



Universidade Presbiteriana Mackenzie
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

Mestrado Profissional em Controladoria Empresarial

Defesa

Professor Orientador Dr. Marcelo F G Barroso

“OTIMIZAÇÃO DA ESTRUTURA DE CUSTOS, PARA
VIABILIZAÇÃO DO RELANÇAMENTO DE UMA LINHA DE
PRODUTOS EM UMA INDÚSTRIA DE SORVETES.”

Alexandre Astrogildo Monsão



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



Banca Examinadora:

Prof.(a) Dr.(a) MARCELO FRANCINI GIRAO BARROSO

(PRESIDENTE/ORIENTADOR)

Prof.(a) Dr.(a) FLAVIO ROBERTO MANTOVANI

(EXAMINADOR INTERNO)

Prof.(a) Dr.(a) MARCIO LUIZ BORINELLI

(EXAMINADOR EXTERNO)

Prof.(a) Dr.(a) JOSE CARLOS TIOMATSU OYADOMARI

(SUPLENTE INTERNO)

Prof.(a) Dr.(a) FABIO FREZATTI

(SUPLENTE EXTERNO)



SINDCONT-SP

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



OTIMIZAR:

- otimizar

- verbo*

- 1. *transitivo direto*

criar condições mais favoráveis para; tirar o melhor partido possível de.

"o. a produção, a maquinaria, uma empresa"

- 2. *transitivo direto*

estatística

estabelecer o valor ótimo de.



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



OTIMIZAR X REDUZIR

Sinônimo de otimizar

Melhorar ao máximo, tornando ótimo:

melhorar, aprimorar, aperfeiçoar, potencializar, incrementar,
potenciar, desenvolver, intensificar, fortalecer, elaborar.

•Sinônimo de reduzir

•Diminuição:

aminguamento, apoucamento, atenuação, contração, diminuição,
encolhimento, míngua, minguamento, perda, restringimento.





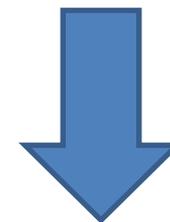
EMPRESA OBJETO DE ESTUDO

O contexto deste estudo se dá na 3ª maior empresa nacional de sorvetes que reside na região Sudeste do Brasil (SUPERHIPER.2015).

Sorvete	Penetração/Ano (%)		
	2013	2014	2013 vs 2014
1 Unilever Brasil Ltda. Av. Pres. Juscelino Kubitschek, 1309 - VI. Nova Conceição - São Paulo - SP CEP: 04543-011 - Site: www.unilever.com.br - Fone: (11) 3568-8000	42,4	46,1	3,7p.p.
1	Unilever Brasil Ltda.	Marca Kibon	25,1% de penetração nos lares (todas as marcas)
<i>O caminhão amarelo da Kibon, utilizado para o transporte de produtos na década de 1960, virou objeto de coleção. A miniatura foi lançada em abril</i>			
2 Nestlé Brasil Ltda. Av. Dr. Chucri Zaidan, 246 - VI. Cordeiro - São Paulo - SP CEP: 04583-110 - Site: www.nestle.com.br - Fone: (11) 5508-9737		Marca Nestlé	8,4% de penetração nos lares (todas as marcas)
<i>A companhia lançou, em maio, Nestlé Gelato, marca de posicionamento superpremium que possui os sabores Vaniglia, Caramello Salato, Limoncello e Cioccolato Nero</i>			
3 Sorvetes Jundiá Ind. Com. Ltda. Av. Emilio Chechinato, 1800, São Roque da Chave - Itupeva - SP CEP: 13295-000 - Site: www.jundia.com.br - Fone: (11) 4591-8280		Marca Jundiá	3,9% de penetração nos lares (todas as marcas)
<i>Em abril, a Jundiá lançou uma linha de paletas mexicanas chamada Mexx. Há três sabores: El Trufador, Morango Demolidor e Mister Banana</i>			



MERCADO DA EMPRESA OBJETO DE ESTUDO



ESTADO	PDV - TOTAL	%	PDV - REDES E G.REDES	%2
Mato Grosso do Sul	166	1%	28	4%
Rio de Janeiro	2788	22%	168	22%
São Paulo	9384	76%	562	73%
Outros Estados	82	1%	6	1%
TOTAL	12420	100%	764	100%

PDV – Pontos de Vendas de Redes e Grandes Redes
Fonte: Elaborado pelo autor



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



FATIA DE ATUAÇÃO DE MERCADO

CLASSE	SALÁRIOS MÍNIMOS (SM)	RENDA FAMILIAR (R\$)
A	Acima 20 SM	R\$ 17.600,01 ou mais
B	10 a 20 SM	De R\$ 8.800,01 a R\$ 17.600,00
C	4 a 10 SM	De R\$ 3.520,01 a R\$ 8.800,00
D	2 a 4 SM	De R\$ 1.760,01 a R\$ 3.520,00
E	Até 2 SM	Até R\$ 1.760,00

Critério do IBGE para definição de classes sociais

Fonte: IBGE

Participação das **classes C, D e E** com o número total de famílias nesta faixa **representam 85,4%** no país.



SINDCONT-SP

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



PRODUTO OBJETO DE ESTUDO

O produto o qual o estudo em questão se dedicará em sua proposta de criação e/ou recriação, é uma **linha de pote de sorvetes de um litro** (consumido especialmente por famílias e/ou grupos).

- Produto não é totalmente explorado no mercado nacional.





QUESTÃO DE PESQUISA

Para esta pesquisa definiu-se o seguinte problema: **Como viabilizar o relançamento de uma linha de produtos, por meio da otimização da estrutura de custos?**



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



OBJETIVOS

O **objetivo geral** desta pesquisa foi otimizar a estrutura de custos em uma linha de produtos, a partir da abordagem e utilização da técnica do custeio-alvo, com a finalidade de viabilizar o seu relançamento.

Como **objetivos específicos**, esta pesquisa apresenta:

- A otimização do custo total do produto sem fazer com que o produto perca sua qualidade.
- Alcançar o lucro alvo esperado, fazendo com que a empresa trabalhe para que se alcance o lucro alvo.





JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

O problema se justifica pela nova condição assumida pela empresa. A empresa **modernizou** seus maquinários, **revisou processos** e tornou sua linha de **produção mais eficaz**.



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



METODOLOGIA DE PESQUISA

- Do ponto de vista da sua **natureza**, esta **pesquisa é aplicada** porque seu objetivo é gerar conhecimentos para aplicação prática e dirigida à solução do problema específico.
 - Com relação a **abordagem do problema**, a **pesquisa é qualitativa** por não requerer o uso de métodos e técnicas estatísticas.
 - Quanto aos **objetivos**, esta **pesquisa é descritiva**, objetiva conhecer e interpretar a realidade sem nela interferir para modificá-la.
 - Com relação aos **procedimentos técnicos**, nesta pesquisa considera-se como **pesquisa-ação**, por ser um tipo de pesquisa com base empírica que é concebida realizada em estreita associação com uma ação ou com a resolução de um problema coletivo e no qual os pesquisadores e participantes representativos da situação ou do problema estão envolvidos de modo cooperativo ou participativo.
-



