição de despesa/custo do período, e por isso devem ser debitadas contra a receita quando incorridos. A relevância da diferença, fica elucidada quando se analisa os valores referentes ao estoque através de cada método.

A diferença entre os métodos de custeio são fundamentais, no momento em que se compreende as informações de custos importantíssimas à empresa para a elaboração de suas estratégias competitivas. De acordo com TEIXEIRA (1993), a gestão que tomar decisões com base no custeio por absorção poderá estar equivocada, causando por intermédio, danos à empresa, devido o custo fixo ser dependente do volume de produção, ou seja, existe uma relação de influência nas quantidades produzidas quanto ao custo unitário de um produto, que levam a equívocos ocasionados ao fato de que quanto mais unidades produzidas menor o custo unitário de produção, ou vice-versa.

Desta forma, esta relação entre volume de produção e custo unitário de produção no custeio por absorção, torna a sua informação ainda mais inócua no caso de vários produtos, quanto ao real custo de cada tipo de produto, devido a utilização de critérios de rateios duvidosos, dificultando a gestão estabelecer objetivos que propiciem em uma maior competitividade baseada em uma política de preços, na análise de qual produto é mais rentável, qual o produto que deve ser mais explorado, etc.,

É evidenciado por KARLÖF(1994) que para uma empresa conquistar uma margem competitiva duradoura que traga rentabilidade, se faz necessário a obtenção de informações coerentes e precisas, que viabilizem a integração de ações planejadas para alcançar determinadas metas pela coordenação e canalização de seus recursos disponíveis.

A atividade empresarial carece de informações de custos que propiciem um gerenciamento efetivo dos seus recursos. Com esta finalidade o custeio direto é uma ferramenta de caráter gerencial por auxiliar no planejamento, controle e tomada de decisões administrativas, devido os seus relatórios possibilitarem medir as variações existentes no desenvolvimento das atividades como aspectos relacionados a preços, eficiência organizacional, ociosidade, produção e etc,. A análise das informações permitem a gestão um maior acompanhamento e avaliação dos resultados obtidos.

O custeio direto se torna útil à gestão, por seu método de apuração dos custos ser mais fácil quanto a visualização dos tipos de custos e principalmente por considerar o custo de produção apenas os que incidem diretamente nos centros de custos e que tendem a variar em relação ao volume de produção. O tratamento dispensado aos *overhead* pelo método de custeio direto, é muito importante para a eficácia empresarial, pois estes constituem-se em um dos maiores problemas às empresas.

As informações obtidas pelo custeio direto propiciam a alta administração compreender o efeito que o custo das atividades organizacionais, tem sobre os lucros viabilizando aos gestores formularem suas ações estratégicas de caráter proativo, atuando como uma mecanismo para a melhoria contínua, através da otimização da produtividade de suas atividades de valor, e assim detectar as oportunidades de maiores retornos após a diluição do *overhead* cada vez maiores nas atividades, devido as exigências de um mercado de livre concorrência.

3 - A GESTÃO EMPRESARIAL: O MÉTODO DE CUSTEIO DIRETO OU POR ABSORÇÃO

A compreensão dos padrões comportamentais dos custos para uma empresa é sem dúvida um dos fatores mais relevantes para se analisar a eficácia da estratégia empresarial implementada. Desta forma se torna evidente que o custeio por absorção gera informações inócuas à gestão, que procura a melhoria ou o aumento da produtividade com qualidade. O que fundamenta a validade da adoção do método de custeio variável, ao invés do custeio por absorção para fins gerenciais.

Através das informações obtidas pelos relatórios gerenciais, é possível a empresa que adota o método de custeio direto ou variável, obter uma visão sistêmica e integradora das atividades organizacionais envolvidas para a realização dos objetivos empresariais, sem deixar de elucidar a participação efetiva de cada atividade em relação custo total, para a realização/elaboração de um produto ou serviço.

