



Pesquisas Empíricas Acerca do Target Costing: Um Levantamento das Publicações Realizadas nos Principais Congressos Brasileiros no Período de 2004 a 2012

Gabriel Lemke

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

glemke@grad.ufsc.br

Marcelo Haendchen Dutra

Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

marcelufsc45@gmail.com

Resumo

O objetivo geral deste artigo é apresentar uma análise sobre as pesquisas empíricas realizadas sobre o tema Target Costing. Para tanto, realizou-se um levantamento dos artigos acadêmicos publicados nos principais congressos com classificação máxima (E1) pela CAPES, a saber: Congresso Brasileiro de Custos (CBC); Congresso da Associação Nacional dos programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT); Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração (ENANPAD). Trata-se de uma pesquisa bibliográfica, que em última análise visa agrupar o conhecimento empírico produzido pelo tema em estudo, com vistas a verificar o que em comum estes estudos evidenciam e que pode ser utilizado para futuros trabalhos. O presente levantamento revela que o Target Costing se fundamenta no preço de venda estabelecido pelo mercado, introduzindo este preço na realidade financeira das empresas, com a equação que não trará consigo uma margem inadequada, ou ainda um preço que deixe a empresa não competitiva no seu mercado de atuação. Em última análise, o agrupamento do conhecimento empírico produzido pelo tema, pode tornar evidentes questões de uso prático do método, de modo que se facilite a visualização conjunta dos conhecimentos já produzidos.

Palavras-chave: Target Costing. Pesquisas Acadêmicas. Eventos Científicos.

1 INTRODUÇÃO

A competitividade do mercado globalizado, cada vez mais exigente em qualidade e preço justo, faz com que novos obstáculos e barreiras sejam quebrados pelas empresas, notadamente, na cadeia envolvida na criação e produção de um produto, desde os fornecedores, passando pelos colaboradores, até chegar aos mais altos postos de trabalho, que devem estar empenhados na busca dos melhores resultados.



A necessidade das empresas terem que evoluir seus métodos de custeio surge, assim, para auxiliar na apuração acurada dos custos, para que os preços estipulados e/ou os lucros pretendidos apresentem-se como resultante de uma equação que não trará consigo uma margem inadequada, ou ainda um preço que deixe a empresa não competitiva no ser mercado de atuação.

Um dos métodos de custeio que surge em destaque é o Target Costing, que aparece como uma ferramenta de gestão de custos cuja ênfase se dá no estágio inicial de planejamento de novos produtos, com base no gerenciamento de custos e preços, cujo fundamento é o preço de venda estabelecido pelo mercado, mas com as margens de lucros pretendidas e definidas pelas empresas.

Nas palavras de Sakurai (1997, p. 51), “os esforços de redução de custos nos estágios de planejamento e de desenho tornaram-se cruciais para a sobrevivência das empresas nos tempos atuais de grande concorrência, porque cerca de 90% dos custos são determinados no estágio do planejamento”.

Diante deste contexto, o objetivo deste estudo é apresentar uma análise sobre as pesquisas empíricas realizadas sobre o tema Target Costing. Em última análise, o agrupamento do conhecimento empírico produzido pelo tema, pode tornar evidentes questões de uso prático do método, de modo que se facilite a visualização conjunta dos conhecimentos já produzidos, o que auxilia na construção de futuros trabalhos.

2 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para a concretização deste artigo, se realizou um estudo bibliográfico sobre o tema Target Costing, pesquisando trabalhos científicos publicados nos principais congressos contábeis realizados no Brasil.

A pesquisa bibliográfica é recomendada para medir a produção técnica e científica sobre determinado tema, com o propósito: de avaliar as fontes disseminadoras de trabalhos científicos, tendências/crescimento do conhecimento em determinado tema, evolução cronológica, a produtividade de autores e instituições e o impacto dos temas frente à comunidade científica.

Os quatro eventos pesquisados são aqueles que possuem classificação máxima (E1) pela CAPES, a saber:

- Congresso Brasileiro de Custos – CBC;
- Congresso da Associação Nacional dos programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis – ANPCONT;
- Congresso USP de Controladoria e Contabilidade – USP;
- Encontro Nacional da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração – ENANPAD.

Para a seleção dos textos a serem analisados, optou-se em utilizar como forma de busca os seguintes termos: target cost; target costing; custeio-alvo; custo-alvo; custo-meta e custeio-meta.

