

Fatores associados à Gestão de Custos: um estudo nas micro e pequenas empresas do setor de confecções

ALDO LEONARDO CUNHA CALLADO

Mestre em Finanças de Empresas – PPGA/UFPB
Professor Assistente da Universidade Federal da Paraíba – UFPB
aldocallado@yahoo.com.br

LUIZ CARLOS MIRANDA

PhD em Agribusiness – University of Illinois
Professor Adjunto da Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN
lc-miranda@uol.com.br

ANTÔNIO ANDRÉ CUNHA CALLADO

Doutor em Estratégias Empresariais – PPGA/UFPB
Professor Adjunto da Universidade Federal Rural de Pernambuco – UFRPE
andrecallado@yahoo.com.br

Resumo

As micro e pequenas empresas têm desempenhado um papel relevante na economia brasileira, uma vez que elas representam uma parcela bastante significativa do mercado, mas, por outro lado, também têm sido vistas como um desafio às tantas dificuldades econômicas e administrativas. Este trabalho tem o objetivo de apresentar os fatores determinantes à gestão de custos nas micro e pequenas empresas de João Pessoa. Para a execução deste trabalho foram investigadas vinte e duas empresas. Dentre as variáveis investigadas, destacam-se como relevantes: tempo de atividades das empresas, perfil de experiência dos gestores financeiros e escolaridade.

Palavras-chave

Gestão da produção, gestão de custos industriais, Gestão de pequenas empresas.

Factors Related to Cost Management: A Study among Micro and Small Companies of the Clothing Sector

Abstract

The micro and small companies have played an important role in Brazilian economy, since they are responsible for a significant share of the labor market. But they face challenges to survive, due to economical and managerial difficulties. The objective of this paper is to present the determinant factors related to cost management in the micro and small companies of João Pessoa. Twenty-two organizations were investigated. The methodology was based on field research. Data was collected through structured interviews. Among the variables studied we can identify some relevant aspects such as professional lifetime, practical experience in the company, and educational level.

Key words

Production management, Manufacturing cost management, Small organizations management.

A IMPORTÂNCIA DA PEQUENA EMPRESA

As organizações de pequeno porte representam atualmente uma parcela bastante representativa dentro do panorama econômico nacional. Essas empresas atualmente representam, de acordo com o Sebrae (2001), um universo de 4,5 milhões de estabelecimentos industriais, comerciais e de serviços, responsáveis por 48% do total da produção nacional, 42% dos salários, 59% dos postos de trabalho e 20% do Produto Interno Bruto do Brasil.

A importância das Pequenas Empresas para o cenário empresarial é muito bem representada por Longenecker, Moore e Petty (1997), quando afirmam que as pequenas organizações industriais, como parte da comunidade empresarial, contribuem inquestionavelmente para o bem-estar econômico da nação, pois produzem uma parte substancial do total de bens e serviços, contribuindo assim de forma geral similar às grandes empresas. A presença das pequenas empresas no contexto socioeconômico de um país é muito importante para Solomon (1986), visto que elas proporcionam uma energia vital para a reestruturação econômica necessária, no sentido de produzir o aumento da produtividade de que se carece.

Souza (1995) salienta a importância das pequenas empresas, visto que elas:

- São os amortecedores dos efeitos das flutuações na atividade econômica;
- Mantêm o patamar de atividade econômica em certas regiões;

- Apresenta potencial de assimilação, adaptação, introdução e, algumas vezes, geração de novas tecnologias de produto e processo;
- Contribuem para a descentralização da atividade econômica, em especial na função de complementação às grandes empresas.

A definição do tamanho de uma empresa pode ser atribuída através de inúmeras metodologias, visto que existem diversos conceitos e critérios. De acordo com Kruglianslas (1996, p. 7), *os critérios mais utilizados para a definição do tamanho de uma organização industrial são:*

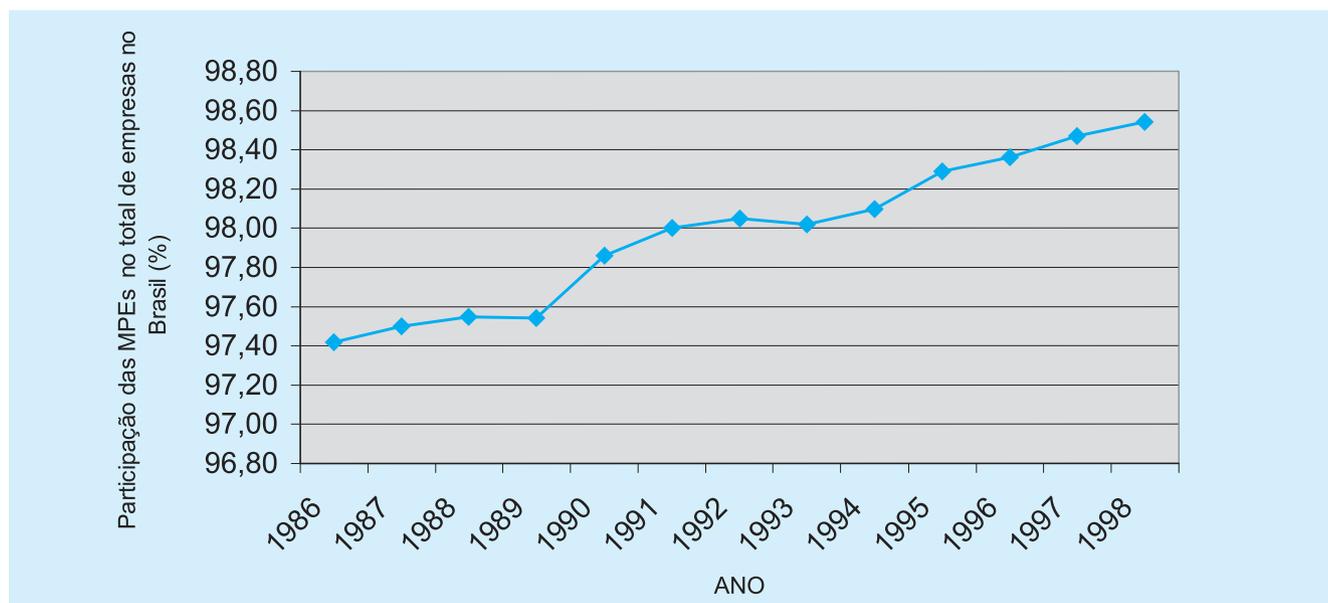
- Número de empregados;
- Volume de vendas;
- Valor dos ativos;
- Seguro da força de trabalho;
- Volume de depósitos.