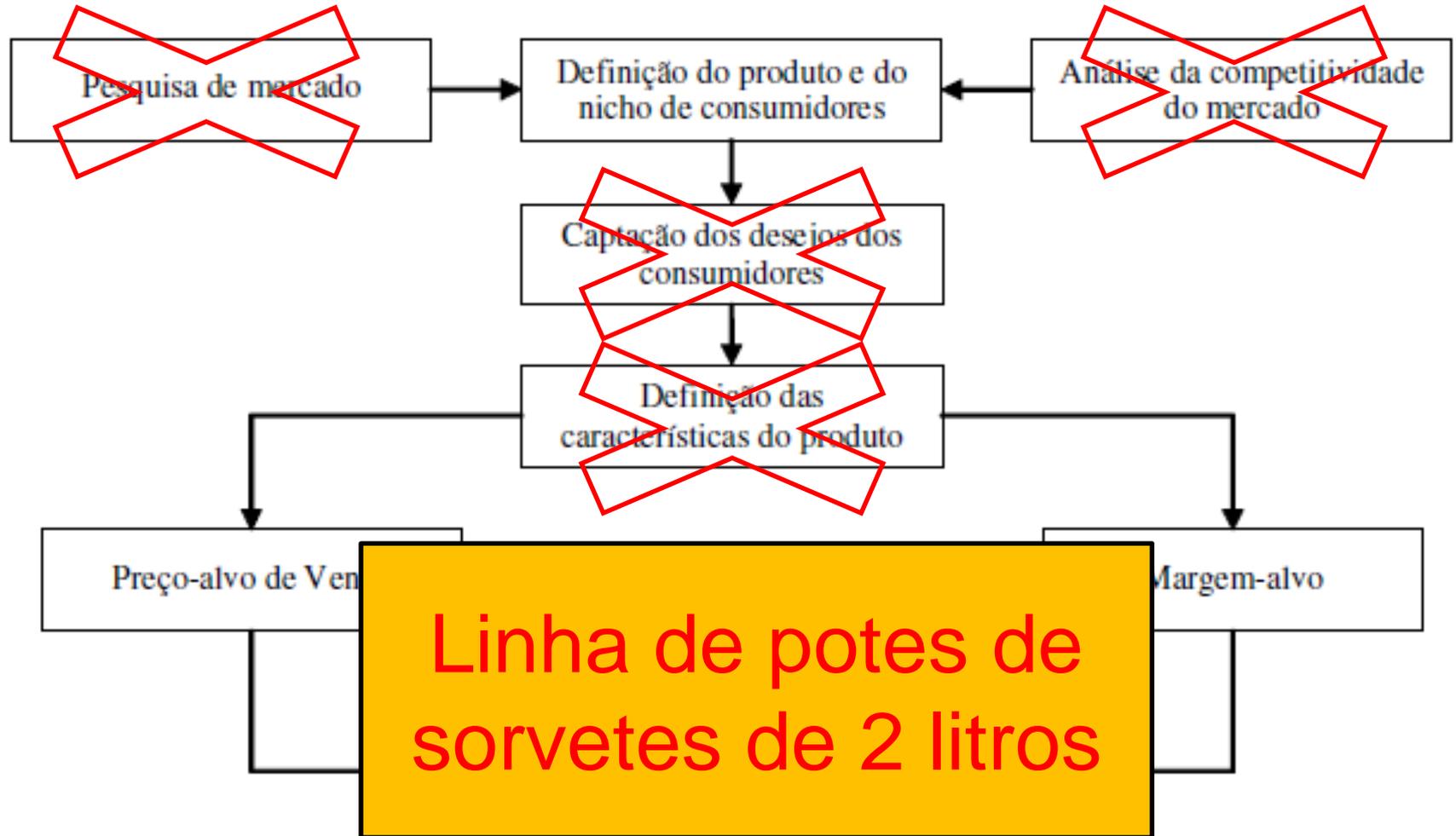
Processo de implementação do Custeio Alvo

Para sequencia desta pesquisa, três fases serão identificadas no processo do custeio-alvo:

1. Estabelecimento do custo máximo admissível.
2. Determinação do custo-alvo.
3. Processo de eliminação ou, se necessário, aumento do custo-alvo.



M1 - ESTABELECIMENTO DO CUSTO MÁXIMO ADMISSÍVEL

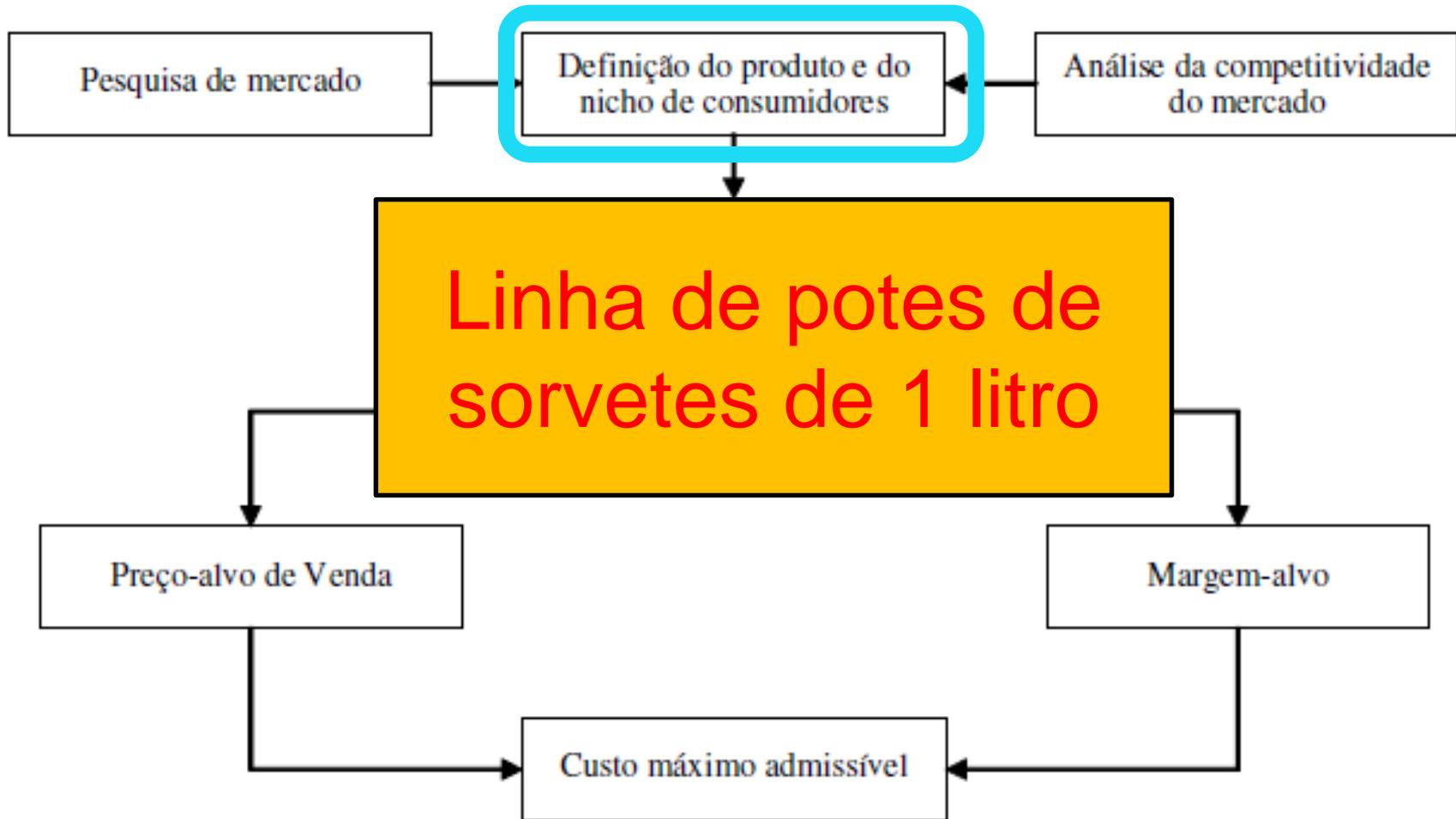


Etapas para o estabelecimento do custo máximo admissível
Fonte: Adaptado de Hansen (2002).