Em seguida, realizou-se a análise de conteúdo e respectiva classificação, nos resumos e textos integrais dos artigos com o objetivo de identificar aqueles que tratavam o tema custeio-alvo como o objeto central de estudo. Os artigos objeto deste levantamento são os constantes dos anais de congressos compreendidos entre o período de 2004 e 2012.



3 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção é exposto um breve conceito do surgimento do target costing, definições do target costing, criação do produto (P&D) e formação do preço.

3.1 O SURGIMENTO DO TARGET COSTING

Nos anos 1970 ocorreram grandes mudanças sociais e econômicas no Japão. Pela primeira vez na história daquele país, os consumidores possuíam poder aquisitivo para influenciar o mercado.

O Target Costing foi criado originalmente em 1965 pela montadora Toyota, se espalhando para outras montadoras após a crise do petróleo em 1970. Para tal criação basearam-se à prática de Engenharia de Valor. Desenvolvida por engenheiros americanos da General Electric Company, também conhecida por GE, a técnica de Engenharia de Valor ocorreu durante a Segunda Guerra Mundial. Durante os anos de guerra, trabalharam na busca de matéria-prima com grande disponibilidade e com custo mais baixo, substituindo os materiais de custo elevado e mais raros.

Apesar de ter sua criação no ano de 1965, somente na década de 80 é que o Target Costing ganhou notoriedade chegando a Europa (Alemanha) e quase que simultaneamente aos Estados Unidos, com os principais autores japoneses do tema escrevendo suas obras em inglês. (FREITAS 2004, p.4).

Conforme Sakurai (1997, p. 49), a expansão do custo-meta no Japão é devida a muitos fatores. Entre eles, destaca-se a diversificação das necessidades dos consumidores, que leva à redução dos ciclos de vida dos produtos e à intensificação da concorrência internacional. Com produtos desenhados – e redesenhados – com mais frequência, os esforços da redução de custos acabam concentrando-se no processo de desenho.

3.2 DEFINIÇÕES DO TARGET COSTING

Como ainda não há um consenso quanto à tradução do termo Target Costing, optou-se por utilizar a expressão Target Costing para definir o sistema de custeio e Target Cost para o custo alvo que é um dos elementos do Target Costing. Segundo Scarpin e Rocha (2000) definem que: Target Costing é o método de custeamento, e Target Cost é um dos componentes e objetivo principal do Target Costing (os outros são: preço de venda e margem de lucro).

A ideia principal de redução de custos está na produção de Sakurai (1997, p. 52), onde opta por uma definição mais sucinta, definindo custo-meta como um processo estratégico de gerenciamento de custos para reduzir os custos totais, nos estágios de planejamento e desenho do produto. Atinge esta meta concentrando os esforços integrados de todos os departamentos de uma empresa, tais como marketing, engenharia, produção e contabilidade. Esse processo de redução de custos é aplicado nos estágios iniciais de produção. O resultado é o incentivo a inovação.



Baseado em FREITAS (2004, p. 3) a criação do Target Costing foi motivada em resposta à grande proliferação de produtos industriais e de consumo das empresas ocidentais. Proliferação esta, que estava superlotando os mercados asiáticos. Paralelamente a esta realidade, as empresas japonesas estavam enfrentando uma verdadeira escassez de recursos e de pessoal capacitado necessário para o desenvolvimento de novos conceitos e técnicas que constituíam requisitos essenciais para o aumento da competitividade em termos de qualidade, custo e produtividade.

Custo-alvo é a diferença entre o preço de venda necessário para se capturar uma fatia predeterminada do mercado e o lucro desejado por unidade. O preço de venda reflete as especificações ou funções do produto que são valorizadas pelo cliente (chamadas de funcionalidade do produto). Se o custo-alvo for menor do que é atualmente alcançável, então a gestão deve encontrar redução de custos que possam mover o custo real em direção ao custo-alvo. Encontrar essas reduções de custo é o principal desafio do custeio-alvo. (HANSEN e MOWEN 2003, p. 443).

As dificuldades enfrentadas pelas empresas para a formação do preço de venda através dos mesmos impostos pelos clientes contribuem na busca de novas técnicas, onde as mesmas buscam maneiras de chegar ao custo necessário, a não somente cobrindo os gastos fixos. Martins (2008, p. 223) descreve que com a crescente competitividade entre as empresas em um mercado em constante modificação, com clientes cada vez mais exigentes e ávidos por produtos que se ajustem mais as suas necessidades, o preço passa a ser formado praticamente em função da oferta e da procura.