Para os fins desta pesquisa, foi utilizado o critério de definição do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, que define as organizações industriais de Pequeno Porte como sendo aquelas que possuem de 20 até 99 empregados e Microempresas, como sendo aquelas que possuem até 19 empregados em seu quadro de funcionários.

No gráfico abaixo, pode-se observar a evolução histórica do número de PMEs no Brasil entre o ano de 1986 e 1998.

De acordo com o gráfico acima, é destacado o cons-

Gráfico 1: Evolução histórica do número relativo de MPEs no Brasil entre 1986 e 1998.



Fonte: RAIS, 2000.

tante crescimento do número das empresas de pequeno porte em nossa economia, uma vez que em nenhum período observou-se a interrupção ou inibição de seu crescimento.

OS DESAFIOS DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

As empresas brasileiras estão inseridas em um contexto de grande competitividade, onde qualidade e custo são fatores importantes para sua sobrevivência. Para que isto ocorra, as empresas devem se adequar para responder corretamente às exigências do mercado.

Dentre os principais problemas enfrentados pelas empresas de pequeno porte, a elevada taxa de mortalidade é citada como um dos principais por diversos autores. Solomon (1986) caracteriza as pequenas empresas como organizações industriais que possuem altas taxas de mortalidade e baixos índices de lucratividade.

As empresas brasileiras estão inseridas em um contexto de grande competitividade, onde qualidade e custo são fatores importantes para sua sobrevivência.

As causas existentes para que os pequenos empresários não tenham êxito em seus negócios são diversas. Os principais motivos para o insucesso dos pequenos empreendimentos, de acordo com Zimmerer e Scarborough (1994), são: incompetência administrativa; falta de experiência; falta de controle financeiro adequado; falta de capital de giro; expansão não planejada; falhas no planejamento e falta de controle de estoque.

As altas taxas de mortalidade vêm despertando muito interesse nos órgãos que interagem direta ou indiretamente com essas empresas. Este fato gerador motivou o Sebrae, no ano de 1999, a elaborar uma pesquisa intitulada “Fatores Condicionantes e Taxa de Mortalidade de Empresas”, na qual se buscou a identificação dos motivos e razões pelos quais as pequenas empresas encerraram suas atividades operacionais com pouco tempo de atividade. Essa pesquisa teve abrangência de 12 unidades federativas do Brasil, inclusive o Estado da Paraíba. Dentre os principais motivos encontrados, pelo menos três estavam ligados à gestão administrativa, que foram: a) Má gestão do capital de giro; b) Deficiências quanto aos registros financeiros e contábeis; c) Incompetência dos gestores.

Para Araújo (2000), as empresas do setor industrial de confecções são caracterizadas por, em grande número, apresentarem perfil de competitividade baseado em: qualidade, produção e preços. Desta forma, as pesquisas acerca da gestão de custos tornam-se indispensáveis.

O presente trabalho analisou o setor de confecções da cidade de João Pessoa. Este setor possui um grande número de pequenas empresas que estão cadastradas junto ao Serviço de Apoio ao Pequeno Empresário (SEBRAE) e que são listadas pelo cadastro industrial do Estado da Paraíba. A realização de trabalhos científicos sobre o uso de informações obtidas através da contabilidade de custos em pequenas empresas vem suprir a carência de estudos nessa área, podendo oferecer informações valiosas sobre sua utilização na administração, destacando: a) um conhecimento mais aprofundado sobre as técnicas de levantamento de custos utilizadas e os motivos de sua adoção; b) e uma comparação entre a teoria relativa ao uso da contabilidade de custos e a prática encontrada.

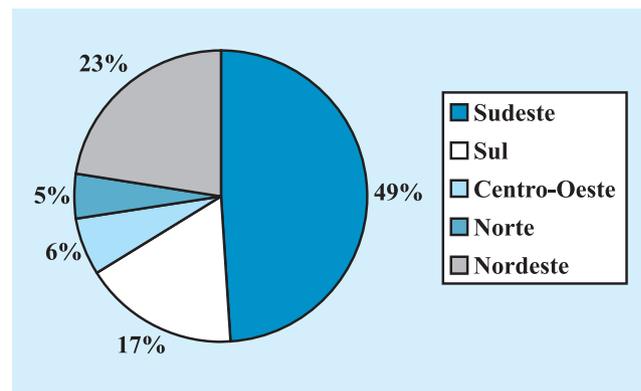
A INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES NA CIDADE DE JOÃO PESSOA

A região Nordeste ocupa uma posição de destaque dentro do mercado consumidor de vestuário do País, ocupando a segunda colocação, perdendo apenas para a região Sudeste do Brasil.

No Gráfico 2 pode-se visualizar a distribuição por regiões do consumo de vestuário do Brasil.