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO

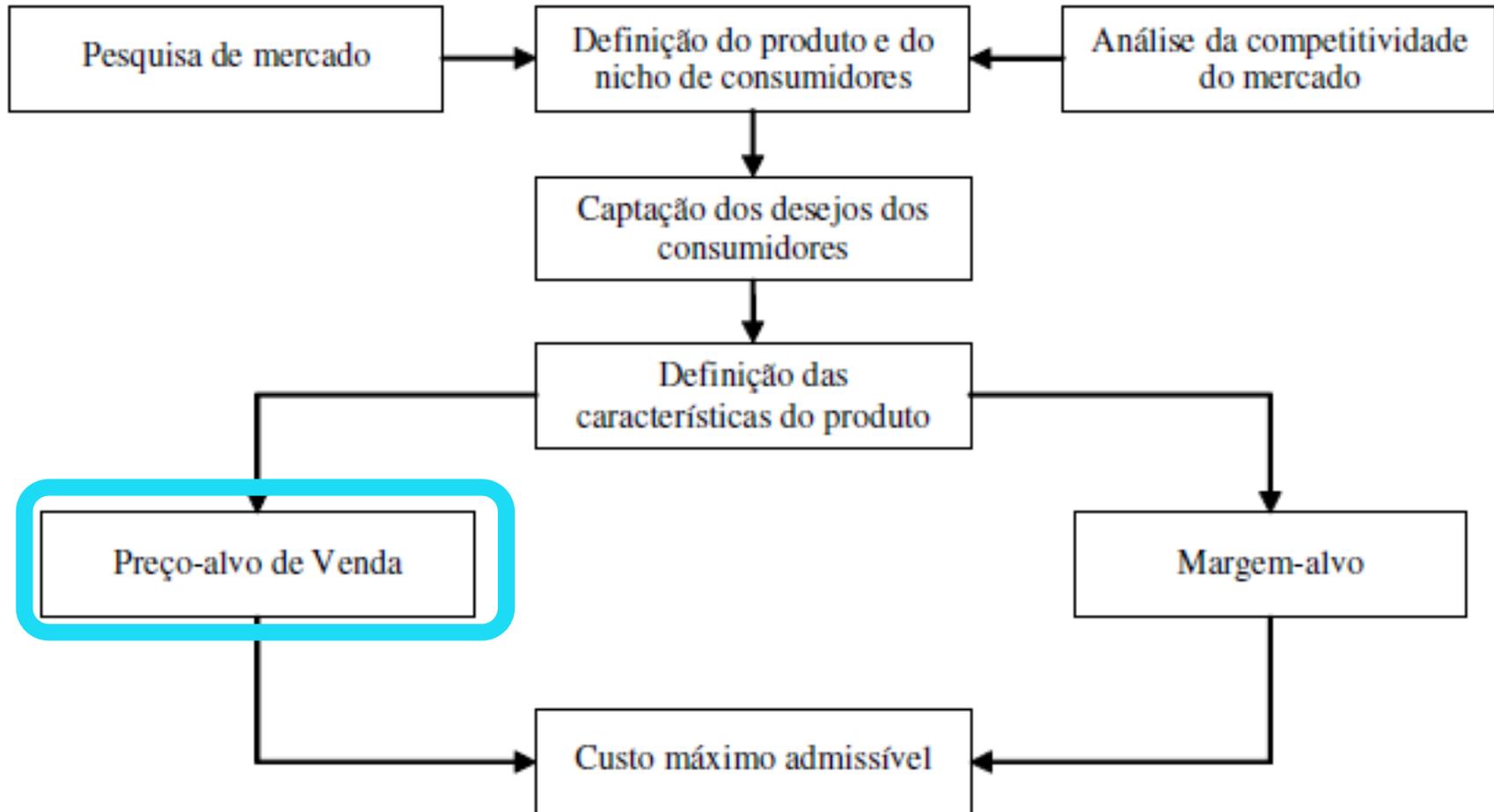
M1 - ESTABELECIMENTO DO CUSTO MÁXIMO ADMISSÍVEL



Etapas para o estabelecimento do custo máximo admissível
Fonte: Adaptado de Hansen (2002).



M1 - ESTABELECIMENTO DO CUSTO MÁXIMO ADMISSÍVEL



Etapas para o estabelecimento do custo máximo admissível
Fonte: Adaptado de Hansen (2002).





Preço praticado pela marca líder Kibon

VALORES DE BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DE SORVETES SUGERIDOS

Descrição / Tipo de Produto Nacional ou Importado Linha Doméstica: Potes (ml)	Medida de cálculo	Preços em Reais	Produtos atuais fabricados
De 500,01 até 1,00 (Econômico)	por litro	12,41	Pote de 1 litro sabores diversos

Portaria CAT nº 92, de 30.08.2016 - DOE SP de 31.08.2016, em vigor no período de 01/09/2016 até 31/03/2017 (ANEXO 3), conforme Tabela 6.



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



DEFINIÇÃO DO PREÇO ALVO

DESCRIÇÃO	
Preço de venda consumidor final (Kibon) - Portaria Cat 92 de 2016	12,41
(-) Dedução 20% da marca lider	-20%
(=) Preço sugerido para venda nas redes de grandes redes	9,93
(-) Margem de 18% para as redes e grandes redes	-18%
(=) Preço-alvo unitário de venda (redes e grandes redes)	8,14

Calculo do preço alvo unitário de venda

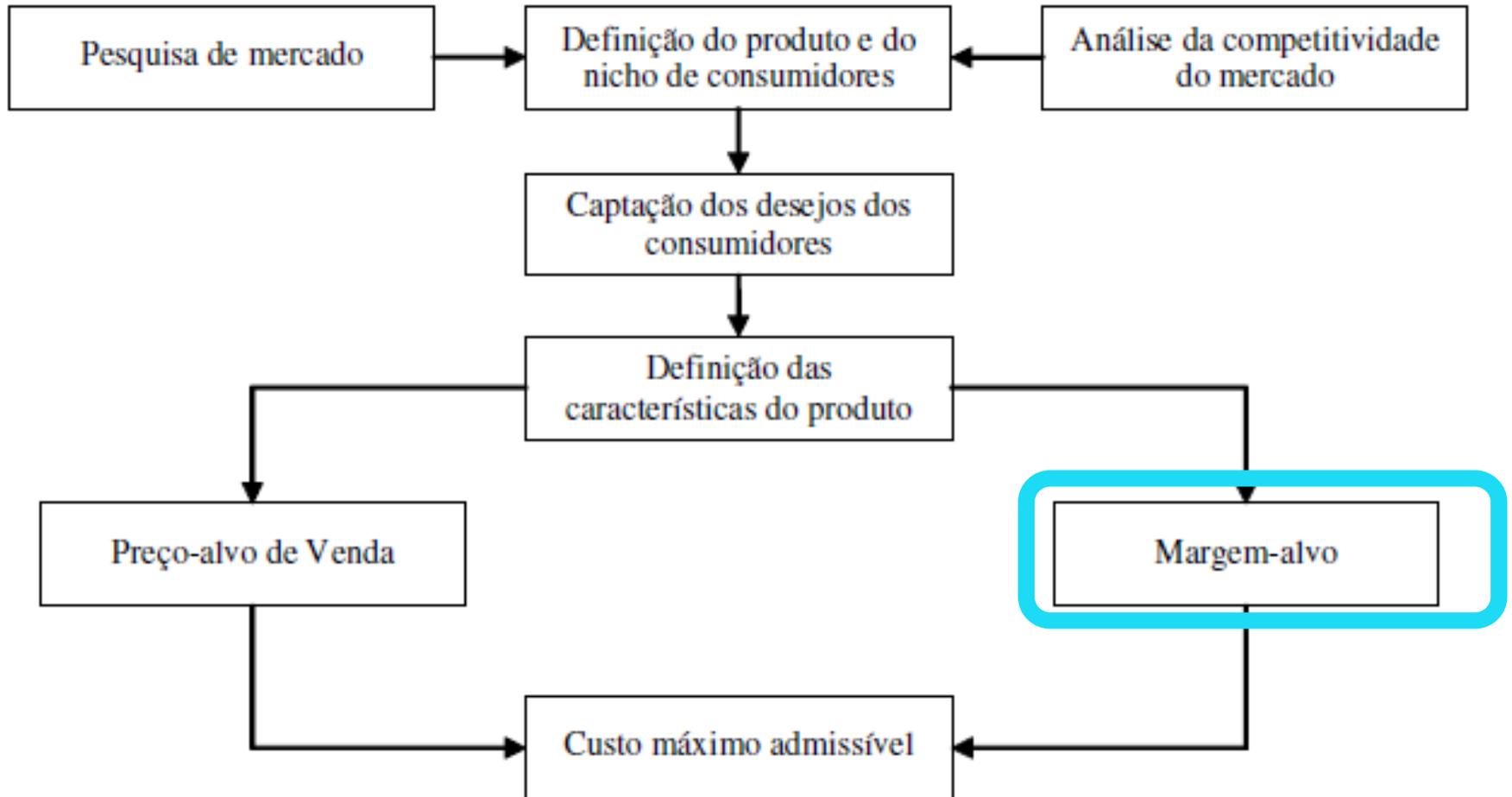
Fonte: Elaborado pelo autor.



