

Fatores Característicos da Gestão de Custos: Um Estudo Nas Micro e Pequenas Empresas da Indústria de Confeções

Aldo Leonardo Cunha Callado

Luiz Carlos Miranda

Antônio André Cunha Callado

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 tem sido vistas como um desafio às tantas dificuldades econômicas e administrativas. Nesse contexto observa-se que a contabilidade normalmente é utilizada para atender as necessidades fiscais, enquanto que a aplicabilidade frente às necessidades das informações financeiras através da Gestão de Custos apresenta-se como um fator importante e decisivo no ambiente competitivo que as empresas desse porte enfrentam hoje. Este trabalho tem o objetivo de apresentar os fatores determinantes à gestão de custos, nas micro e pequenas empresas do setor de confeções de João Pessoa. Para a execução desse trabalho foram investigadas vinte e duas empresas. A metodologia aplicada englobou uma pesquisa de campo e foram utilizadas a entrevista estruturada e a observação sistemática como método de coleta de dados. Dentre as variáveis investigadas, destacam-se: tempo de atividades das empresas, perfil de experiência dos gestores financeiros e escolaridade.

Área temática: *A Mensuração de Custos para Micro, Pequenas e Médias Empresas*

**FATORES CARACTERÍSTICOS DA GESTÃO DE CUSTOS: UM ESTUDO
NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DA INDÚSTRIA DE
CONFECÇÕES**

Aldo Leonardo Cunha Callado*

Mestre em Finanças de Empresas PPGA/UFPB

Especialista em Contabilidade e Controladoria Empresarial DCC/UFPE.

Luiz Carlos Miranda

Ph.D in Agribusiness University of Illinois

Mestre em Contabilidade e Controladoria USP

Antônio André Cunha Callado

Doutor em Estratégias Empresariais PPGA//UFPB

Mestre em Finanças Empresariais PPGA/UFPB

* Universidade Federal da Paraíba

Rua das Graças, 277, aptº602. Bairro das Graças Recife- PE CEP: 52.011-200

Telefone (081) 3421-1520 aldocallado@yahoo.com.br

Professor Assistente I e Membro do quadro efetivo do DFC/UFPB.

Área temática: Custos e a tomada de decisões.

FATORES CARACTERÍSTICOS DA GESTÃO DE CUSTOS: UM ESTUDO NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DA INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES

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 tem sido vistas como um desafio às tantas dificuldades econômicas e administrativas. Nesse contexto observa-se que a contabilidade normalmente é utilizada para atender as necessidades fiscais, enquanto que a aplicabilidade frente às necessidades das informações financeiras através da Gestão de Custos apresenta-se como um fator importante e decisivo no ambiente competitivo que as empresas desse porte enfrentam hoje. Este trabalho tem o objetivo de apresentar os fatores determinantes à gestão de custos, nas micro e pequenas empresas do setor de confecções de João Pessoa. Para a execução desse trabalho foram investigadas vinte e duas empresas. A metodologia aplicada englobou uma pesquisa de campo e foram utilizadas a entrevista estruturada e a observação sistemática como método de coleta de dados. Dentre as variáveis investigadas, destacam-se: tempo de atividades das empresas, perfil de experiência dos gestores financeiros e escolaridade.

Palavras-chave: Contabilidade Industrial, Contabilidade de Custos, Gestão de Pequenas Empresas.

Área temática: Custos e a tomada de decisões.

FATORES CARACTERÍSTICOS DA GESTÃO DE CUSTOS: UM ESTUDO NAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS DA INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES

1. 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 cerca de 20% do Produto Interno Bruto do Brasil.

A importância das Pequenas Empresas para o cenário empresarial é muito bem representado por Longernecker, 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 sócio-econômico 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.

De acordo com Souza (1995) salienta a importância das pequenas empresas visto que elas:

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

No Brasil, as empresas de pequeno porte empregam considerável parcela da mão de obra disponível em relação às médias e grandes empresas nos diversos setores produtivos, seja no setor da produção de bens e serviços, ou seja no setor de comércio, conforme são apresentados na tabela 01.