O setor de confecções nordestino encontra-se distribuído nos diversos Estados da Região, concentrando-se principalmente no Ceará, em Pernambuco, no Rio

Gráfico 2: Distribuição regional do consumo de vestuário.



Fonte: IBGE/EMI, 2000.

Grande do Norte, na Bahia e na Paraíba. A região Nordeste é responsável por aproximadamente 12,5% do setor confeccionista nacional. Dentre os estados da nossa região, a Paraíba contribui significativamente com 2,0 %, ficando abaixo somente do Estado do Ceará. Comparando-se os números entre os Estados da Região Nordeste, observa-se que a Paraíba apresenta números bastante significativos, conforme se pode observar no Gráfico 3.

De acordo com esses dados, constata-se a boa representatividade do setor de confecções do Estado da Paraíba frente aos demais Estados da Região, atingindo números superiores a Estados mais desenvolvidos, tais como Pernambuco e Bahia.

Em suma, o setor de confecções do Estado da Paraíba contribui de maneira significativa para o desenvolvimento do setor na Região Nordeste.

O Estado da Paraíba possui sete pólos industriais, a maioria localizada em cidades à margem da rodovia BR-230, ao longo de sua extensão, por um tronco da estrada de ferro da REFESA. São eles: João Pessoa; Campina Grande; Patos; Guarabira; Santa Rita; Sousa e Cajazeiras.

De acordo com os dados do último cadastro industrial do Estado da Paraíba, editado pela Federação da Indústria e do Comércio do Estado da Paraíba (FIEP-PB) de 1998, aproximadamente 31% de um total de 359 empresas encontram-se localizadas na cidade de João Pessoa.

Esse conjunto é formado predominantemente por empresas de pequeno porte, que atendem em sua grande maioria ao mercado local.

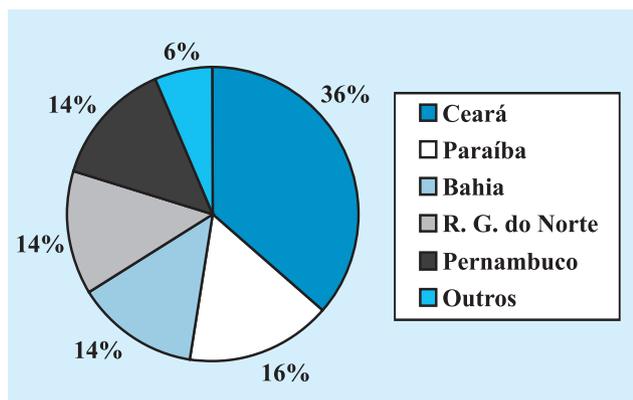
A Contabilidade na Pequena Empresa não tem a necessidade de ser tão complexa, uma vez que seus processos são mais simplificados em relação às grandes empresas, entretanto é necessário compreender como a estrutura da empresa se comporta financeiramente.

Dentro da cidade de João Pessoa, o setor de confecções encontra-se distribuído por diversos bairros. Uma das características desse setor é a variedade de suas linhas de produção, uma vez que ele possui os mais diversos clientes em vários nichos de mercado.

No Gráfico abaixo, pode-se observar a distribuição das empresas do setor de confecções por linha de produção.

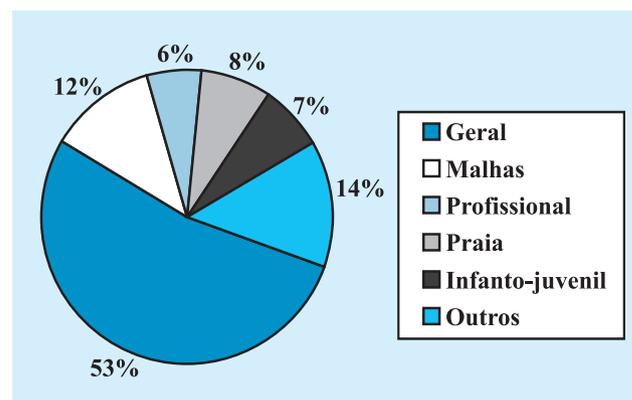
Ao se analisar o setor confecções por linha de produção, observa-se que mais de 60% das empresas têm seus processos produtivos voltados para a confecção geral e para a produção de malhas. No que tange a confecção geral, destaca-se a produção de camisas, calças, blusas, saias, vestidos e outros. Também são encontradas empresas que direcionam suas linhas de produção para fabricar roupas profissionais, roupas de banho (sungas, shorts, maiôs e biquínis) e moda infanto-juvenil, bem como roupas esportivas e roupas íntimas.

Gráfico 3: Análise comparativa da Indústria de Confecções do Nordeste.



Fonte: IBGE/EMI, 2000.
Dados Relativos ao número de empresas no período de 1990-1997

Gráfico 4: Distribuição de empresas em relação aos produtos fabricados.



Fonte: Cadastro Industrial FIEP/PB, 2000.

A CONTABILIDADE DE CUSTOS NO CONTEXTO DAS PEQUENAS EMPRESAS

A utilidade da Contabilidade de Custos nas organizações de pequeno porte não difere bastante em relação ao desempenhado nas grandes empresas, e segundo Perez, Oliveira e Costa (1999) tem como funções básicas: a sistematização e a análise dos gastos, a classificação e a contabilização dos custos e a geração de relatórios e informações sobre os custos de produção. A Contabilidade na Pequena Empresa não tem a necessidade de ser tão complexa, uma vez que seus processos são mais simplificados em relação às grandes empresas, entretanto, é necessário compreender como a estrutura da empresa se comporta financeiramente.

As empresas que atuam no setor de confecções se caracterizam, dentre outros aspectos, pela diversificação dos produtos fabricados e pela preocupação em atender às mudanças em seu mercado consumidor.