Segundo Sakurai (1997, p. 61), a Contabilidade Gerencial é envolvida em muitos pontos do processo de definir custo-meta. Existem basicamente três métodos para determinar o custo-meta – o método de planejamento do lucro, o método de engenharia e o método combinado. Esses métodos são apresentados a seguir, individualmente.

Método de planejamento do lucro (de cima para baixo). Determina-se o custo-meta, subtraindo-se o lucro-meta do preço de venda projetado. O custo-meta é um custo total estimado para permitir o lucro-meta, após serem considerados o preço de venda dos concorrentes e outros fatores.

Método de engenharia (de baixo para cima). Determina o custo-meta considerando o nível atual de tecnologia, as facilidades disponíveis na produção, a prazo de entrega, o volume da produção e outros fatores baseados no nível tecnológico da empresa.

Método combinado. O método combinado consolida seu foco operacional na lucratividade e o foco tecnológico na viabilidade. O custo-meta é determinado integrando-se os outros dois métodos. O método combinado, contudo, é preferido porque leva à coordenação entre os departamentos de marketing, de engenharia, de produção e de contabilidade.

Alguns enfoques podem diferenciar as abordagens de Target Costing e os custos tradicionais.

Quadro 1 – Comparativo entre target costing e abordagem tradicional de custos

Target Costing	Custos Tradicionais
O preço determina o custo	O custo determina o preço
Começa com um preço de mercado (depois do projeto pronto) e uma margem de lucro planejada para depois estabelecer um custo permissível (ou custo alvo)	Estima um custo de produção, depois acrescenta uma margem de lucro desejada para então se obter um preço de venda.
Planejamento de custo é guiado pelo mercado competitivo	As considerações do mercado não são consideradas no planejamento de custos
Reduções de custos são feitas antes que os custos cheguem no seu limite aceitável	Reduções de custos são feitas depois que os custos são incorridos além do limite aceitável
O projeto (de produtos e processos) é a chave para redução de custos	Perdas e ineficiências são o foco da redução de custos
Reduções de custos são guiadas pelos desejos e anseios dos consumidores	Reduções de custos não são dirigidas aos clientes
Custos são gerenciados por equipes multifuncionais (toda a empresa)	Os custos são monitorados apenas pelos contadores
Fornecedores são envolvidos no conceito e no projeto do produto	Os fornecedores são envolvidos apenas na fase de produção (depois do projeto pronto)
Minimiza o custo total de uso e propriedade para o consumidor	Minimiza apenas o preço pago pelo consumidor
Envolve toda a cadeia de valor no planejamento de custos	Pouco ou nenhum envolvimento da cadeia de valor no planejamento de custos

Fonte: Scarpin e Rocha (2000, p. 12).

O custo guiado pelo preço é o princípio base do Target Costing, sem este o sistema não existe. Conforme Scarpin e Rocha (2000, p. 8), um sistema de Target Costing obtém o custo do produto (custo alvo) por meio da seguinte fórmula:

$$C = P - \alpha$$

Onde,

C = Custo alvo (Target Cost)

P = Preço competitivo de mercado

α = Margem de lucro desejada (em valores absolutos)

3.3 CRIAÇÃO DO PRODUTO (P&D)

O desenvolvimento de um novo produto tem suas dificuldades, um projeto que exige visão ampla um negócio. Um design de produto, recebe do setor de marketing da empresa no



qual esta prestando o serviço, uma visão orientada do produto que atenderá a necessidade dos clientes e consumidores de um determinado segmento de mercado.

Uma das metas do setor de marketing de qualquer empresa é satisfazer o cliente através da criação, produção, entrega e consumo de produtos gerando lucro para a empresa.

Segundo Kotler (1981) devem ser considerados os quatro “Ps” relacionados ao marketing para que uma empresa tenha condições de se manter no mercado ou abrir novos mercados, satisfazendo clientes, sobrevivendo às pressões da concorrência e mantendo um sistema de distribuição adequado, sendo estes.

- Produto: os produtos desenvolvidos devem atender às necessidades e expectativas dos clientes;
- Preço: preços adequados e coerentes com o produto que está sendo oferecido;
- Promoção: meios de comunicação e divulgação condizentes ao público alvo, determinação das formas de promoção nos pontos de venda, merchandising;
- Praça: escolha correta do mercado ou pontos de venda para a distribuição do produto.