SINDCONT-SP

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO

M1 - ESTABELECIMENTO DO CUSTO MÁXIMO ADMISSÍVEL



Etapas para o estabelecimento do custo máximo admissível
Fonte: Adaptado de Hansen (2002).





DEFINIÇÃO DA MARGEM ALVO

DESCRICAÇÃO	%
MARGEM OPERACIONAL LIQUIDA	10%
(+) OPERAÇÃO LOGÍSTICA	19%
(+) COMISSÃO SOBRE VENDAS	2%
(+) DESCONTOS ACORDADO (REDES E GRANDES REDES)	6%
(+) DEMAIS DESPESAS (ADM + COMERCIAIS)	2%
(=) MARGEM ALVO OU MARGEM BRUTA	39%

Demonstração da margem alvo ou margem bruta

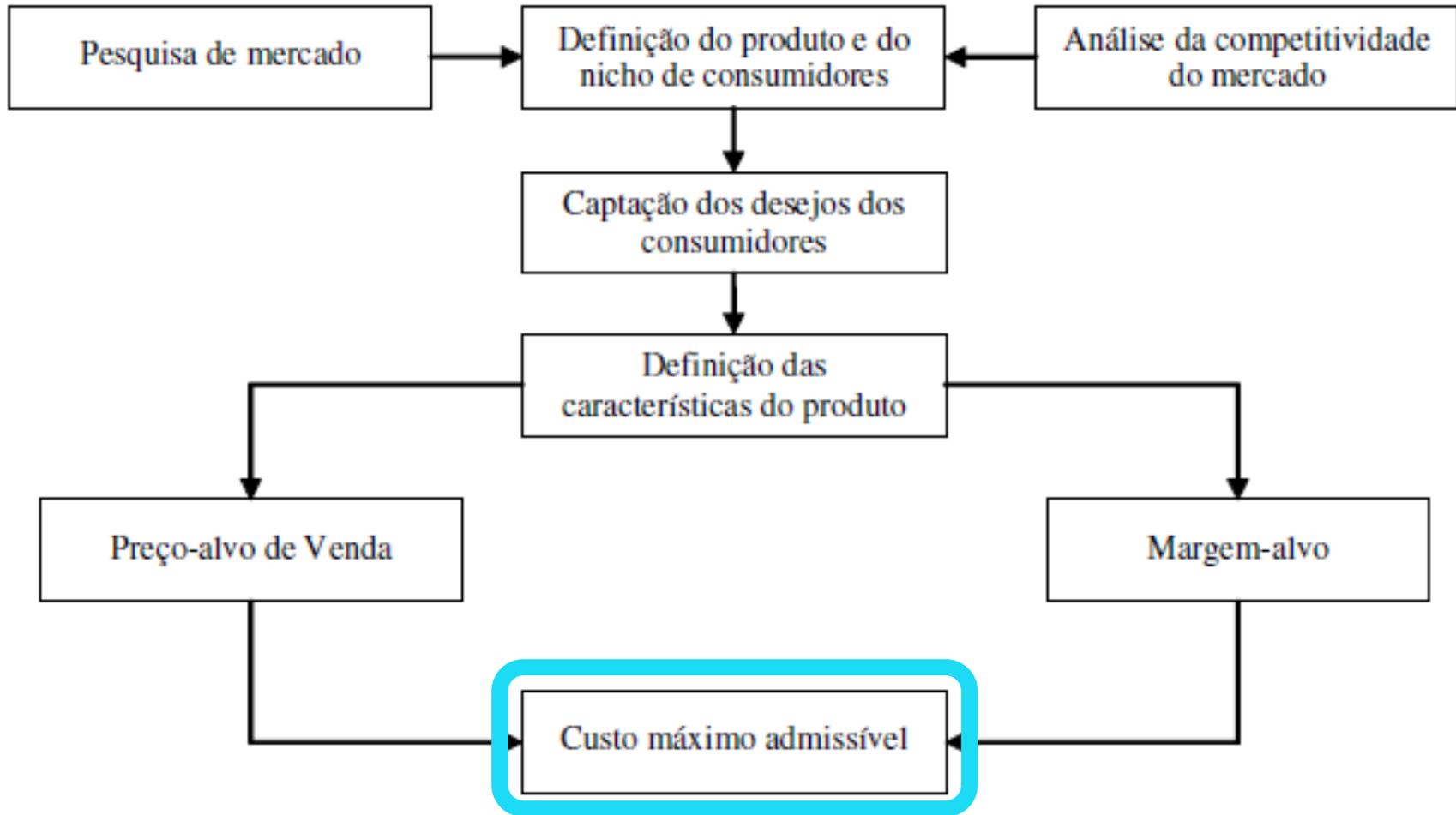
Fonte: Elaborado pelo autor.



SINDCONT-SP

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO

M1 - ESTABELECIMENTO DO CUSTO MÁXIMO ADMISSÍVEL



Etapas para o estabelecimento do custo máximo admissível
Fonte: Adaptado de Hansen (2002).





1 - CALCULO DO CUSTO MAXIMO ADMISSIVEL

DESCRIÇÃO DO VALOR (R\$)	R\$	%
Preço-alvo unitário de venda (Custo Total do Consumidor)	8,14	100,00%
(-) Margem-alvo ou margem bruta	-3,17	-39,00%
(-) ICMS ST	-0,16	-2,00%
(-) IPI	-0,07	-0,80%
(-) ICMS NORMAL	-1,25	-15,40%
(-) PIS	-0,13	-1,65%
(-) COFINS	-0,62	-7,60%
(-) DEVOLUÇÕES	-0,16	-2,00%
(=) Custo máximo admissível por unidade	2,57	31,55%

Cálculo do custo máximo admissível
Fonte: Elaborado pelo autor.