Um sistema de custos bem organizado e apropriado aos objetivos da empresa, que seja preciso e atualizado, mostra à empresa o que está acontecendo, servindo de base para a administração tomar decisões sobre a forma de alocar os recursos disponíveis, com o objetivo de otimizar os resultados. Segundo Bodnar e Hopwood (1990), um eficiente sistema de custos produz relatórios importantes para os gestores, que devem indicar os custos de produção, bem como a lucratividade que os produtos vêm proporcionando.

Portanto, uma contabilidade de custos eficiente pode ser fundamental para um empreendimento, já que ela representa uma ferramenta de auxílio para o gestor tomar decisões objetivando: determinar o custo dos produtos como um dos critérios da fixação de preços; analisar a rentabilidade das diversas atividades e produtos da firma; avaliar os estoques; determinar a estrutura de custos dos produtos e compará-la com a concorrência; bem como empregar os recursos onde produzam melhores resultados. O correto emprego da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar da gestão empresarial pode proporcionar melhores decisões.

Por sua vez, a ausência da contabilidade de custos não é apenas um problema contábil, e sim um problema administrativo, pois, sem este controle adequado, não

se consegue compreender a empresa, e os resultados podem ser desastrosos, tais como: iniciar projetos que não agregam contribuição para o resultado operacional; adotar políticas comerciais agressivas para produtos que possuem baixa margem de lucro.

As empresas que atuam no setor de confecções se caracterizam, dentre outros aspectos, pela diversificação dos produtos fabricados e pela preocupação em atender às mudanças em seu mercado consumidor, tornando ainda mais importante o processo de definição do Portfólio (mix) de produtos a serem fabricados em determinado período.

Segundo Araújo (2000), essas empresas possuem ainda as seguintes características: grande variedade de produtos, métodos de produção utilizados, estratégias

empresariais e mercado consumidor diversificados. Diante desta realidade, a apropriação dos custos de produção aos diversos produtos se constitui num dos principais aspectos estratégicos para a administração de empresas que atuam no setor de confecções.

Apropriações inadequadas podem prejudicar sensivelmente o processo de mensuração

dos custos para cada um dos produtos.

A crescente competitividade do mercado, os reflexos da abertura de mercado para os produtos estrangeiros e a necessidade de otimizar os resultados demandam uma apropriação dos custos indiretos que torne os diversos produtos fabricados mais competitivos e que aproveite melhor as tendências do mercado consumidor. As empresas do setor de confecções são caracterizadas pela grande variedade de produtos fabricados e nele atua um grande número de empresas que, segundo Melo (2000), se caracterizam pela diversidade das escalas de organizações, nas quais participam microempresas, pequenas, médias e grandes empresas, tornando o setor bastante competitivo.

ASPECTOS RELACIONADOS AO GESTOR FINANCEIRO

O papel desempenhado pela pessoa responsável pela decisão final é muitas vezes mais importante que a própria confecção dos dados que irão subsidiar todo o processo.

Para Bradley e Myers (1992), a expressão gestor financeiro é utilizada para ser referida a qualquer responsável por uma decisão significativa de investi-

mento ou de financiamento dentro de uma determinada organização.

Hall (1984) aponta vários aspectos ligados ao impacto do tamanho de uma organização nas características dos indivíduos e que não devem ser abandonados por qualquer processo analítico dentro do contexto organizacional.

O processo decisório é uma das atividades mais críticas dos líderes, e este processo, de acordo com Hall (1984), envolve as pressões imediatas sobre o tomador de decisões, a análise do tipo de problema e de suas dimensões básicas, a busca de soluções alternativas e o exame de suas conseqüências.

De acordo com Sanvicente (1995), o que chamamos de administrador financeiro, qualquer que seja o título específico de seu cargo, dentro da organização na qual ele trabalha, é conhecido como o indivíduo ou grupo de indivíduos preocupados com a obtenção dos recursos monetários e com a análise de sua utilização.

Dentro de um processo decisório que envolve aspectos financeiros, a utilização de dados precisos sobre os elementos relevantes assume uma importância significativa na escolha da alternativa mais interessante para a organização. Segundo Sanvicente (1995), é importante que seja reconhecida a importância da precisão desses dados, pois uma das tarefas cruciais do processo de orçamento de capital consiste em estimar os fluxos de caixa a serem gerados pelo projeto.

Para Braga (1994), a estrutura da função financeira dentro das diversas organizações pode apresentar diversas características. Nas estruturas de pequeno e médio porte, as atividades relacionadas com a função financeira geralmente ficam sob a responsabilidade de um dos sócios. Nas grandes organizações, a função financeira situa-se entre as mais relevantes e costuma ser desempenhada por vários executivos de alto nível.

O porte de uma organização está relacionado com sua estrutura administrativa e com sua estrutura de recursos humanos, tecnológicos e financeiros. As estru-

turas organizacionais, com seus tamanhos variáveis, sofisticação tecnológica e graus de complexidade e formalização, destinam-se a ser ou a evoluir para sistemas de utilização de informações.

As organizações maiores possuem estruturas complexas e especializadas, enquanto as organizações menores possuem limitações que dificultam o processo de comunicação e interferem na qualidade das decisões, pois não dispõem de equipamentos avançados e nem conhecem as técnicas de análise mais sofisticadas.

METODOLOGIA DA PESQUISA

Universo e Amostra da Pesquisa

O universo desta pesquisa foi o conjunto de 108 micro e pequenas empresas do setor de Confecções da cidade de João Pessoa. A fonte consultada para obter informações desse universo foi a Federação das Indústrias do Estado da Paraíba (FIEP-PB), que dispõe de um cadastro de todas as empresas do Estado.