Tabela 1 Distribuição da Mão de Obra ocupada, segundo o porte da empresa por setor – Brasil 1994

Por Setor de Atividade Econômica		Por Porte da Empresa				
Setor	Composição	ME	PE	MDE	GDE	Total
Indústria	43,80	14,87	18,56	24,80	41,77	100,00
Comércio	25,81	44,17	23,88	7,25	24,70	100,00
Serviço	30,39	18,89	17,96	7,73	55,42	100,00
Total	100,00	23,66	19,75	15,08	41,51	100,00

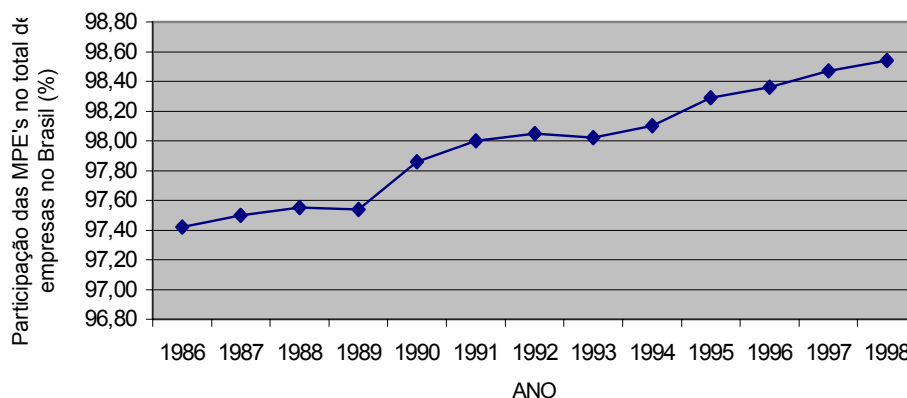
Legenda: ME = micro empresa; PE = pequena empresa; MDE = Média Empresa; e GE = Grande Empresa.

Fonte: SEBRAE, elaborado com dados do IBGE do ano de 1994

Como se pode observar, as micro e pequenas empresas ocupam mais mão de obra do que às médias empresas nos diversos setores produtivos do país, atingindo números bem superiores nos setores de serviço e no setor de comércio, este último tendo atingido números acima até mesmo das empresas de grande porte.

No gráfico abaixo, podemos observar a evolução histórica do número de PME's no Brasil entre o ano de 1986 e 1998.

Gráfico 1 – Evolução histórica do número relativo de MPE's no Brasil entre 1986 e 1998



Fonte: RAIS

De acordo com o gráfico acima podemos destacar o constante crescimento do número das empresas de pequeno porte em nossa economia, uma vez que em nenhum período é detectada a interrupção ou inibição de seu crescimento.

2. Os Desafios das Empresas de Pequeno Porte

Hoje 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 às empresas devem se adequar para responder corretamente às exigências do mercado, uma vez que estas exigências se aplicam tanto para as grandes quanto às médias e pequenas empresas.

Dentre os principais problemas enfrentados pelas empresas de pequeno porte, a elevada taxa de mortalidade é citado 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 causas existentes para que os pequenos empresários não tenham êxitos em seus negócios são diversas, mas os principais motivos para os insucessos 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.

Essa última característica vem despertando muito interesse nos órgãos que interagem direta ou indiretamente com essas empresas. Este fato gerador motivou o Sebrae no ano 1999 a elaborar uma pesquisa intitulada “Fatores Condicionantes e Taxa de Mortalidade de Empresas” onde a instituição buscou identificar motivos e razões pelo qual as pequenas empresas encerram 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.

As empresas do setor Industrial de confecções são caracterizadas por apresentar um grande número que apresentam um perfil de competitividade baseado em: qualidade, produção e preços. Logo, é indispensável que se façam estudos a respeito do como está sendo feita a gestão de custos nessas empresas.