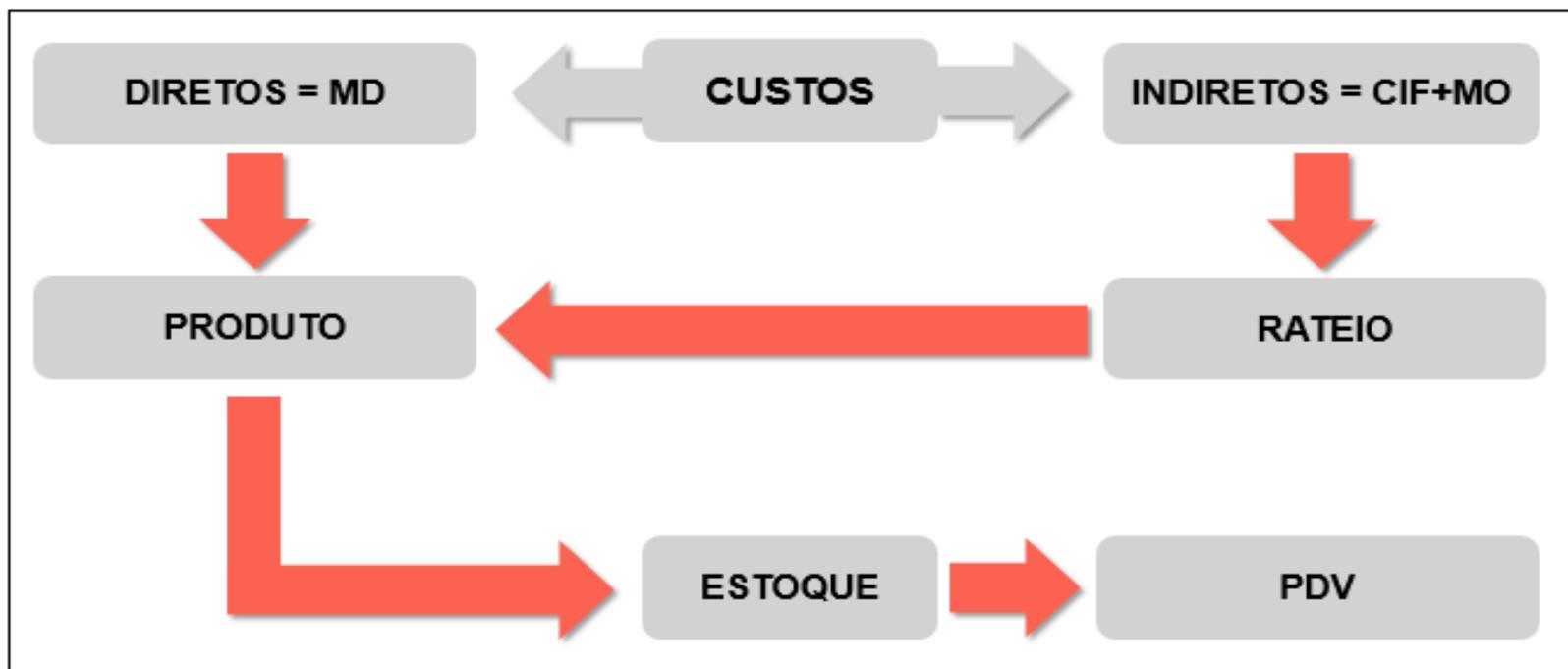


SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



2 – DETERMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Elementos que influenciam no cálculo do **custo estimado**



Fluxograma de alocação de custos.

Fonte: (BRUNI; ADRIANO LEAL, 2011) alterado pelo autor.

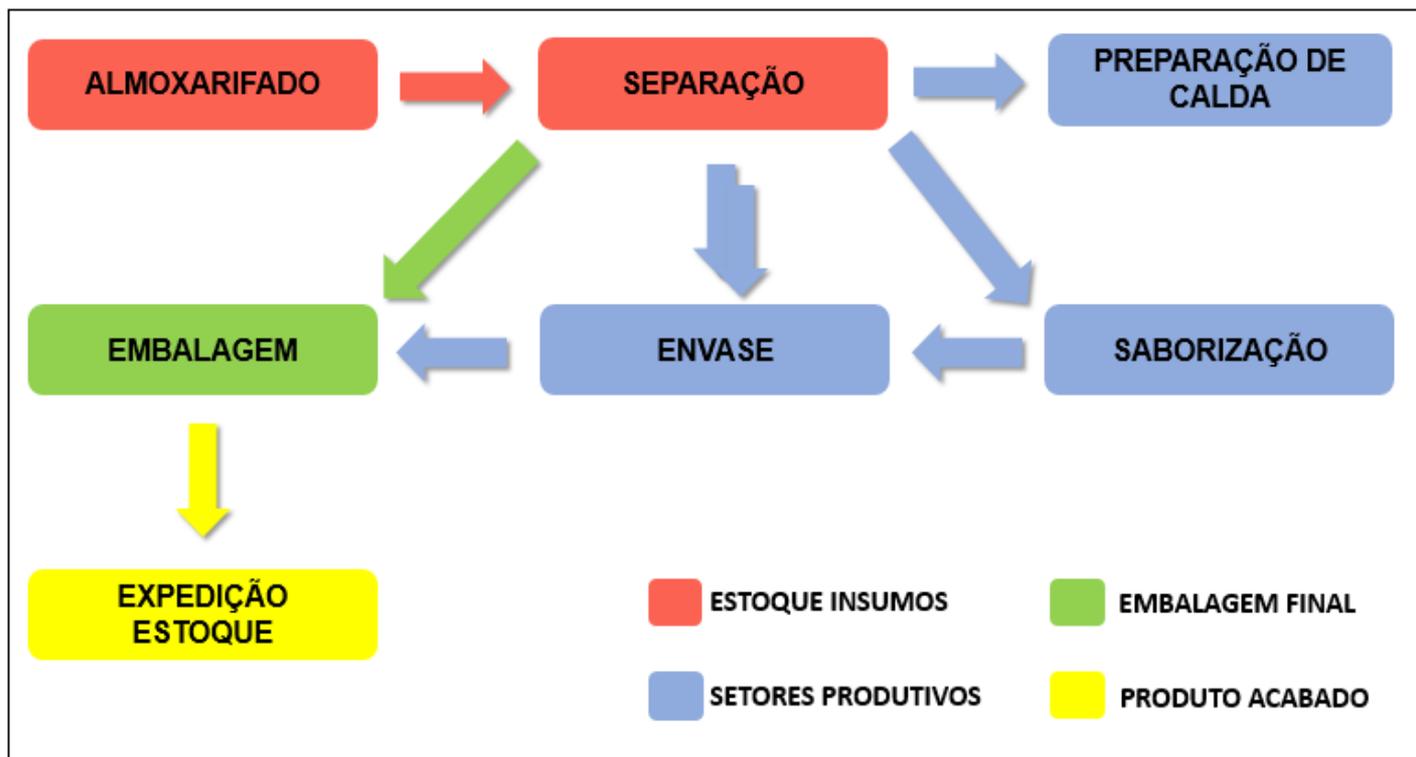


SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



2 – DETERMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Departamentos do processo produtivo:



Fonte: Elaborado pelo autor.



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



2.1 - DETERMINAÇÃO DO CUSTO ESTIMADO

Pote Família 1 litro - Caixa com 8 unidades				
Descrição	Unidade	Quantidade	R\$ Unit.	R\$ Total
Calda Pasteurizada Chocolate	kg	3,03030303	2,61	7,918
Calda Pasteurizada Branca	kg	3,03030303	2,14	6,473
Aroma Baunilha	kg	0,00115909	24,07	0,028
Corante Curcuma	kg	0,00002424	245,47	0,006
Corante Urucum	kg	0,00005000	17,9	0,001
Pote Família 1 litro	Unidade	8,00000000	0,42	3,360
Tampa 1 litro	Unidade	8,00000000	0,06	0,442
Caixa Papelão 1 litro	Unidade	1,00000000	0,41	0,407
MOD + CIF	Unidade	1,00000000	4,65	4,650
(=) Custo estimado por caixa	Caixa			23,285
(/) Caixa com 8 unidades	Unidade			8,000
(=) Custo estimado unitário				2,91

Custo estimado por unidade
Fonte: Elaborado pelo autor.



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



2 – DETERMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

DESCRIÇÃO	R\$
(+) Custo estimado	2,91
(-) Custo máximo admissível	2,57
(=) Custo-Alvo	0,34
Custo-Alvo em % do estimado	13,20%

Custo-alvo foi maior que 2%, ele deverá ser eliminado ou otimizado o máximo que possível para viabilizar o relançamento da linha de produto.