Nesta pesquisa foi utilizada a técnica de amostragem probabilística estratificada, que segundo Stevenson (1986) é a técnica que consiste em dividir a população em subgrupos (estratos) de itens similares. A estratificação do universo em grupos menores foi feita de acordo com o número de funcionários das empresas relacionadas.

Também foi ainda utilizada a técnica de proporcionalidade, que segundo Gil (1996) é o tipo de amostragem que tem como principal vantagem o fato de assegurar a representatividade em relação às propriedades adotadas como critério para estratificação.

Pela inviabilidade de investigar todas as 108 empresas que compõem o universo da pesquisa, foi utilizada uma amostra representativa da população. Foi determinado o tamanho da amostra para atender tanto às restrições orçamentárias da pesquisa, como também aos requisitos científicos para que eles fossem válidos, ou seja, representação da população. Foi utilizada uma

Tabela 1: Discriminação dos diferentes estratos do Universo da Pesquisa.

GRUPOS	Nº DE FUNCIONÁRIOS	Nº DE EMPRESAS	% DO TOTAL
Grupo 1	01 – 05	69	64%
Grupo 2	06 – 10	24	22%
Grupo 3	11 – 15	03	03%
Grupo 4	16 – 20	07	06%
Grupo 5	21 – 99	05	05%
Total		108	100%

Fonte: FIEP-PB, 1998.

margem de erro de 4,6%, pois, segundo Richardson (1999), quanto maior a exatidão desejada, menor o erro e maior o tamanho da amostra. Usualmente, trabalha-se com um erro de 4 ou 5%, uma vez que nas pesquisas sociais não se aceita um erro maior que 6%.

Após a definição do tamanho da amostra (22 empresas), foram definidos os tamanhos dos grupos tendo como critério escolhido o número de funcionários, respeitando a proporcionalidade previamente estabelecida.

Obedecendo ao critério escolhido – número de funcionários – o universo das empresas objeto da pesquisa, composto por 108 empresas, foi estratificado em cinco grupos, os quais são descritos na tabela 1.

Procedimento da Coleta de Dados

Para a coleta de dados desta pesquisa foi utilizada a técnica da entrevista estruturada, que, de acordo com Chizzotti (1991), é um tipo de comunicação entre um pesquisador que pretende colher informações sobre fenômenos e indivíduos que detenham essas informações e possam emití-las. O instrumento utilizado para a coleta de dados, por se tratar de uma pesquisa exploratória, foi um questionário composto por perguntas e suas respectivas respostas categorizadas.

Dentro de um processo decisório que envolve aspectos financeiros, a utilização de dados precisos sobre os elementos relevantes assume uma importância significativa na escolha da alternativa mais interessante para a organização.

De acordo com Gil (1996), a entrevista estruturada se desenvolve a partir de uma relação fixa de perguntas. Esta técnica consiste em fazer uma série de perguntas a um informante, conforme roteiro preestabelecido, que pode constituir-se de um formulário/questionário que será aplicado da mesma forma a todos os informantes/sujeitos da pesquisa, para que se obtenham respostas para as mesmas perguntas.

Segundo Goode e Hatt (1979), embora os procedimentos de amostragem se tenham tornado muito mais complexos e precisos, eles ainda se baseiam em atividades comuns, consistindo no desenvolvimento de precisão, focalização, fidedignidade e validade de um certo ato social comum à conversação.

Outros aspectos decisivos para a escolha desse ins-

trumento de coleta de dados foram as vantagens apresentadas pela sua utilização, que, segundo Richardson (1999, p.147), são as seguintes: as respostas e perguntas fechadas são fáceis de codificar; o entrevistado não precisa escrever, e, por último, as perguntas fechadas facilitam o preenchimento total do questionário.

Método de Análise

Para atingir os objetivos propostos nesta pesquisa, foi utilizado o método da tabulação cruzada das variáveis investigadas. Essa análise foi feita através do auxílio do aplicativo estatístico SPSS versão 8.0 para Windows. Também foi realizado o teste Qui-quadrado para testar a dependência entre os atributos estudados.

Para identificar a existência de dependência entre as variáveis investigadas, inicialmente, formularam-se hipóteses, para que fossem testadas. De acordo com o teste de independência de duas variáveis, as hipóteses foram investigadas da seguinte maneira:

H0: As duas variáveis categorizadas são independentes.

H1: As duas variáveis categorizadas são dependentes.

A regra de decisão consistiu em rejeitar a hipótese nula (H0) com um nível α de significância. Se o valor calculado da estatística (X^2) do teste excedesse o valor crítico da cauda superior de uma distribuição X^2 , a

hipótese nula (H0) seria rejeitada. O valor calculado foi fornecido pelo aplicativo SPSS e o valor tabelado foi encontrado em tabelas estatísticas. O Qui-quadrado tabelado tem $(l - 1)$ e $(c - 1)$ graus de liberdade, onde l é o número de linha e c o número de colunas. Isto é, rejeita-se H0 se $X^2_c > X^2_{t(l-1)(c-1)}$.

Ao se utilizar o teste de hipótese, podem-se cometer dois erros:

- o erro tipo I, que ocorre quando a hipótese nula (H0) é rejeitada, quando de fato ela é verdadeira;
- e o erro tipo II, que ocorre quando a hipótese nula (H0) não é rejeitada quando de fato é falsa.

A probabilidade de se cometer um erro tipo I, representado por α , é identificada como nível de significância do teste estatístico. Para as pesquisas sociais aplicadas, quanto menor for o valor do nível de significância utilizado, melhor para o pesquisador, uma vez que diminui a probabilidade de se cometer o erro tipo I. Nessa pesquisa o α foi calculado pelo aplicativo estatístico utilizado (SPSS).