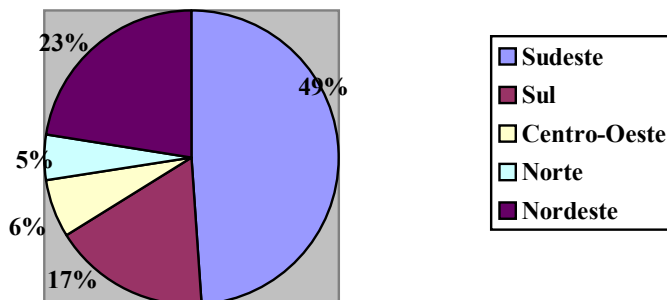
O presente trabalho analisa o setor de confecções da cidade de João Pessoa, tendo-se verificado o grande número de pequenas empresas que estão cadastradas junto ao Serviço de Apoio ao Pequeno Empresário (SEBRAE) e que são listadas pelo cadastro industrial do Estado da Paraíba. A realização de trabalhos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

3. A indústria de Confecções na Cidade de João Pessoa

A região do nordeste ocupa uma posição de destaque dentro do mercado consumidor vestuário do país, ocupando a segunda colocação, perdendo apenas para a região sudeste do Brasil.

No Gráfico 2 podemos visualizar a distribuição por regiões do consumo de vestuário do Brasil.

Gráfico 2: Distribuição regional do consumo de vestuário



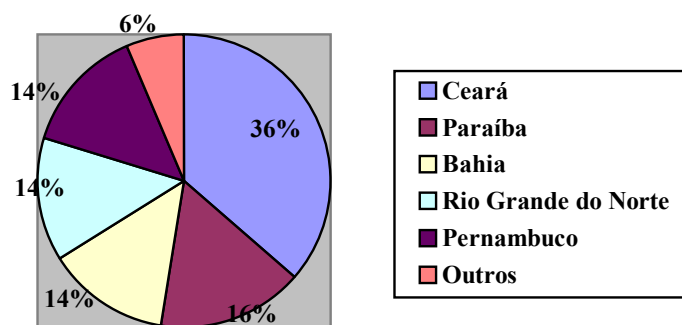
Fonte: IBGE/IEMI

A indústria do setor de confecções nordestina encontra-se distribuída nos diversos estados da Região, concentrando-se principalmente no Ceará, em Pernambuco,

no Rio Grande do Norte, na Bahia e na Paraíba. A região do nordeste é responsável por aproximadamente 12.5% da indústria 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, observamos que a Paraíba apresenta números bastante significativos conforme podemos observar no gráfico 3.

Gráfico 3 Análise comparativa da Indústria de Confeccões do Nordeste

Dados Relativos ao período de 1990-1997



Fonte: IBGE/IEMI

De acordo com esses dados constatamos a boa representatividade da indústria de confecções do Estado da Paraíba frente aos demais estados da Região, atingindo números superiores a Estados mais desenvolvidos, que no caso seriam Pernambuco e Bahia.

Em suma, a indústria de confecções do estado da Paraíba é o segundo estado que mais contribui para o desenvolvimento da indústria de confecções da região do Nordeste, perdendo apenas para o estado do Ceará.

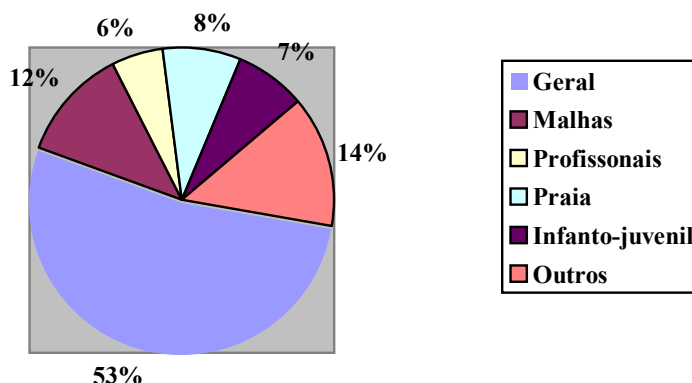
O estado da Paraíba possui sete pólos industriais, a maioria localizada em cidades à margem da rodovia BR-230, ao longo de sua extensão, por um tronco da estrada de ferro da REFESA. Que são eles: João Pessoa; Campina Grande; Patos; Guabira; Santa Rita; Sousa e Cajazeiras.

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.

Dentro da cidade de João Pessoa, a indústria de confecções encontra-se distribuída por diversos bairros de sua região metropolitana, sem encontrar-se concentrada em pólos específicos.

Uma das características dessa indústria é a variedade de suas linhas de produção, uma vez que essa indústria comporta os mais diversos clientes e vários nichos de mercados. No Gráfico abaixo podemos observar a distribuição das empresas da indústria do setor de confecções por linha de produção.