3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

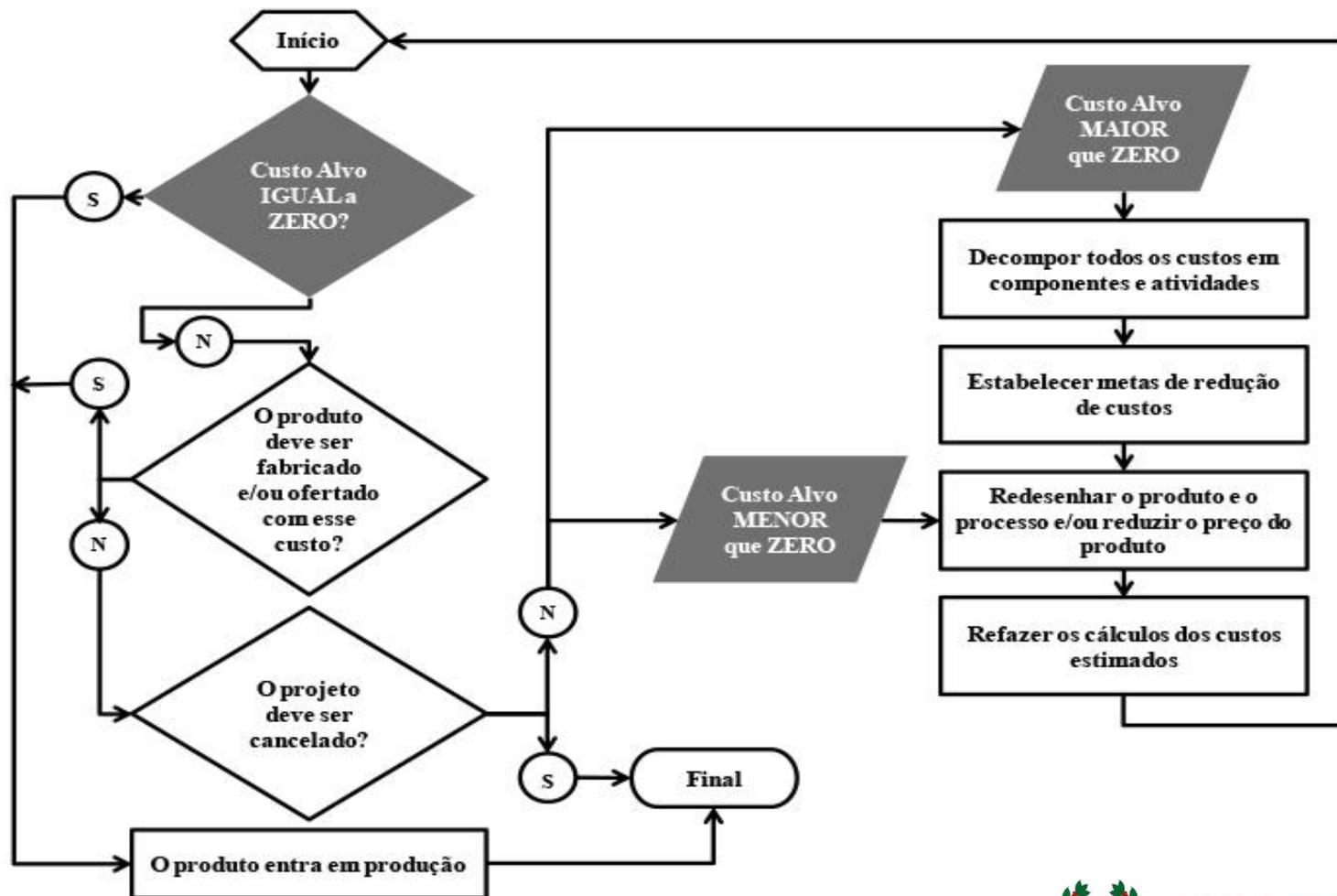
Uma vez que o custo-alvo foi calculado, as **decisões para otimização foram divididas** entre a diretoria, departamento de contabilidade de custos, setores produtivos e a equipe de desenvolvimento, para este projeto de relançamento desta linha de produto esta equipe será chamada de **Equipe de Desenvolvimento de Produtos (EDP)**.

Para a **eliminação do custo-alvo em R\$ 0,34 ou 13,2%** em relação ao **custo estimado** calculado anteriormente, tornando assim possível colocar o produto em fase de produção, as pessoas envolvidas na análise dos materiais utilizados nesta linha de produto decidiram que os **fornecedores de materiais não seriam, a princípio, questionados quanto a seus custos**. A Indústria tem a preocupação de colocar em seus produtos materiais de qualidade e, para tanto, **possui fornecedores de confiança**.





3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO



Fonte: Lemos Junior e Colauto (2013, p. 44)





3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Alteração de formula de leite integral para desnatado e soro de leite

COMPARATIVO DE CUSTOS DO ESTABILIZANTE E DA GORDURA VEGETAL					
Descrição	Unidade	Quantidade	Valor Unitário	Valot Total Anterior	Valot Total Atual
Leite em pó integral	Kg	0,1250	10,91	1,36	
Leite em pó desnatado	Kg	0,0875	10,56		0,92
Soro de leite em pó	Kg	0,0125	2,73		0,03
Custo do leite				1,36	0,96
Redução em R\$					-0,41
Redução em %					-29,8%





3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Redução de insumos estabilizante e gordura

COMPARATIVO DE CUSTOS DO ESTABILIZANTE E DA GORDURA VEGETAL					
Descrição	Unidade	Quantidade	Valor Unitário	Valot Total Anterior	Valot Total Atual
Estabilizante	Kg	0,0060	34,45	0,21	
Estabilizante	Kg	0,0045	34,45		0,16
Gordura vegetal	Kg	0,0720	4,01	0,29	
Gordura vegetal	Kg	0,0600	4,01		0,24
Custo do leite				0,5	0,4
Redução em R\$					-0,1
Redução em %					-20,1%





3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Redução calda branca

Calda Pasteurizada Branca					
Descrição	Unidade	Quantidade	Valor Unitário	Valor Total Anterior	Valor Total Atual
Água	Kg	0,63250	0,05	0,03	0,03
Açúcar Cristal	Kg	0,11250	1,54	0,17	0,17
Glucose de Milho	Kg	0,03130	2,29	0,07	0,07
Gordura Vegetal	Kg	0,07200	4,01	0,29	
Gordura Vegetal	Kg	0,06000	4,01		0,24
Estabilizante	Kg	0,00600	34,45	0,21	
Estabilizante	Kg	0,00450	34,45		0,16
Leite em Pó Integral	Kg	0,12500	10,91	1,36	
Leite em Pó Desnatado	Kg	0,08750	10,56		0,92
Soro de Leite em Pó	Kg	0,01250	2,73		0,03
Custo total da calda branca				2,14	1,63
Redução em R\$					-0,51
Redução em %					-23,7%





3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Redução calda chocolate

Calda Pasteurizada Chocolate					
Descrição	Unidade	Quantidade	Valor Unitário	Valor Total Anterior	Valor Total Atual
Água	Kg	0,60600	0,05	0,03	0,03
Açúcar Cristal	Kg	0,13750	1,54	0,21	0,21
Glucose de Milho	Kg	0,03750	2,29	0,09	0,09
Cacau em Pó Alcalino	Kg	0,03750	10,60	0,40	0,40
Estabilizante	Kg	0,00600	34,45	0,21	
Estabilizante	Kg	0,00450	34,45		0,16
Gordura Vegetal	Kg	0,07200	4,01	0,29	
Gordura Vegetal	Kg	0,06000	4,01		0,24
Leite em Pó Integral	Kg	1,12500	10,91	1,36	
Leite em Pó Desnatado	Kg	0,08750	10,56		0,92
Soro de Leite em Pó	Kg	0,01250	2,73		0,03
Extrato de Malte em Pó	Kg	0,00350	8,03	0,03	0,03
Custo total da calda chocolate				2,61	2,11
Redução em R\$					-0,51
Redução em %					-19,4%