No entanto, o uso do teste Qui-quadrado possui algumas limitações, tais como: a) os dados devem ser obti-

dos de maneira aleatória; b) o cálculo não é válido para tabelas construídas apenas a partir de porcentagens; c) a forma pela qual os dados são agrupados pode omitir informações importantes.

Definição das variáveis e hipóteses

Diante dos principais problemas relacionados à gestão em pequenas empresas, visando o uso da contabilidade de custos dentro de uma rotina decisória, foram estudadas as seguintes variáveis que procuraram incorporar aspectos característicos:

- 1) Escolaridade do Gestor Financeiro;
- 2) Idade do Gestor Financeiro;
- 3) Experiência Acumulada pela Organização relacionada à prática de cálculo dos custos de produção;
- 4) Experiência do Gestor Financeiro.

De acordo com Lakatos (1991, p.127), *hipótese é uma suposta, provável e provisória resposta a um determinado problema, cuja comprovação ou validade será verificada através de uma pesquisa.*

Para analisar o comportamento das variáveis propostas, foram elaboradas e testadas quatro hipóteses:

Hipótese 1: O grau de escolaridade do gestor financeiro apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

Hipótese 2: A idade do gestor financeiro apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

Hipótese 3: A experiência acumulada pela organização apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

Hipótese 4: A experiência do gestor financeiro apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

A hipótese 4, diferentemente das demais, foi subdividida em três hipóteses. Este tratamento diferenciado se justifica pelas inúmeras particularidades que a variável experiência pode assumir como fator estreitamente relacionado ao comportamento do gestor considerando o seu cargo atual, o setor de confecções, bem como experiência em cargos gerenciais.

APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Essa seção apresenta os resultados da análise das hipóteses propostas pela pesquisa.

Hipótese 1: O grau de escolaridade do gestor financeiro apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção

De acordo com os resultados obtidos, observou-se que existem concentrações de gestores que não calculam os custos que possuem escolaridade somente até o colegial completo. Por outro lado, observou-se também que parcela significativa de gestores que calculam custos possuem curso superior completo. Entretanto, esta aparente diferença não é estatisticamente significativa, uma vez que o teste Qui-quadrado só é significativo ao nível de 21%, ou seja, existe uma probabilidade de 21% se cometer o erro tipo I, que é rejeitar H_0 , quando ela é verdadeira. Esse resultado indica que o grau de escolaridade do gestor financeiro não se apresentou estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

Hipótese 2: A idade do gestor financeiro apresentou-se estatisticamente dependente da decisão de se calcular os custos de produção.

Tabela 2: Relação entre a escolaridade do gestor financeiro e a prática do cálculo dos custos.

GRAU DE ESCOLARIDADE	CÁLCULO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO		
	NÃO CALCULA OS CUSTOS	CALCULA OS CUSTOS	TOTAL DA LINHA
Até o colegial completo	08 36,3%	04 18,2%	12 54,5%
Superior completo	04 18,2%	06 27,3%	10 45,5%
Total da Coluna	12 54,5%	10 45,5%	22 100%
$\chi^2_c = 1,56$ e Nível α de significância = 0,211			

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

Na segunda hipótese, foi investigada a relação entre a idade do gestor financeiro e a decisão de se calcular os custos de produção. Essa investigação abordou todos os respondentes. O resultado dessa investigação é apresentado na Tabela 3.

De acordo com a tabela, ocorre o mesmo fato observado anteriormente, onde nenhum estrato apresentou grande concentração, percebendo-se apenas que os gestores com idade abaixo de 45 anos apresentam uma maior preocupação em calcular os custos de produção do que os gestores com idade acima de 45 anos. No entanto, de acordo com o teste Qui-quadrado, esta possível dependência não é estatisticamente significativa, uma vez que as variáveis investigadas apresentam um baixo grau de associação.

Hipótese 3: A experiência acumulada pela organização

apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

A terceira hipótese analisada investigou a relação entre o tempo de vida das empresas respondentes e a prática do cálculo dos custos de produção. O resultado ao se fazer a tabulação cruzada com essas variáveis é apresentado na Tabela 4.

De acordo com esses dados, observou-se que existem grandes concentrações de respondentes em dois estratos. Primeiro atentou-se ao fato de que cerca de oitenta por cento das empresas que não calculam os custos de produção possuem até, no máximo, 10 anos de experiência no setor de confecções. E em segundo, é importante observar que 80% das empresas que calculam os custos de produção possuem acima de 10 anos de experiência no setor.

De acordo com o teste Qui-quadrado, a um nível de 10%, estatisticamente existe uma dependência entre o

Tabela 3: Relação entre a idade do gestor financeiro e o cálculo dos custos de produção.

IDADE	CÁLCULO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO		
	NÃO CALCULA OS CUSTOS	CALCULA OS CUSTOS	TOTAL DA LINHA
Até 45 anos	04 18,2%	06 27,3%	10 45,5%
acima de 45 anos	08 36,3%	04 18,2%	12 54,5%
Total da Coluna	12 54,5%	10 45,5%	22 100%

$X^2_c = 1,56$ e Nível α de significância = 0,211

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

Tabela 4: Relação entre o tempo de atividades da organização e o cálculo dos custos de produção.

TEMPO DE ATIVIDADE	CÁLCULO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO		
	NÃO CALCULA OS CUSTOS	CALCULA OS CUSTOS	TOTAL DA LINHA
Até 10 anos	09 40,9%	02 9,1%	11 50%
Acima de 10 anos	03 13,6%	08 36,4%	11 50%
Total da Coluna	12 54,5%	10 45,5%	22 100%

$X^2_c = 6,6$ e Nível α de significância = 0,010

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

tempo em que as empresas atuam no setor de confecções e a decisão de se calcular os custos de produção.