Gráfico 04: Distribuição por linha de produção



Fonte: Cadastro Industrial FIEP/PB

Ao se analisar a indústria de confecções por linha de produção, observamos que mais de 60% das empresas detêm seus processos produtivos voltados para a confecção geral e para a produção de malhas, no que tange a confecção geral, encontramos a produção de camisas, calças, blusas, saias, vestidos e outros. Vemos também que parte das empresas voltam sua linha de produção para fabricar roupas profissionais, roupas de banho (sungas, shorts, maiôs e biquínis) e moda infanto-juvenil, onde encontramos blusas, bermudas e jeans. Em *outros* encontramos empresas que possuem linhas de produção que fabricam os seguintes artigos: roupas esportivas e roupas íntimas.

4. 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 pelas Grandes Empresas, que 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, lembrando-se que 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 realiza os gastos e o que está sendo revertido lucro.

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 como melhor alocar os recursos disponíveis, com o objetivo de otimizar os resultados, que 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 vem proporcionando às empresas.

Portanto, uma contabilidade de custos eficiente pode ser a chave de sucesso de um empreendimento, já que esta representa a 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. Com estes dados, ocorre uma melhoria na qualidade das decisões tomadas pela empresa, o que aumenta sua competitividade.

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: uma vez que a empresa pode vir começar a promover mercadorias e serviços, ou iniciar projetos que não agregam nenhum lucro; pode adotar políticas de promoção à produtos que possuem baixa rentabilidade em frente à outros que possuem taxas maiores.

As indústrias que atuam no setor de confecções se caracterizam, dentre outros aspectos, pela diversificação de produtos fabricados e por buscar constantemente 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 e segundo Araújo (2000) 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 indústrias que atuam no setor de confecções.

Apropriações inadequadas podem prejudicar sensivelmente o comportamento das vendas em determinados produtos e até reduzir a participação relativa da empresa dentro do mercado.

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 aproveitem melhor as tendências do mercado consumidor.

As organizações industriais do setor de confecções são caracterizadas pela grande variedade de produtos fabricados e onde atuam um grande número de empresas que segundo Melo (2000) caracterizadas pela diversidade das escalas de organizações industriais, onde participam microempresas, pequenas, médias e grandes empresas, tornando o setor bastante competitivo.

5. Metodologia da Pesquisa

5.1 Universo e Amostra da Pesquisa

O universo desta pesquisa foi o conjunto de 108 micro e pequenas empresas do setor industrial 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 da Paraíba. O cadastro utilizado para essa pesquisa foi o cadastro industrial publicado no ano de 1998.

Para esta pesquisa foi utilizada a técnica de amostragem probabilística estratificada, que segundo Stevenson (1981) 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 tem como principal vantagem o fato de assegurar a representatividade em relação às propriedades adotadas como critério para estratificação.

Pela impossibilidade de investigar todas as 108 empresas que compõem o universo da pesquisa, foi necessário definir-se uma amostra representativa da população. Foi necessário determinarmos o tamanho da amostra que atendessem tanto às restrições orçamentárias da pesquisa, como também aos requisitos científicos para que eles fossem válidos, ou seja, representação da população. Para a presente pesquisa foi utilizada uma 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 o critério escolhido, a quantidade de número de funcionários, e respeitando a proporcionalidade previamente estabelecida.

5.2 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 o questionário.

De acordo com Gil (1996) a entrevista estruturada é quando 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, onde esse roteiro pode constituir-se de um formulário/questionário que será aplicado da mesma forma a todo os informantes/sujeitos da pesquisa, para que se obtenham respostas para as mesmas perguntas.

5.3 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*. Esta análise foi feita com a utilização do teste Qui Quadrado, que serve para testar a dependência entre atributos. Por exemplo, este teste permite verificar a idade do gestor financeiro influencia ou não, a decisão de calcular os custos de produção.

5.4 Definição das hipóteses

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

Para serem formuladas as hipóteses para a execução de pesquisa, elas devem apresentar segundo Richardson (1999), as seguintes características: Devem ser conceitualmente claras e compreensíveis e seus conceitos devem ser elaborados em bases empíricas.