De posse das informações, os gestores, conforme TEIXEIRA (1993) podem estabelecer uma relação de otimização no que diz respeito aos custos globais da empresa, principalmente aqueles categorizados como administráveis diretamente. Este entendimento evidencia a responsabilidade dos gestores, quanto a sua eficácia empresarial para gerenciarem o valor monetário em relação aos *overhead*, objetivando sempre aumentar o seu nível de produtividade, sem esquecer da qualidade do produto ou serviço gerado para o consumidor final.

A necessidade observada pela atividade empresarial, ressalta a importância do sistema de custeio direto, por propiciar a gestão condições de avaliar o ponto de equilíbrio dos custos, estabelecendo dados concretos quanto a decisão a tomar referente a aumento, diminuição ou eliminação da produção de bens ou serviços, devido evidenciar a margem de contribuição entre os bens produzidos e/ou serviços, quanto ao seu potencial para diluição dos custos indiretos.

É uma maneira eficiente eficaz de determinar quais incrementos podem ser feitos quanto aos produtos ou serviços atuais ou novos, além de fornecer informações que contribuem para o estabelecimento de preços. Segundo HORNGREN (1989), os benefícios obtidos pelas empresas que adotam o custeio variável, são consideráveis pois o simples fato de excluir os custos fixos dos produtos e considerá-los como custo do período e assim evitando que o estoque seja sobrecarregado, é mais do que motivo suficiente para a otimização dos objetivos preestabelecidos pela gestão empresarial.

4 - A VISÃO INÓCUA DO CUSTO CONTÁBIL PARA FINS GERENCIAIS

As mudanças radicais no contexto mundial levaram a um aprimoramento na forma de gestão das empresas, e conseqüentemente a concepção dos custos envolvidos em suas atividades. Contudo, as informações obtidas pelo custo contábil, perderam o rumo dos acontecimentos, com raras exceções, são totalmente inúteis para a gestão empresarial.

Como se observou ao longo da leitura, o custeio direto ou variável é um desses raros métodos de custo contábil, que pode ser entendido como uma ferramenta de gestão relevante nos sistemas de informações gerenciais, devido propiciar informações precisas e objetivas quanto ao fator tempo das vendas, custo dos produtos vendidos, resultado líquido, como são úteis no processo de planejamento das atividades organizacionais tanto de curto como de longo prazo. Visto que através do custeio por absorção os dados obtidos são imprecisos e muito menos objetivos para serem utilizados na gestão empresarial.

Entretanto, a metodologia do custeio direto não é considerada eticamente correta pelos princípios contábeis geralmente aceitos, por estes considerarem que o método fere o regime de competência e a confrontação da receita e despesa, na avaliação dos estoques e relatórios contábeis, e pelos órgãos oficiais fiscalizadores e recolhedores de tributos aplicáveis às empresas como IRPJ, ICMS, IPI, etc. A restrição ao custeio direto é devido este avaliar os estoques (ativos) a um preço mais baixo que o custeio por absorção além de apresentar inicialmente a vantagem fiscal de pagar menor imposto de renda.

Estes fatos levam principalmente aos órgãos regulamentadores a considerarem apenas a metodologia do custeio por absorção legal, e a aceitação pela classe contábil pelas arbitrariedades dos mecanismos de fiscalização, em detrimento das informações contábeis se tornarem úteis. A maior deficiência em relação a atitude dos profissionais da contabilidade, se faz pela incoerência de permanecerem julgando que um sistema de informação contábil, oriundo de uma época onde as necessidades empresariais eram outras, continuam capazes de satisfazer as atuais necessidades empresariais em relação a aspectos gerenciais.

4.1 - Do Simplismo ao Desacerto

É notório o entendimento de que a simplicidade inconseqüente de processos sem sua totalidade ou em suas etapas constitutivas, conduz quase sempre a erros, equívocos e seus derivados.

A contabilidade, que ao longo dos tempos tem experimentado uma postura de acomodação em relação aos preceitos básicos e fundamentais da gestão empresarial, uma vez que sequer experimenta ousar algum procedimento que vislumbre de alguma forma se constituir em um elemento capaz de auxiliar a dinâmica gerencial em seu processo decisório, até porque ainda se encontra repousando nos “preceitos legais” da “nova lei das S/As” lei 6404(dez/1976), distante 20 anos de nossa realidade econômica, política e social.