Encontraram-se alguns conceitos mais atuais na administração de marketing. Entre eles está o conceito de produção, onde a maior importância é o custo baixo, e para baixar os custos e consequentemente os preços, a administração da empresa deve concentrar seus esforços na eficiência e no volume de produção. O produto entende-se com o conceito de que os consumidores preferem produtos com qualidade, e se estes forem bons, o esforço promocional não será muito necessário. O conceito de venda demonstra que para estimular a demanda adequada do produto, serão necessários esforços promocionais e fortes vendas. E para satisfazer o cliente, destaca-se o conceito de marketing, que ao compreender as necessidades e desejos de um mercado-alvo bem definido, ganha vantagem contra seus concorrentes.

Uma das principais atitudes que os empresários podem tomar no momento de desenvolver um produto, é a aproximação dos departamentos da empresa, no sentido de concentrar esforços na busca da redução de custos, na fase inicial do projeto, no desenho e na criação da primeiro protótipo.

De acordo com Sakurai (1997, p. 59), o Target Costing “deve ser um programa para toda a empresa, envolvendo o talento de todos, desde os estágios de desenho e de desenvolvimento do produto, passando pela fabricação até a produção em massa”.

O departamento de marketing contribuirá com pesquisa, informação, definição, análise e identificação de mercado, necessidades dos consumidores, e o preço de venda adequado para conquistar certa fatia do mercado.

A engenharia responderá pelo projeto do produto, assim como a análise da especificação de componentes do produto, além do processo e suas necessidades, para avaliar se o processo pode ser melhorado, às vezes buscando processos alternativos, ou então melhorando os processos já existentes, e por fim fazer a produção, se desenvolver de acordo com os processos acertados e ao mesmo tempo em que seu custo estiver dentro de padrões preestabelecidos.

No momento que o departamento de marketing define, através que pesquisas, o preço atrativo para o projeto, a direção da empresa juntamente com o departamento de engenharia analisarão se o custo do projeto esta relacionado com o preço, no sentido de a margem de lucro desejado caber nesta equação. Se o custo do projeto estiver acima do custo-meta, se recorre à



prática de Engenharia de Valor, e o projeto deverá sofrer alterações, como substituição de matéria-prima, buscando alternativas que reduzam o custo destes materiais ou processos produtivos, melhorando a forma do produto e o tempo de produção. Sempre respeitando o sistema de Target Costing e sua fórmula, onde o custo-alvo será igual ao preço de venda, menos a margem de lucro desejada.

Nesta etapa da equação, subtrai-se do preço de venda a ser praticado, o lucro desejado pela empresa, se assumindo então o custo unitário permitido. Geralmente o custo permitido será maior que o custo padrão, neste momento o Target Costing deve atrair a atenção do empresário. Se, na etapa inicial do desenvolvimento do produto ele tiver a certeza que sua equipe conseguirá ter um produto com o preço competitivo no mercado, um produto com qualidade, com o lucro desejado e com o custo-alvo alcançado, então pode por em produção seu produto. Caso o contrário, o produto não deverá ser produzido e o projeto será abortado, pois se a empresa vender, com preço competitivo, mas não alcançar o custo-alvo, não terá o que mais necessita para continuar com saúde financeira, que é o lucro.

No departamento de produção, deverá ser posto em prática, tudo o que foi definido nas etapas anteriores, como o departamento de engenharia calculou e definiu a melhor forma de produzir o produto e com a matéria-prima definida para confeccionar os produtos. Na produção também é o momento de por em prática o controle de qualidade, tanto para produto quanto para os processos.

E, por último, estão os departamentos de compras e suprimentos, que buscarão junto aos fornecedores a matéria-prima definida no desenvolvimento do projeto, com qualidade, preço e agilidade na entrega. Terá como regra principal a obtenção do valor igual ou menor que o previsto dos itens a serem comprados. Será de grande importância, uma boa negociação junto aos fornecedores, pois os custos com matérias-primas representam, muitas vezes, um alto custo em relação ao preço de venda do produto.

3.4 FORMAÇÃO DO PREÇO

Fator determinante de sobrevivência da exploração da atividade, um trabalho técnico é realizado na formação do preço de venda. O desejo de compra de um determinado produto era explorado pelas indústrias e comércios. Os preços de venda eram ditados pelas indústrias aos lojistas e por sua vez aos consumidores, mas no decorrer do tempo isso mudou.