As hipóteses dessa pesquisa foram definidas e formuladas impulsionadas por dois motivos: Primeiro foi considerada a importância de se estabelecer uma relação entre alguns fatores característicos que podem determinar a utilização da gestão de custos dos custos de produção pelas empresas; e também pelo fato de investigar se as empresas de pequeno porte do setor de confecções da cidade de João Pessoa que administram gerencialmente os custos de produção, apresentam esses fatores característicos.

Para tanto foram investigadas e testadas quatro hipóteses:

Primeiro, muito se tem falado sobre o papel da educação na melhoria do gerenciamento das empresas, a idéia central é a de que gestores com melhor nível de formação escolar têm mais condições de gerenciar seus negócios. Este efeito positivo da educação no gerenciamento também deve ocorrer na área de contabilidade e contabilidade de custos. Isto nos leva à primeira hipótese a ser investigada:

Hipótese 1: O grau de escolaridade do gestor financeiro influencia na prática do cálculo dos custos de produção.

Outro aspecto bastante discutido nas organizações é em relação à faixa etária dos profissionais. Existem organizações que sistematicamente trocam os profissionais mais velhos por mais jovens, ao atingirem uma certa idade, visto que acreditam estar na jovialidade do gestor, um fator competitivo. Este fato nos leva a formular a seguinte hipótese:

Hipótese 2: A idade do gestor financeiro influi na prática do cálculo dos custos de produção.

De acordo com Thompson e Formby (1998) à medida que se adquire maior experiência, os administradores e os gerentes são capazes de visualizar novas formas de obter melhorias na performance do processo de produção, esse processo é conhecido como a curva de aprendizado. Ele pode ser atribuído a dois fatores: primeiro, a capacidade dos trabalhadores em melhorar a sua performance realizando a mesma tarefa repetidas vezes, e segundo devido a descoberta de formas mais eficientes em termos da utilização do insumo trabalho para realizar uma mesma tarefa à medida que o tempo passa e a experiência dos trabalhadores aumenta. Isto nos leva a formular duas hipóteses a serem testadas:

Hipótese 3: A experiência acumulada pela organização influencia na prática do cálculo dos custos de produção.

Hipótese 4: A experiência do gestor financeiro influencia na prática do cálculo dos custos de produção.

6. 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 influencia na prática do cálculo dos 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.

De acordo com os resultados obtidos, observa-se que existem concentrações de gestores que não calculam os custos que possuem escolaridade somente até o colegial completo. Por outro lado observa-se também que boa parcela de gestores que calculam custos que 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, existem 21% de probabilidade de 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 influencia na prática do cálculo dos custos de produção, visto que são variáveis independentes.

Hipótese 2: A idade do gestor financeiro influencia na decisão de se calcular os custos de produção. Na segunda hipótese, foi investigada a relação entre a idade do gestor financeiro e decisão de se calcular os custos de produção. Essa investigação abrangeu todos os respondentes. O resultado dessa investigação é apresentado na tabela 3.

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.

De acordo com a tabela acima, ocorre o mesmo fato observado anteriormente, onde, nenhum estrato apresenta grande concentração de respondentes, percebe-se apenas que, os gestores com idade abaixo de 45 anos apresentam uma maior preocupação em calcular os custos de produção frente aos 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, ou seja, a idade do gestor financeiro não determina a decisão de se calcular os custos de produção.

Hipótese 3: A experiência acumulada pela organização influencia na 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 à tabulação cruzada com essas variáveis é apresentado na tabela 4.

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

Tempo de atividades	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.

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 oitenta por cento das empresas que calculam os custos de

produção, possuem acima de 10 anos de experiência no setor em que elas estão atualmente. De acordo com o teste Qui Quadrado a um nível de 10%, existe dependência entre o tempo em que as empresas atuam no setor de confecções e a decisão de se calcular os custos de produção, ou seja, o tempo que as empresas desempenham as suas atividades operacionais influencia na decisão de se calcular os custos de produção.

Hipótese 4a: A experiência do gestor financeiro influencia na prática do cálculo dos custos de produção. Essa variável será investigada sob três formas diferentes. Inicialmente será analisada em relação ao tempo de experiência no atual cargo, conforme é apresentado na tabela abaixo.

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%

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

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

De acordo com a tabela acima, observou-se que oitenta por cento 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%, existe dependência entre as variáveis: experiência no setor e a prática de calcular os custos de produção, ou seja, apresentam-se fortes indícios que o tempo em que o gestor se encontra no cargo, influencia na decisão de se calcular os custos de produção.