3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Novo custo estimado

Pote Família 1 litro - Caixa com 8 unidades				
Descrição	Unidade	Quantidade	R\$ Unit.	R\$ Total
Calda Pasteurizada Chocolate	kg	3,03030303	2,11	6,39
Calda Pasteurizada Branca	kg	3,03030303	1,63	4,94
Aroma Baunilha	kg	0,00115909	24,07	0,03
Corante Curcuma	kg	0,00002424	245,47	0,01
Corante Urucum	kg	0,00005000	17,90	0,00
Pote Família 1 litro	Unidade	8,00000000	0,42	3,36
Tampa 1 litro	Unidade	8,00000000	0,06	0,44
Caixa Papelão 1 litro	Unidade	1,00000000	0,41	0,41
MOD + CIF	Unidade	1,00000000	4,65	4,65
(=) Custo do material direto para caixa	Caixa			20,22
(/) Caixa com 8 unidades	Unidade			8,00
(=) Custo estimado unitário				2,53



SINDCONT-SP

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



3 – OTIMIZAÇÃO OU ELIMINAÇÃO DO CUSTO ALVO

Comparativo após processo de otimização

DESCRIÇÃO	Anterior R\$	Novo R\$	Eliminação
(+) Custo Estimado	2,91	2,53	15%
(-) Custo Máximo Admissível	2,57	2,57	-
(=) Custo-Alvo	0,34 -	0,04	0,38
Custo-Alvo em % do Estimado	13,2%	-1,6%	

Seguindo a **margem de tolerância** aceitável para o relançamento desta linha que era de **2%**, **para mais ou 2%** para menos **comparada ao custo máximo admissível**. Desse modo, o **produto entrará em produção**, porque a **margem de tolerância foi inferior em 1,6%**. Conforme Ansari et al. (1997), denominam zona de valor ótimo a faixa em que os desvios para mais ou para menos que são aceitos.



ANALISE DOS RESULTADOS - DRE

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO POR UNIDADE	R\$	%
RECEITA BRUTA POR UNIDADE	8,14	100,00%
(-) ICMS ST	- 0,16	-2,00%
(-) IPI	- 0,07	-0,80%
(=) RECEITA ANTES DO IPI E ICMS ST	7,91	97,20%
(-) ICMS NORMAL	- 1,25	-15,40%
(-) PIS	- 0,13	-1,65%
(-) COFINS	- 0,62	-7,60%
(-) DEVOLUÇÕES	- 0,16	-2,00%
(=) PREÇO DE VENDA LÍQUIDO	5,74	70,55%
(-) CUSTO ESTIMADO	- 2,53	-31,08%
(=) LUCRO BRUTO POR UNIDADE	3,21	39,47%
(-) DESPESAS ADMINISTRATIVAS E COMERCIAIS	- 0,16	-2,00%
(-) COMISSÕES SOBRE VENDAS	- 0,16	-2,00%
(-) DESPESAS GRANDES REDES (DESCONTOS E ACORDOS)	- 0,49	-6,00%
(-) DESPESAS COM OPERAÇÃO LOGÍSTICA	- 1,55	-19,00%
(=) LUCRO LÍQUIDO POR UNIDADE	0,85	10,47%

Resultado satisfatório, retorno esperado de 10% do lucro líquido por unidade e obteve 10,47%, resultado **0,47% acima** para cada pote comercializado.



Considerações finais

- Considerando que o custo máximo admissível não tinha sido alcançado no primeiro momento, foi possível, através da aplicação da revisão da estrutura de custos, otimiza-la, para decompor o produto em atributos/funções e eliminar o custo-alvo, chegando assim muito próximo ao custo máximo admissível.
- Pode-se dizer que os princípios do custeio-alvo podem ser aplicados em indústrias de sorvetes para otimizar a estrutura de custos e viabilizar o seu lançamento ou relançamento.





Limitações

- Utilização apenas da técnica do custeio-alvo como a teoria central do estudo;
- Não realização da pesquisa de mercado, para levantar informações sobre as necessidades e os desejos dos consumidores;
- MOD e o GGF não foram alvo da otimização ou eliminação desta linha de produto;
- Aplicabilidade da técnica do custeio-alvo apenas para a linha de potes de sorvetes de **1 litro econômica** que atende as **classes C, D e E**, e a não aplicar para a linha de potes de sorvetes de **1 litro premium**, que visa atender as classes **A, B e uma minoria da classe C**.





Jükili

Experimente o dobro de sabor no Jükili

Antes



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO

Atual





CUSTO ALVO – TARGET COSTING

Do que se trata?

Custeio-alvo é um instrumento da gestão estratégica de custos.





DEFINIÇÕES

Rocha (1999, p. 126), define:

Custo-alvo é o montante de custos que deve ser eliminado, ou aumentado, para que o custo estimado de um produto, ou serviço, se ajuste ao permitido, tendo em vista o custo de uso e de propriedade para o consumidor, o preço-alvo e as margens objetivadas para cada elo da cadeia.





DEFINIÇÕES

Para Camacho (2004, p. 18),

"o Custeio-alvo é um processo de gerenciamento de custos por meio do qual se busca o alcance do custo-alvo"; visa, fundamentalmente, ao alcance do lucro. Sendo o lucro a variável dependente das receitas e dos custos e considerando-se que o Custeio-alvo é fortemente recomendável em situações em que exista pouca ou nenhuma possibilidade de gestão dos preços (receitas), resta, como opção, concentrar esforços na gestão dos custos.





Em que contexto foi desenvolvido?

Na **década de 60**, foi desenvolvido no **Japão** um novo sistema denominado **Custeio Alvo**, cuja divulgação e expansão se deram, no **ambiente ocidental**, a partir dos anos **90**. O Custeio Alvo foi **desenvolvido a partir da Engenharia de Valor**, já utilizada nos Estados Unidos, e com a integração de esforços da alta administração e das linhas de produção (BERTUCCI, 2008).

Foi primeiramente aplicado na indústria de **automóveis Toyota** e, segundo Monden (1999), é um sistema de **planejamento de lucros e redução de custos** que ocorrem durante a etapa de desenvolvimento do produto.





Que tipo de problema organizacional tenta-se resolver?

Segundo Garrison e Noreen (2001), existem duas características do mercado e dos custos que foram causa para o desenvolvimento do sistema de Custeio Alvo.

- **Mercado é o responsável pela determinação do preço**, ou seja, ele já é conhecido antes mesmo do desenvolvimento do produto.

- O foco da possibilidade de **redução de custo** no momento da produção para a fase do projeto.





Processo de implementação do Custeio Alvo

Segundo Hansen (2002, p. 27), o planejamento de um novo produto e a definição do seu custo-alvo é um processo composto de sete fases; cada uma destas fases é explicada a seguir:

Pesquisa de mercado.

Fornece informações sobre necessidades e anseios dos consumidores, define o mercado e o nicho de produtos que a empresa pretende explorar.

Análise da competitividade do mercado.

Fornece informações a respeito dos produtos concorrentes, **como os consumidores avaliam esses produtos** e como os **concorrentes reagirão ao lançamento** de novos produtos.





Processo de implementação do Custeio Alvo

Definição do produto e do nicho de consumidores.

Baseado na pesquisa de mercado e conhecendo a competitividade do setor, determina-se qual produto será produzido e para **qual nicho de consumidores** será direcionado.

Captação dos desejos e necessidade dos consumidores.