Hipótese 4: A experiência do gestor financeiro apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

Essa hipótese, por abordar a experiência do gestor financeiro, foi investigada sob três formas diferentes. Inicialmente foi analisada em relação ao tempo de experiência no atual cargo, conforme é apresentado na Tabela 5.

Hipótese 4a: A experiência do gestor financeiro no cargo atual apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

De acordo com a tabela acima, observou-se que 80% das empresas que não calculam os custos de produção

possuem gestores financeiros que atuam até no máximo 10 anos no atual cargo. Por outro lado, indicou-se também que cerca de oitenta por cento das organizações que calculam os custos de produção possuem gestores que já estão no cargo há mais de 10 anos. De acordo com o teste Qui-quadrado a um nível de significância de 1%, estas variáveis podem ser consideradas estatisticamente dependentes, ou seja, apresentam-se fortes indícios de que o tempo em que o gestor se encontra no cargo influencia na decisão de calcular os custos de produção.

Na segunda forma foi analisada a relação entre o tempo em que o gestor financeiro atua no setor de confecções e a prática do cálculo dos custos de produção. O resultado dessa análise pode ser observado na Tabela 6.

Hipótese 4b: A experiência do gestor financeiro no setor de confecções apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

Tabela 5: Relação entre o tempo de exercício no cargo e o cálculo dos custos de produção.

TEMPO NO CARGO	CÁLCULO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO		
	NÃO CALCULA OS CUSTOS	CALCULA OS CUSTOS	TOTAL DA LINHA
Até 10 anos	09 40,9%	02 9,1%	11 50%
Acima de 10 anos	03 13,6%	08 36,4%	11 50%
Total da Coluna	12 54,5%	10 45,5%	22 100%
$\chi^2_c = 6,6$ e Nível α de significância = 0,010			

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

Tabela 6: Relação entre o tempo de exercício no setor e o cálculo dos custos de produção.

TEMPO NO SETOR	CÁLCULO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO		
	NÃO CALCULA OS CUSTOS	CALCULA OS CUSTOS	TOTAL DA LINHA
Até 10 anos	06 27,2%	01 4,5%	07 31,8%
Acima de 10 anos	06 27,2%	09 40,9%	15 68,2%
Total da Coluna	12 54,5%	10 45,5%	22 100%
$\chi^2_c = 4,02$ e Nível α de significância = 0,045			

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

Observou-se que dentre os gestores (sete) que possuem até 10 anos de experiência no setor de confecções, seis não calculam os custos de produção. Ao se analisar o grupo de gestores que possuem acima de 10 anos de

Observou-se que 80% dos gestores que não calculam os custos de produção possuem até 10 de experiência, enquanto que os gestores que possuem acima de 10 anos de experiência em cargos de gerência apresentam um certo equilíbrio quanto à decisão de se calcular custos, não se encontrando grandes percentuais em nenhum dos estratos investigados. De acordo com o teste Qui-quadrado a um nível de significância de 14%, não existe indício de relação entre as variáveis.

A gestão de custos de produção foi apresentada como um instrumento gerencial fundamental ao pequeno empresário do setor de confecções, uma vez que estas empresas se encontram em um ambiente bastante concorrido e em mercado muito competitivo.

experiência no setor, observou-se que 40% deles calculam custos. De acordo com o teste Qui-quadrado, a um nível de significância de 4%, existe uma relação estatística entre as variáveis, apresentando-se fortes indícios que o tempo que o gestor atua no setor de confecções está relacionado à prática de se calcular os custos de produção.

Na terceira forma, a variável experiência foi investigada em função do tempo que os gestores financeiros já exerceram cargos de gerência, e verificar se essa variável possui relações estatisticamente significativas com a prática de se calcular os custos de produção. Essa investigação ocorreu entre todos os respondentes, e o resultado dessa análise é apresentado na Tabela 7.

Hipótese 4c: A experiência do gestor financeiro em gerência apresentou-se estatisticamente dependente da prática do cálculo dos custos de produção.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi o de analisar os fatores associados à gestão de custos nas micro e pequenas empresas do setor de confecções de João Pessoa. Para a realização do trabalho, foram investigadas 22 empresas.

A gestão de custos de produção foi apresentada como um instrumento gerencial fundamental ao pequeno empresário do setor de confecções, uma vez que estas empresas se encontram em um ambiente bastante concorrido e em mercado muito competitivo. Desde que informações sobre custos estejam disponíveis, os gestores possuirão uma ferramenta adicional para aumentar o grau de eficácia de seu processo decisório.

Em relação às hipóteses propostas, conclui-se que: Sobre a hipótese 1, que investigou a relação entre o grau de escolaridade do gestor financeiro e a prática do

Tabela 7: Relação entre a experiência em gerência e o cálculo dos custos de produção.

TEMPO EM GERÊNCIA	CÁLCULO DOS CUSTOS DE PRODUÇÃO		
	NÃO CALCULA OS CUSTOS	CALCULA OS CUSTOS	TOTAL DA LINHA
Até 10 anos	06 27,2%	02 9,1%	08 36,4%
Acima de 10 anos	06 27,2%	08 36,4%	14 63,6%
Total da Coluna	12 54,5%	10 45,5%	22 100%

$X^2_o = 2,11$ e Nível α de significância = 0,145

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

cálculo dos custos de produção, pode-se concluir que o grau de escolaridade do gestor financeiro não se apresentou estatisticamente dependente da decisão de se calcular os custos de produção.