Hipótese 4b: A experiência do gestor financeiro influencia na prática do cálculo dos custos de produção. Nessa investigação, foi analisada a relação entre o tempo que o gestor financeiro atua no setor de confecções e a prática de do cálculo dos custos de produção. O resultado dessa análise pode ser observado na tabela 6 abaixo.

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%
$X^2_c = 4,02$ e Nível α de significância = 0,045			

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

De acordo com a tabela 41, 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, enquanto ao se analisar o grupo de gestores que possuem acima de 10 anos de experiência no setor, quarenta por cento desses profissionais calculam custos. De acordo com o teste Qui Quadrado a um nível de significância de 4% existe dependência entre as variáveis: tempo de experiência no setor e a prática do cálculo dos custos de produção, ou seja, apresentam-se fortes indícios que o tempo que o gestor atua no setor de confecções influencia na decisão de se calcular os custos de produção.

Hipótese 4c: A experiência em gerência do gestor financeiro influencia na prática do cálculo dos custos de produção E finalmente a variável experiência, será investigada em função do tempo que os gestores financeiros já exerceram cargos de gerência, e verificar, se essa variável influencia na decisão de se calcular os custos de produção. Essa investigação ocorreu entre todos os respondentes, e o resultado dessa análise é apresentado na tabela 7.

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

Fonte: Pesquisa de campo, 2001.

De acordo com a tabela acima, observou-se que oitenta por cento 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, uma vez que não se encontra 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 dependência entre as variáveis: tempo de experiência em cargos de gerência e a prática do cálculo dos custos de produção, ou seja, o tempo em experiência em cargos de gerência, não exerce influência na decisão de se calcular os custos de produção.

7. Considerações Finais

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

A gestão de custos de produção é apresentada como um instrumento fundamental ao pequeno empresário do setor de confecções, uma vez que este empresário se encontra em um ambiente bastante concorrido e em mercado muito competitivo. Defende-se que, uma vez que esse empresário dispusesse de informações sobre os sistemas de custos das organizações, eles possuiriam uma ferramenta a mais para aumentar o grau de confiabilidade e certeza em seu processo decisório.

Em relação às hipóteses propostas, conclui-se que:

Na hipótese 1 que investigou a relação entre o grau de escolaridade do gestor financeiro e a prática do cálculo dos custos de produção; pode-se concluir que o grau de escolaridade do gestor financeiro não influencia na decisão de se calcular os custos de produção.

Na 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 influencia na decisão de se calcular os custos de produção.

Na 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 que o tempo de atividades que as organizações operam, influenciam na decisão de se calcular os custos de produção.

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

Em relação à hipótese 4a, pode-se concluir que existem fortes indícios que o tempo que o gestor financeiro está no cargo, influencia na decisão de se calcular os custos de produção. Ao se analisar a hipótese 4b, conclui-se que o tempo que o gestor atua no setor de confecções influencia na 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 influencia na 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.

8. Referências Bibliográficas

BODNAR, George H; HOPWOOD, William S. *Accounting Information Systems*. 4. ed. Massachusetts: Allyn and Bacon, 1990.

CHIZZOTTI, A. *A Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais*. São Paulo: Cortez, 1991.

FIEP. *Cadastro Industrial da Paraíba*. João Pessoa, 1998.

GIL, Antônio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.

LAKATOS, Eva Maria. *Metodologia Científica*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1991.

LONGERNECKER, Justin G; MOORE, Carlos W; PETTY, William J. *Administração de Pequenas Empresas: Ênfase na Gerência Empresarial*. São Paulo: Makron Books, 1997.

PEREZ, José Hernandez Jr; OLIVEIRA, Luís Martins; COSTA, Rogério Guedes. *Gestão Estratégica de Custos*. São Paulo: Atlas, 1999.

RICHARDSON, Roberto Jarry. *Pesquisa Social: Métodos e Técnicas*. São Paulo: Atlas, 1999.

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, Steven. *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, William J. *Estatística aplicada à Administração*. São Paulo: Harbra, 1981.

THOMPSON, Arthur A; FORMBY, John P. *Microeconomia da firma: teoria e prática*. 6ª ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil, 1998.