Os custos devem ser baseados no valor, ou seja, no quanto o cliente está disposto a pagar pelo produto. Calcular o custo de um produto para depois definir o preço é, muitas vezes, um erro. Para ele, não se deve mais determinar o valor partindo do custo, mas partir do preço para se chegar ao custo. (CREPALDI 2008, p. 337)

De acordo com Berti (2002), o preço de venda acaba sendo o item mais importante de todo o planejamento, já que qualquer mudança causa um impacto direto no resultado desejado. Entre as diversas variáveis a serem observadas para formular ações relativas aos preços, destaca-se:

- grau de consciência dos preços pelos consumidores;



- grau de sensibilização a alterações no preço (elasticidade da demanda);
- o conhecimento da concorrência e seus preços;
- a demanda esperada do produto;
- o nível de produção e/ou vendas que se pretende ou que se pode operar;
- os custos e despesas de fabricar, administrar e comercializar produtos;
- os custos financeiros de gestão do produto.

4 ESTUDO SOBRE OS ARTIGOS CIENTÍFICOS PESQUISADOS

Nesta seção do artigo, apresenta-se a Quadro 2 com 26 artigos científicos publicados nos congressos citados, onde foram pesquisados com o tema Target Costing e suas traduções. As publicações estarão em ordem cronológica de tempo.

Quadro 2 - Eventos Acadêmicos.

ANO	EVENTO CIENTÍFICO	OBRA	AUTOR
2004	4º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade	Muito Prazer! Target Costing...	Freitas
2004	XI Congresso Brasileiro de Custos	A Utilização do Target Price e do Target Cost Como Técnicas Complementares Para o Planejamento do Lucro	Penha e Parisi
2004	XI Congresso Brasileiro de Custos	Custeio Alvo: Princípios e Requisitos	Hansen e Rocha
2004	XI Congresso Brasileiro de Custos	O Custeio-Alvo Como Suporte às Decisões Para Desenvolver Novos Produtos: Um Estudo em Indústria Moveleira	Colauto e Beuren
2004	XXVIII Congresso ENANPAD	Utilização do Custo-Meta por Empresas Brasileiras Como Estratégia de Gestão: Alguns Estudos Setoriais Utilizando o Método da Causalidade de Granger	Souza, Zanella e Nascimento
2005	XII Congresso Brasileiro de Custos	Contemplando a Subjetividade do 'Target Costing': Uma Abordagem Experimental Baseada na Lógica Fuzzy (Nebulosa)	Borba, Souto-Maior e Murcia
2006	6º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade	Custeio-Alvo em Serviços Hospitalares: Um Estudo sob o Enfoque da Gestão Estratégica de Custos	Camacho e Rocha
2006	XIII Congresso Brasileiro de Custos	A Possível Inadequação do Custeio Meta Pós-Estágio de Engenharia e Desenvolvimento de Produtos: Uma Evidência Empírica	Almeida e Garcia

<div>  <div> CONGRESSO DE CONTABILIDADE 2015 </div> <div> UNIVERSITAT DE VALÈNCIA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA </div> </div> <div> <ul style="list-style-type: none"> • 6º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças • 6º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade • 9º Congresso IBEROAMERICANO de Contabilidad e Gestión <div> 50 ANOS CCN </div> </div>			
2006	XIII Congresso Brasileiro de Custos	Uma Reflexão Sobre a Filosofia do Target Costing no Contexto Histórico Atual	Megliorini e Rocha
2007	XIV Congresso Brasileiro de Custos	Indústria da Construção Civil Subsetor Edificações: adaptação do custeio meta a essa atividade produtiva	Muniz <i>et al.</i>
2007	XIV Congresso Brasileiro de Custos	O custo-meta à luz da dinâmica competitiva e das estratégias empresariais	Bacic e Souza
2007	XIV Congresso Brasileiro de Custos	Utilização do target costing e da previsão de demanda como ferramenta de gestão estratégica de custos na indústria de concreto: um estudo de caso	Scarpin, Pinto e Boff
2008	XV Congresso Brasileiro de Custos	Análise da Aplicação do Custeio Alvo e do Custeio Pleno Em Indústria de Confecções: Um Estudo de Caso	Biazebete, Borinelli e Camacho
2008	XV Congresso Brasileiro de Custos	Custeio alvo na gestão de custos de serviços: uma proposta de aplicação no setor de refeições coletivas	Ferreira e Pamplona
2008	XV Congresso Brasileiro de Custos	Custeio-alvo: reflexões sobre definições, finalidades e procedimentos	Cruz e Rocha
2008	XV Congresso Brasileiro de Custos	O Sistema de Custeio-Alvo na Micro e Pequena Empresa: Uma Pesquisa-ação no Segmento de Plástico	Faria, Freitas e Marion
2009	XVI Congresso Brasileiro de Custos	O uso do diagrama estendido de controle de índices de custos-alvo	Schultz, Walter e Götze
2010	IV Congresso ANPCONT	Metodologia de Implantação do Custeio-Alvo na Cadeia de Suprimentos com o Uso do QFD	Lorendi e Bornia
2010	XVII Congresso Brasileiro de Custos	Aplicação do Target Costing e Engenharia do Valor na Precificação de Curso de Pós-Graduação	Wienhage, Rocha e Scarpin
2010	XVII Congresso Brasileiro de Custos	Custeio Alvo na indústria brasileira de autopeças	Bertucci e Rocha
2010	XVII Congresso Brasileiro de Custos	Gestão Estratégica de Custos numa Abordagem de Custo-Alvo com Engenharia de Valor e Kaizen: Um Estudo de Caso	Pacheco