Cabe ressaltar que a referida lei, advinda das necessidades que o momento histórico no qual a situação política, econômica e social na qual o nosso sistema econômico impunha, cumpriu de fato a sua função precípua. Contudo, já se encontra plenamente absorvido por toda a comunidade empresarial, o entendimento das distorções observadas à luz das ciências financeiras e administrativas, pois em nome da simplicidade, esta ciência contábil possuidora de uma visão equivocada, comete graves erros que comprometem qualquer entendimento que possa estar voltado para os objetivos do processo decisório organizacional, privilegiando sobremaneira os interesses de natureza fiscal, não coincidentes em nenhum sentido com aqueles preconizados pelos gestores.

Entre os diversos erros que a leitura atual que a contabilidade reproduz ao longo dos tempos, em função da preocupação maior de referendar sempre os casuísmos contidos em portarias, decretos e regulamentos emitidos pelo Fisco, que inexplicavelmente se posicionam com força suficiente para revogar os dispositivos da própria lei 6404/76, é muito comum e freqüente para efeito de ilustração, no que concerne o particular entendimento sobre os critérios de avaliação de ativos, por exemplo:

♦ Registo de Estoques:

É inconcebível na atual conjuntura que os ativos de qualquer empresa sejam avaliados pelo método do custo histórico, através do qual se reconhece tão somente o valor explícito nas notas fiscais referentes às aquisições, por mais confusos que possam estar compostos. Senão percebam-se:

a- A matéria prima ou mercadoria é mantida em registro pelo valor original, pelo tempo que for necessário para integrar-se ao processo de produção, ou venda, sem agregar a este, ou subtrair deste os diferenciais de preço x custo conforme reconhecidos pela perda do poder aquisitivo da moeda, ou de flutuações de preços em função de políticas e mercados.

Ex1: Uma empresa que comercializa veículos novos. O veículo (mercadoria) permanecerá em estoque pelo mesmo valor com o qual foi adquirido. Como reconhecer um lucro, se a empresa trabalhasse com uma margem de 20% sobre o custo, e os veículos experimentam um acréscimo de 20%?

Ex2: Uma empresa monta e vende computadores. Os chips de memória (matéria prima) adquiridos por R\$ 50,00 no mês de março, estão custando neste mês de setembro algo em torno de R\$ 20,00. A empresa deve reconhecer prejuízo se vender, por força de mercado, com preços inferiores aos custos históricos registrados?

b- A matéria prima ou mercadoria é registrada e mantida pelo valor composto da nota fiscal, independente dos custos financeiros (juros e encargos) que possam estar aí embutidos, incluídos nestas notas sempre que o ativo estiver sendo financiado. Desta forma o custo do capital passa a

compor o valor do ativo estocado, o que distorce barbaramente qualquer entendimento de gestão empresarial.

Neste íterim deve ser destacada a metodologia igualmente equivocada através da qual são tratadas as avaliações de estoques, quando elaboradas mediante os igualmente questionáveis, PEPS, UEPS e Média Ponderada Móvel. Nesta abordagem simplista, o gestor sempre se posiciona na contramão da gestão, uma vez que os valores residuais dos estoques respectivos, estarão sempre fundamentais à gestão de novas empreitadas. Ou seja, a gestão estará sob esta ótica, eternamente in-board dos fatos passados.

Na concepção oportuna de uma economia que se postula globalizada, já não há espaços reservados aos saudosistas, que ainda teimam em entender a formação do preço como uma consequência do lucro pré-estabelecido. Na oportunidade, o lucro é a verdadeira incógnita, o preço pode ser entendido na condição própria de qualquer predicado que o próprio mercado absolve ou condena.

🔴 Das Contas de Retificação:

É importante o destaque de que as contas retificadoras dos ativos, tais como *depreciação*, *amortização* e *exaustão*, não contemplam as características operacionais-produtivas das organizações. E por isto distorcem totalmente a realidade que pode ser percebida junto aos núcleos da produção, uma vez que levam em consideração tão somente as taxas determinadas sem bases técnicas-científicas pelo Fisco, que certamente conduz o elemento quantitativo da gestão ao total desinteresse dos gestores, que entendem os relatórios contábeis tão somente na condição de imposição fiscal, sem reputar-lhes qualquer significado qualitativo para o seu processo decisório.