Pressupõe **colher informações dos consumidores** que orientem o desenvolvimento de novos produtos.

Definição das características do produto.

Uma vez conhecidas as necessidades dos consumidores, são **definidas as características do produto** bem como o seu nível de desempenho para atender essas necessidades.





Custeio Tradicional X Custeio Alvo

Tradicional

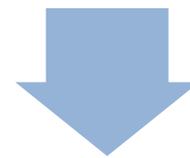


Custo do Produto



Preço de Mercado

Custeio-Meta



Preço de Mercado



Custo do Produto





Processo de implementação do Custeio Alvo

Preço de mercado.

Representa o preço que os consumidores estariam dispostos a pagar.

Margem desejada.

É o **retorno econômico esperado do produto**. Pode ser a Margem de Contribuição, a Margem Bruta ou Margem Operacional, dependendo do método de custeio utilizado, e pode ser expressa tanto em **valores absolutos como em percentual** sobre as vendas.

Custo máximo admissível.

É a **diferença entre o preço de mercado e a margem desejada**. Deve ser comparado com o custo estimado e a diferença entre ambos, que é o custo-alvo, **representa o valor que deverá ser ajustado antes que o produto entre no processo de produção**.





Fórmulas para cálculo:

A margem de lucro é determinado durante o planejamento do produto, com base no plano estratégico lucro.

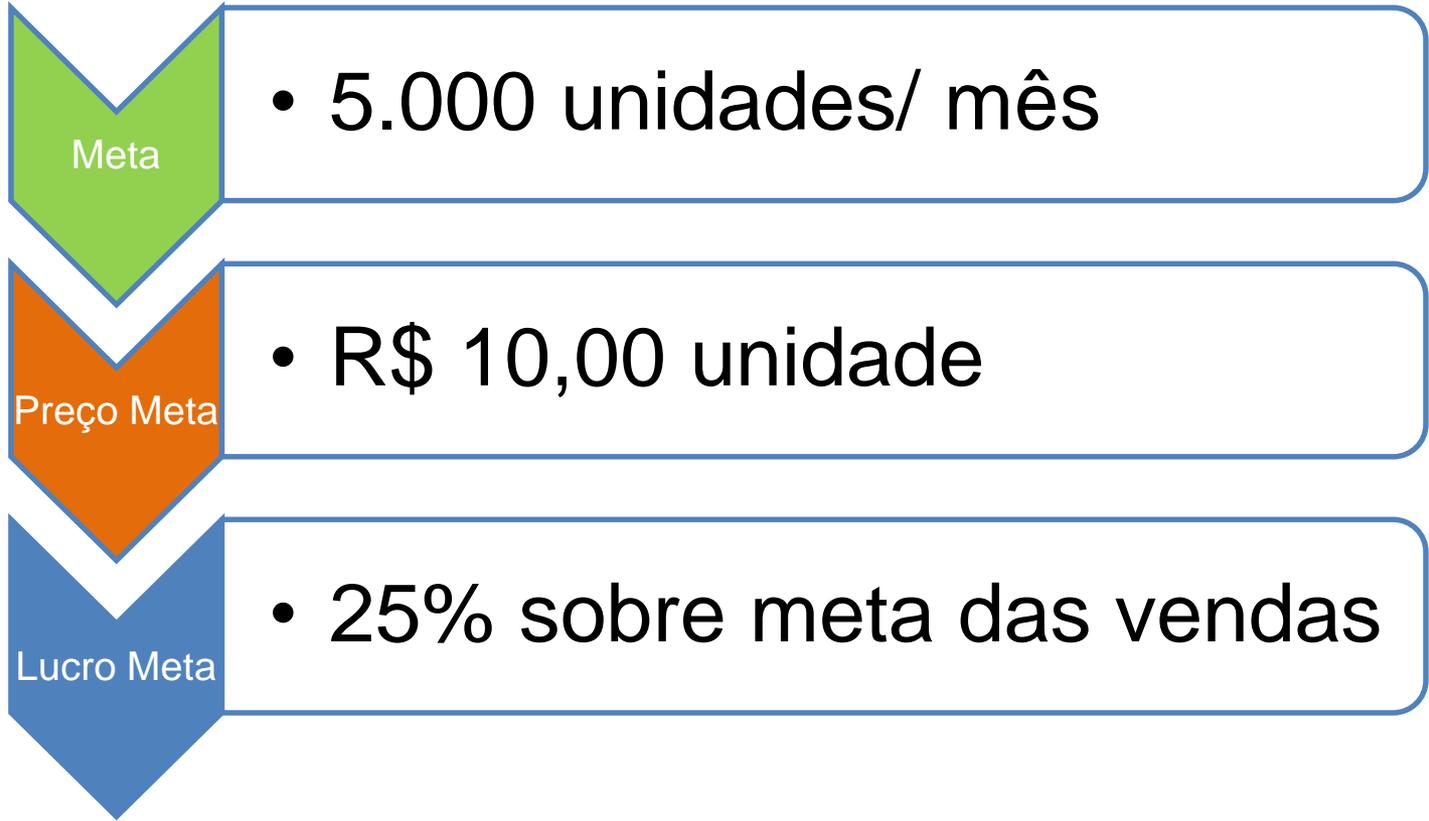
$$\text{Custo Máximo Admissível} = \text{Preço Alvo} - \text{Margem de Lucro}$$

$$\text{Custo Alvo} = \text{Custo Estimado} - \text{Custo Máximo Admissível}$$





Exemplo de Calculo : Custo Alvo





Exemplo de Calculo : Custo Alvo

Vendas Meta

• 50.000,00

(-) Lucro Meta

• (12.500,00)

(=) Custo Alvo

• 37.500,00

Custo Alvo para 5.000 Unidades

7,50





Discussão:

- O custo não é o fator que determina o preço.
- O preço é que determina o custo.
- Objetivo é alcançar o lucro alvo





Quais os impactos potenciais dessa implementação?

Benefícios:

- Gagne e Discenza (1993) destacam a redução dos custos e incremento das margens;
- Brausch (1994) apresenta a majoração da rentabilidade por produto;
- Leahy (1998) relata o incremento da satisfação dos clientes;
- Fischer (1996) destaca o maior envolvimento da cadeia de valor.





Que tipo de problema pode emergir a partir disso?

Problemas:

- Kee e Matherly (2006) que constataram uma severa lacuna do Custeio Alvo em **não incorporar o custo da oportunidade** nas análises de viabilidade de produtos
- Atkinson et al. (2000, p. 680), por meio da observação da experiência da aplicação do Custeio Alvo em firmas nipônicas, ressaltam:
 - (1) pressão exagerada para redução de custos gerando falhas na relação com fornecedores;
 - (2) alta carga de stress nos funcionários; e
 - (3) majoração do tempo de desenvolvimento e redução mínima nos custos dos produtos.





Para Discussão:

Laker (2000) afirma que o Custeio Alvo apresenta maiores resultados em firmas que operam em ambientes competitivos e a trabalham com produtos com **curtos ciclo de vida**.

Because?



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



Para Discussão:

Seria possível aplicar o custeio alvo em empresas com sazonalidade alta?



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



SINDCONT-SP

SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



Referências:

Fontes:

Bertucci, C. E. (2008). *Custeio alvo na indústria brasileira de autopeças*. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2008. Disponível em:

<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-09052008-134102/publico/CusteioAlvoAutopecas.pdf>

HANSEN, J. E. *Aplicação do custeio-alvo em cursos de pós-graduação lato sensu: um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos*. 2002. 211p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

<http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero3v9/custo%20alvo.pdf>

http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772008000200003&script=sci_arttext#tab11



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



Considerações finais

Dúvidas e outras colocações

Obrigado



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO



Obrigado



SINDCONT-SP
SINDICATO DOS CONTABILISTAS DE SÃO PAULO