2010	XVII Congresso Brasileiro de Custos	O custeio alvo em serviços hospitalares públicos: estudo no serviço de transplante hepático do Hospital Universitário Walter Cantídio da Universidade Federal do Ceará	Lima <i>et al.</i>
2011	XVIII Congresso Brasileiro de Custos	A utilização da Engenharia do Valor e Custo-alvo na redução de custos	Chaves <i>et al.</i>
2011	XVIII Congresso Brasileiro de Custos	Custeio Alvo em uma empresa de Comunicação Visual: um estudo de Caso	Rosa, Camacho e Yu
2012	XIX Congresso Brasileiro de Custos	A suficiência do custeio alvo para decisões de produção: um estudo de caso em uma vinícola do Vale do São Francisco	Nascimento <i>et al.</i>
2012	XIX Congresso Brasileiro de Custos	Target Costing: estudo aplicado a uma prestadora de serviços mecânicos	Nascimento e Vargas

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados coletados, 2015.

4.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Como demonstra a Tabela 1, se observou a quantidade de obras pesquisadas por ano, e quando se analisou a cada dois anos, tem-se um interesse constante pelos autores nas publicações do Target Costing. Com destaque estão as publicações nos anos de 2004 e 2010, onde juntas somam 38% do total dos artigos pesquisados.

Tabela 1 – Comparativo anual entre os artigos pesquisados.

ANO	QUANTIDADE DE ANAIS	QUANTIDADE DE OBRAS PESQUISADAS	PERCENTAGEM
2012	1	2	8%
2011	1	2	8%
2010	2	5	19%
2009	1	1	4%
2008	1	4	15%
2007	1	3	12%
2006	2	3	12%
2005	1	1	4%
2004	3	5	19%

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados coletados, 2015.



Com base na Tabela 2, se observou o evento que mais atraiu e publicou os trabalhos pesquisados foi o CBC, com aproximadamente 85% do total de trabalhos. Lembrando que, o I Congresso Brasileiro de Custos foi em São Leopoldo – RS (1994).

Já os congressos da ANPCONT, demonstram a menor participação perante os demais eventos no período analisado, lembrando que suas realizações tiveram início em 2007.

Mesmo como a principal área é administrativa, o ENANPAD possui reconhecida excelência, também, para a apresentação de trabalhos na área contábil.

A Tabela 2 revela também que o termo custeio-alvo apareceu com maior frequência no título das obras dos autores, e em seguida aparece o *Target Costing*, com 38% e 19% respectivamente das obras pesquisadas.

Tabela 2 – Publicações de *Target Costing* por congresso.

PALAVRA-CHAVE	CONGRESSO				
	ANPCONT	CBC	ENANPAD	USP	TOTAL GERAL
CUSTO-ALVO	/	3	/	/	3
CUSTEIO-ALVO	1	10	/	1	12
TARGET COSTING	/	5	/	1	6
TARGET COST	/	1	/	/	1
CUSTO-META	/	1	1	/	2
CUSTEIO-META	/	2	/	/	2
% SOBRE TOTAL GERAL	3,8%	84,6%	3,8%	7,7%	26

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados coletados, 2015.

Conforme a Tabela 3 se destaca que em sua grande maioria, 85%, das obras foram escritas por até três autores, sendo os artigos realizados em dupla a modalidade que apresentou a maior frequência 46%, como exemplo as obras de Colauto e Beuren (2004); Camacho e Rocha (2006) e Lorendi e Bornia (2010). Destacou-se também que o Wellington Rocha, foi o autor com o maior número de publicações, ele aparece com cinco obras publicas na área do *Target Costing*, representando assim, (19,2%) do total das obras pesquisadas.