Destaque-se o entendimento pela percepção lógica de que, assim como as atividades, os processos consomem os recursos, e não os produtos. Cada equipamento, máquinas ou implementos deverão reconhecer o retorno operacional do investimento em função de sua potencialidade de gerar recursos e/ou benefícios, segundo a habilidade de seus operadores, frequência de operação, e condições ambientais nas quais se encontra operando. Para tanto, reconhecer as características operacionais e de contexto de cada empresa na condição de elemento constitutivo do macro ambiente, é de fundamental importância.

É evidente que este procedimento pode ofuscar a percepção de um gestor, que se fundamente o processo decisório, considerando as informações geradas com esta concepção, até porque, dependendo do caso, pode ser de grande impacto para a organização, o equívoco então cometido. Senão, destaque-se o seguinte exemplo ilustrativo:

A Empresa GRANSUL Ltda utiliza em seu processo de transformação máquinas operatrizes no valor de R\$ 100.000,00. Considerando que o Fisco determina vida útil de 5 anos. Então os custos relativos de depreciação das máquinas seria na ordem de:

$$100.000,00 \times 20\% = 20.000,00 \text{ por ano}$$

Considerando que a empresa realize estudos técnicos de viabilidades econômicas de seu potencial produtivo e chegue a conclusão de que as suas máquinas, nas condições em que operam, e considerando as suas características técnicas conforme dados do fabricante, possuem a potencialidade de vida útil em torno de 10 anos. Então os custos relativos à depreciação das máquinas seriam na ordem de:

$$100.000,00 \times 10\% = 10.000,00 \text{ por ano}$$

Considerando-se que a empresa GRANSUL Ltda atua em um mercado competitivo, tornar-se-ia evidente que apesar de poder oferecer seus produtos com menores preços e conseqüente maior poder de competição. Esta ficaria impossibilitada de tal vantagem competitiva sempre que privilegiasse as informações de cunho fiscal, pois apesar de poder lançar mão do diferencial preço, estaria impossibilitada, pois os seus custos estariam superavaliados. Sem contar com os problemas que

poderia encontrar no final do 5º ano, pois as máquinas contabilmente já estariam 100% depreciadas e quando na realidade, apenas cumpriam 50% de sua vida útil.

Desta forma explicita-se o equívoco que pode se traduzir em um grande problema para a gestão, uma vez que mediante tão somente a apuração da percepção gerencial pode auferir maior sustentação ao processo decisório, principalmente em uma economia de mercado onde o preço pode se constituir no principal diferencial de um determinado produto.

Esta visão determinística para a mensuração quantitativa de ativos e responsabilidades das organizações precisa ser melhor trabalhada por toda a comunidade contábil, até porque está em jogo não somente o valor das informações contábeis para a gestão, como também a importância do contador/contabilista para a organização, em relação direta e conseqüente. Deve se destacar o entendimento de que importar modelos prontos que “deram certo”, nem sempre é mais útil do que desenvolver modelos específicos para o tamanho das necessidades de cada organização.

• Dos Sistemas de Custeio:

Na forma como se desenvolve o estudo, deve ficar evidente que o principal problema que se encontra no processo decisório de empresas industriais, comerciais e prestadoras de serviços, em particular, diz respeito à essência dos relatórios, e não a forma através da qual estes são apresentados aos seus usuários.

Estudiosos têm apresentado ao longo dos tempos, questionamento e propostas para elaboração, implantação e desenvolvimento de sistemas de custos, sob as mais variadas óticas e concepções, contudo é muito mais importante se privilegiar sempre a natureza operacional e características organizacionais da empresa na qual se pretende trabalhar tais sistemas, que tão somente as sofisticadas algébricas e/ou metodológicas deste ou daquele método. Até porque já é senso comum junto às comunidades empresariais que fórmulas e equações não resolvem problemas!