Sobre a hipótese 2, que investigou a relação entre a idade do gestor financeiro e a prática do cálculo dos custos de produção, pode-se concluir que a idade do gestor financeiro não se apresentou estatisticamente dependente da decisão de se calcular os custos de produção.

Sobre a hipótese 3, que investigou a relação entre a experiência acumulada pela organização e a sua influência na prática do cálculo dos custos de produção, pode-se concluir que existem fortes indícios de que o tempo em que as organizações operam no setor apresentou-se estatisticamente dependente da decisão de se calcular os custos de produção.

A hipótese 4, que investigou a experiência do gestor financeiro e a prática do cálculo dos custos de produção foi desdobrada em três a serem testadas, que foram: hipótese 4a investigou a relação entre o tempo do gestor financeiro no cargo e a decisão de se calcular os custos de produção; hipótese 4b analisou a relação entre o tempo que o gestor atua no setor de confecções e a decisão de se calcular os custos de produção; hipótese 4c analisou a relação entre a experiência dos gestores em cargos de gerência e a decisão de se calcular os custos de produção.

Em relação à hipótese 4a, pode-se concluir que existem fortes indícios de que o tempo que o gestor financeiro está no cargo apresentou-se estatisticamente dependente da decisão de se calcular os custos de produção. Ao se analisar a hipótese 4b, conclui-se que o tempo em que o gestor atua no setor de confecções apresentou-se estatisticamente dependente da decisão de se calcular os custos de produção, porém, ao se analisar a hipótese 4c, conclui-se que o tempo de experiência em cargos de gerência não se apresentou estatisticamente dependente da decisão de se calcular os custos de produção.

As conclusões apresentadas devem ser consideradas com cautela e não permitem inferências que extrapolem o universo pesquisado (Indústrias de Confecções da cidade de João Pessoa). Essas análises e conclusões são os resultados de uma pesquisa exploratória, realizada com poucos recursos. Assim, os resultados obtidos nessa pesquisa são válidos apenas para a indústria de confecções da cidade de João Pessoa. Esse trabalho, portanto, não permite que se faça inferência sobre todo o universo das empresas brasileiras de pequeno porte, nem de empresas de outros setores industriais, nem de empresas localizadas em outras regiões geográficas do país, uma vez que empresas de outros setores e regiões podem possuir características diferentes.

Artigo recebido em 25/05/2002

Revisado em 27/11/2002

Aprovado para publicação em 06/02/2003

Bibliografia

- ARAUJO, I. T. Avaliação do programa de apoio de inovação tecnológica para MPE's da indústria de confecções da cidade de João Pessoa/PB. In: Encontro de estudos sobre empreendedorismo e gestão de Pequenas Empresas, I, 2000. *Anais do I Encontro de estudos sobre empreendedorismo e gestão de Pequenas Empresas*. Maringá, 2000. CD-ROM.
- BODNAR, G. H; HOPWOOD, W. S. *Accounting Information Systems*, 4. ed. Massachusetts: Allyn and Bacon, 1990.
- BRAGA, R. *Fundamentos e técnicas de Administração Financeira*. São Paulo: Atlas, 1994.
- BREADLEY, R., MYERS, S. *Princípios de Finanças Empresariais*. Lisboa: McGraw-Hill, 1992.
- CHIZZOTTI, A. *A Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais*. São Paulo: Cortez, 1991.
- FIEP. *Cadastro Industrial da Paraíba*, João Pessoa, 1998.
- GIL, A. C. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- GOODE, W. J. HATT, P. K.K. *Métodos em Pesquisa Social*. 7. ed. São Paulo, 1979.
- HALL, R.H. *Organizações: Estruturas e Processos*. 3 ed. São Paulo: Prentice-Hall, 1984.
- KRUGLIANSLAS, Isak. *Tornando a Pequena e Média Empresa competitiva*. São Paulo: Instituto de Estudos Gerenciais e Editora, 1996.
- LAKATOS, E. Maria. *Metodologia Científica*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- LONGERNECKER, J. G; MOORE, C. W; PETTY, W. J. *Administração de Pequenas Empresas: Ênfase na Gerência Empresarial*. São Paulo: Makron Books, 1997.
- MELO, M. C. P. Micro e Pequenas empresas de confecções do Nordeste: uma avaliação dos condicionantes à inserção no mercado externo. In: SEMINÁRIO DE REDE PMES MERCOSUL, III, 2000, Fortaleza. *Anais do IV Seminário de Rede PMEs Mercosul*. Fortaleza, 2000. CD-ROM.
- PEREZ, J. H. Jr; OLIVEIRA, L.M.; COSTA, R. G. *Gestão Estratégica de Custos*. São Paulo: Atlas, 1999.
- RICHARDSON, R. J. *Pesquisa Social: Métodos e Técnicas*. São Paulo: Atlas, 1999.
- SANVICENTE, A. Z. *Administração Financeira*. São Paulo: Atlas, 1995.
- SEBRAE. Pesquisa: *Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas*. Brasília: Ed. SEBRAE, 1999.
- SEBRAE. Link Microempresa. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br>. Acesso em 26 de junho de 2001.
- SOLOMON, S. *A Grande Importância da Pequena Empresa: A Pequena Empresa nos Estados Unidos e no Mundo*. Rio de Janeiro: Nórdica, 1986.
- SOUZA, M.C.A.F. *Pequenas e médias empresas na reestruturação industrial*. Brasília: Ed. SEBRAE, 1995.
- STEVENSON, W. J. *Estatística aplicada à Administração*. São Paulo: Harbra, 1986.
- ZIMMERER, T. W.; SCARBOROUGH, Norman M. *Essentials of small business management*. New York: Macmillan College, 1994.