Tabela 3 – Composição de autoria das obras pesquisadas e publicadas.

COMPOSIÇÃO DE AUTORIA	QUANTIDADE	PERCENTAGEM
1	2	8%
2	12	46%
3	8	31%
4	2	8%
5	2	8%

Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados coletados, 2015.



A ideia principal de redução de custos está na produção de Sakurai (1997, p. 52), onde opta por uma definição mais sucinta, definindo custo-meta como um processo estratégico de gerenciamento de custos para reduzir os custos totais, nos estágios de planejamento e desenho do produto.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante da pesquisa realizada, constatou-se que as empresas não formam os preços de venda dos produtos, mas sim formam os custos, e com base nestes custos definem a margem de lucro pretendida.

Por meio de uma análise bibliográfica dos quatro congressos selecionados, nos 26 artigos pesquisados e publicados, foi constatado que durante o período entre 2004 e 2012, teve-se um interesse constante pelos autores, quando se tratando na contabilidade gerencial sobre Target Costing. Destacou-se a participação do Congresso Brasileiro de Custos onde se encontra grande parte das obras pesquisadas.

Atingiu-se o objetivo desta pesquisa ao se conhecer a frequência com que o tema custeio-alvo é tratado nos mais importantes congressos nacionais com orientação contábil, a fim de se verificar o interesse que o tema desperta entre acadêmicos dessa área. Procurou-se enfocar a utilização e aplicabilidade do Target Costing, a partir dos seus conceitos e características principais, visando sempre à redução do custo no desenvolvimento do produto.

Dos artigos publicados, encontrou-se o tema Target Costing em muitos ramos empresariais, comércio, industriais e serviços, porém, notou-se a falta de trabalhos sobre Target Costing voltados para órgãos públicos, representando um espaço na produção acadêmica e significando uma oportunidade para pesquisas nesse horizonte. Sugere-se para novos estudos a utilização do Target Costing em organizações governamentais e não governamentais. Sugere-se, ainda, a realização de novos trabalhos sobre a caracterização do perfil da produção acadêmica sobre outros métodos de custeio, custeio padrão, custeio por absorção ou custeio variável.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, L. B; GARCIA, R. A possível inadequação do custeio meta pós-estágio de Engenharia e desenvolvimento de produtos: uma evidência Empírica. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., 2006, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2006.

BERTI, A. Custos – **Uma Estratégia de Gestão**. São Paulo: Ícone, 2002.

BERTUCCI, C. E; ROCHA, W. Custeio Alvo na indústria brasileira de autopeças. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2010.

BEULKE, R.; BERTÓ, D. J. **Gestão de Custos**. São Paulo: Saraiva, 2006.



BEUREN, I. M. *et al.* **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 2003.

BIAZEBETE, C. M; BORINELLI, M. L; CAMACHO, R. R. Análise da aplicação do custeio alvo e do custeio pleno em indústria de confecções: um estudo de caso. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ABC, 2008.

BORBA, J. A; MURCIA, F; SOUTO-MAIOR, C. D. Contemplando a Subjetividade do 'Target Costing': Uma Abordagem Experimental Baseada na Logica Fuzzy (Nebulosa). In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 12., 2005, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis: ABC, 2005.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços calculadora HP 12C e Excel.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

CAMACHO, R. R; ROCHA, W. **Custeio-alvo em serviços hospitalares um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos.** REVISTA CONTABILIDADE E FINANÇAS USP, São Paulo, v. 19, n. 47, p. 19-30, 2008.

CANEVER, F. P., SCHNORRENBERGER, D., GASPARETTO, V. Formação de preços: um estudo em empresas industriais de Santa Catarina. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2010.

CHAVES L. C. *et al.* A utilização da Engenharia do Valor e Custo-alvo na redução de custos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ABC, 2011.

COLAUTO, R. D; BEUREN, I. M. O custeio-alvo como suporte às decisões para desenvolver novos produtos: um estudo em uma indústria moveleira. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 11., 2004. **Anais...** Porto Seguro: ABC, 2004.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática.** 4. Ed. – São Paulo: Atlas, 2008.

CRUZ, C. V. O. A; ROCHA, W. **Custeio-Alvo: reflexões sobre definições, finalidades e procedimentos.** REVISTA CONTEMPORÂNEA DE CONTABILIDADE, v. 1, n. 10, p. 31-51, jul./dez. 2008.