Portanto, independente do método de custeio que a empresa possa adotar em seu processo específico à gestão, no momento em que busque a sua eficiência operacional, é preciso que o sistema desenvolvido para este fim específico, esteja comprometido com as finalidades gerenciais, e contemple em primeiro plano as características organizacionais da empresa, onde o gerencial deve estar posicionado na condição de principal enquanto o aspecto fiscal, de acessório, cujo o entendimento jamais deve se dar ao contrário.

Sendo assim deve ficar clara a percepção de que a abordagem gerencial com a qual os relatórios referentes à gestão das atividades pode ser entendida, deve se fazer premente na condição de “causa precípua” na relação de oportunidades. E, aquela própria e designificativa dos interesses relacionados à arrecadação fazendária, na condição de “efeito” da sua respectiva relação causal, a qual deve estar configurada nos meandros do “fato gerador”.

5 - CONCLUSÃO

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 para aumentar o volume de negócios através da satisfação dos consumidores, identificando no mercado fatores importantes que viabilizem a criação ou permanência de um valor em relação ao produto-serviço, pelo consumidor como um valor percebido, quanto a relação custo benefício para a sua aquisição.

A ênfase em uma capacidade instrumental das estratégias tecnocratas, baseada em informações contábeis simplistas, não favorecem bases concretas, para uma empresa competir. As mudanças ocorridas no contexto mundial, levam a necessidade de um direcionamento dos sistemas

contábeis, de modo que possam se tornar úteis, na nova 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 maneira a favorecer o aproveitamento máximo das vantagens competitivas detectadas nas atividades realizadas pelas empresas da forma mais econômica e com qualidade, possibilitando um maior retorno financeiro, em decorrência de uma efetiva gestão dos recursos.

É preciso que os sistemas de informações contábeis, façam parte dos relatórios gerenciais utilizados pela alta administração, como um instrumento eficaz, no processo decisório. Entretanto para isso se faz necessário uma redefinição de sua fundamentação teórica, de maneira que propicie a adaptação dos sistemas de informações contábeis as reais necessidades da alta administração, para atuarem no mercado competitivo.

6. BIBLIOGRAFIA

- BERLINER, C. Et BRIMSON, J.A. Gerenciamento de Custos. São Paulo. Ed. J.A. Queiroz, 1992.
- CRC/SP. Custo Como Ferramenta Gerencial. São Paulo, Ed. Atlas, 1995.
- HORNGREN, Charles T. Contabilidade de Custos: um enfoque administrativo. 2ed, São Paulo, Ed. Atlas, 1989.
- JOHNSON, Thomas H. Relevância Recuperada. São Paulo, Pioneira, 1994.
- JOHNSON, H.T. Et KAPLAN, R.S. Contabilidade Gerencial. Rio de Janeiro, Ed. Campus, 1993.
- KARLÖF, Bengt. Conceitos Básicos de Administração. São Paulo, Ed. Nobel, 1994.
- MARTINS, Eliseu. Contabilidade de Custos. 4 ed, São Paulo, Ed. Atlas, 1991.
- NAKAGAWA, M. Gestão Estratégica de Custos. São Paulo, Ed. Atlas, 1991.
- _____. ABC CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADE. São Paulo, Atlas, 1994.
- OSTRENGA, Michael. Guia da Ernst & Young para Gestão Total dos Custos. Rio de Janeiro, Record, 1993.
- PORTER, Michael E. Vantagem Competitiva. 6 ed, São Paulo, Ed. Campus, 1992.
- SHANK, John K. et alli 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.
- 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.
- _____, ABC-(Activity-Based Costing): Um Sistema de Custeio para a Gestão da Qualidade e Produtividade em Regimes de Economia de Mercado. in: IV Congresso Internacional de Custos - Campinas/SP -out/1995
- TEIXEIRA, Regina Cleide Figueiredo da Silva. A Relação Custo-Volume-Lucro Como Instrumento Gerencial. in: ENCONTRO NORDESTINO DE CONTABILIDADE, 1, 1993, Olinda-PE. Trabalhos Científicos. [S.1.:S.N., 1993, ?]P.133-9.