FARIA, A. C; FREITAS, L. H.; MARION, J. C. O sistema de custeio alvo na micro e pequena empresa: uma pesquisa-ação no segmento de plástico. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ABC, 2008.



FERREIRA, A. C. M. G; PAMPLONA, E. O. Custeio alvo na gestão de custos de serviços: uma proposta de aplicação no setor de refeições coletivas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 15., 2008, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ABC, 2008.

FREITAS, T. A. P. A. Muito Prazer! Target Costing. In: CONGRESSO USP CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 4., 2004, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2004.

HANSEN, D. R; MOWEN M. M. **Gestão de Custos**. 1. Ed. – 1. Reimpr. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

HANSEN, J. E; ROCHA, W. Custeio-alvo: princípios e requisitos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS 11., 2004, Porto Seguro. **Anais...** Porto Seguro: ABC, 2004.

KOTLER , P. **Administração de marketing**: análise, planejamento e controle. São Paulo: Atlas, 1981. 3v.

LIMA, M. A. B. *et al.* O custeio alvo em serviços hospitalares públicos: estudo no serviço de transplante hepático do Hospital Universitário Walter Cantídio da Universidade Federal do Ceará (HUWC/UFC). In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2010.

LORANDI, J. A; BORNIA, A. C. Metodologia de Implantação do Custeio-alvo na Cadeia de Suprimentos com o uso do QFD. In: CONGRESSO ANPCONT – Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 4., 2010, Natal/RN. **Anais...** Natal: ANPCONT, 2010.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. – 8 reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

MEGLIORINI, E; ROCHA, W. Uma reflexão sobre a filosofia do Target Costing no contexto histórico atual. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 13., 2006, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2006.

MUNIZ, A. V. *et al.* Indústria da Construção Civil Subsetor Edificações: adaptação do custeio meta a essa atividade produtiva. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: ABC, 2007.

NASCIMENTO, J. C. H. B. N. *et al.* A suficiência do custeio alvo para decisões de produção: um estudo de caso em uma vinícola do Vale do São Francisco. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Bento Gonçalves: ABC, 2012a.



NASCIMENTO, L. F; VARGAS, A. J. Target Costing: estudo aplicado a uma prestadora de serviços mecânicos. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 19., 2012, Bento Gonçalves. **Anais...** Bento Gonçalves: ABC, 2012b.

PACHECO, M. G. Gestão Estratégica de Custos numa Abordagem de Custo-Alvo com Engenharia de Valor e Kaizen: Um Estudo de Caso. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2010.

PENHA, J; PARISI, C. A utilização do target price e do target cost como técnicas complementares para o planejamento do lucro. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 11., 2004, Porto Seguro. **Anais...** Porto Seguro: ABC, 2004.

ROSA, P. M; CAMACHO, R. R; YU, Z. Y. Custeio Alvo em uma empresa de Comunicação Visual: um estudo de Caso. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 18., 2011, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ABC, 2011.

SAKURAI, M. **Gerenciamento integrado de Custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

SCARPIN, J. E; ROCHA, W. Target Costing: abordagem conceitual e histórica. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 7., 2000, Recife. **Anais...** Recife: ABC, 2000.

SCARPIN, J. E; PINTO, Juliana; BOFF, M. L. Utilização do target costing e da previsão de demanda como ferramentas de gestão estratégica de custos na indústria de concreto: Um estudo de caso. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: ABC, 2007.

SCHULTZ, C. A; WALTER, F; GÖTZE, U. O uso do diagrama estendido de controle de índices de custos-alvo. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 16., 2009, Fortaleza. **Anais...** Fortaleza: ABC, 2009.

SOUZA, M. A; ZANELLA, F. C.; NASCIMENTO, A. M. Utilização do custo-meta por empresas brasileiras como estratégia de gestão: alguns estudos setoriais utilizando o método da causalidade de Granger. In: ENANPAD, XXVIII, 2004. Curitiba. **Anais...** Curitiba-PR: ANPAD, 2004.

SOUZA, M. C. A. F; BACIC, M. J. O custo-meta à luz da dinâmica competitiva e das estratégias empresariais. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: ABC, 2007.

WIENHAGE, P; ROCHA, I; SCARPIN, J. E. Aplicação do Target Costing e Engenharia do Valor na Precificação de Curso de Pós-Graduação. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 17., 2010, Belo Horizonte. **Anais...** Belo Horizonte: ABC, 2010.