

GESTÃO DE CUSTOS EM EMPRESAS DE PEQUENO PORTE UM ESTUDO EMPÍRICO

Aldo Leonardo Cunha Callado

Antônio André Cunha Callado

Fernanda Marques de Almeida Holanda

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 a utilização das informações de custos pelas micro e pequenas empresas do setor industrial de pré-moldados da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa. Para a execução desse trabalho foram investigadas doze 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.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão Estratégica de Custos*

GESTÃO DE CUSTOS EM EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – UM ESTUDO EMPÍRICO

Aldo Leonardo Cunha Callado
Universidade Federal da Paraíba
aldocallado@yahoo.com.br

Antônio André Cunha Callado
Universidade Federal Rural de Pernambuco

Fernanda Marques de Almeida Holanda
Universidade Federal da Paraíba

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 a utilização das informações de custos pelas micro e pequenas empresas do setor industrial de pré-moldados da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa. Para a execução desse trabalho foram investigadas doze 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.

Área Temática: Gestão Estratégica de Custos

GESTÃO DE CUSTOS EM EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – UM ESTUDO EMPÍRICO

1. Introdução

No Brasil, as organizações de pequeno porte representam atualmente uma parcela bastante representativa do conjunto de empresas. Essas empresas representam de acordo com o Sebrae (2004), 98% dos 4,1 milhões de estabelecimentos formais na indústria, comércio e serviços, elas empregam 45% da força de trabalho que possuem carteira assinada e respondem por 20% do Produto Interno Bruto do Brasil.

A importância desse grupo de empresas para o cenário empresarial foi descrita por Longernecker, Moore e Petty (1997), ao afirmarem que as pequenas organizações industriais como parte da comunidade empresarial contribuem 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.

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, seja no setor de comércio, conforme são apresentados na tabela abaixo.

Tabela 1 - Número de Pessoas Ocupadas, por Porte e Setor de Atividade – 2001

	Micro e Pequena		Média e Grande		Total	
	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%
Indústria	3.600.809	47,0	4.065.988	53,0	7.666.797	100
Comércio	5.982.849	80,8	1.419.845	19,2	7.402.694	100
Serviços	4.918.720	45,6	5.869.096	54,4	10.787.816	100
Total	14.502.378	56,1	11.354.929	43,9	25.857.307	100

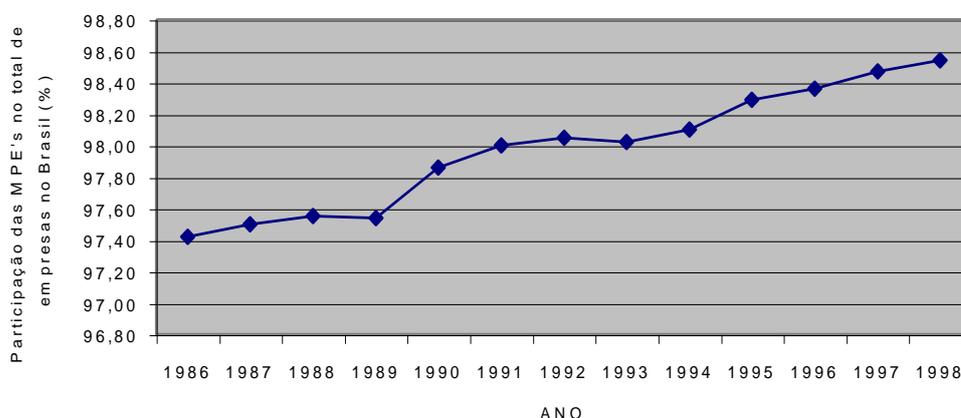
Fonte: IBGE; Elaboração: SEBRAE/NA (UED).

Obs.: Não incluídos os órgãos governamentais.

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; 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.

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, 2002.

Segundo pesquisa realizada pelo IBGE publicada pelo SEBRAE (2004), são apresentados os seguintes dados estatísticos: O número total de empresas formais em atividade no Brasil é de 4.635.145 unidades, conforme pode ser observado na tabela abaixo; As micro e pequenas empresas representam 99,2% do total; O número de pessoas ocupadas nas micros e pequenas empresas é de 14.502.378, representando 56,1% do total; A massa total de salários e outras remunerações pagas pelas empresas de micro e pequeno portes representa 25,6% do total pago pelas empresas de todos os portes.

Tabela 2– Número de Empresas no Brasil, por Porte e Setor de Atividade – 2001

	Micro e Pequena		Média e Grande		Total	
	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%	Nº de Empresas	%
Indústria	579.318	98,3	9.724	1,7	589.042	100
Comércio	2.311.177	99,7	7.452	0,3	2.318.629	100
Serviços	1.707.040	98,8	20.434	1,2	1.727.474	100
Total	4.597.535	99,2	37.610	0,8	4.635.145	100

Fonte: IBGE; Elaboração: SEBRAE/NA (UED).

Obs.: Não incluídos os órgãos governamentais.

A presença das pequenas empresas no contexto sócio-econômico de um país é muito importante, pois para Solomon (1986), essas empresas proporcionam uma energia vital para a reestruturação econômica necessária no sentido de produzir o aumento da produtividade de que se carece.

Os objetivos deste trabalho estão relacionados à identificação da utilização da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar ao processo decisório nas empresas do setor industrial de pré-moldados da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa, bem como a apresentação das características das empresas investigadas na presente pesquisa.

2. A Contabilidade de Custos no Contexto das Pequenas Empresas

A importância da contabilidade de custos nas organizações de pequeno porte não difere bastante em relação ao desempenhado nas grandes empresas. Segundo Perez, Oliveira e Costa (1999), a contabilidade de custos 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.

Deve-se manter em mente 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 a forma pela qual os fatos contábeis ocorrem, bem como a estrutura funcional e operacional da empresa em função da identificação, mensuração, registro e apropriação dos custos ocorridos.

A relação da Contabilidade de Custos como parte integrante do processo administrativo é ressaltado por Matz, Curry e Frank (1974), que enfatiza a sua responsabilidade pelo provimento dos registros dos custos dos produtos e dos dados para estudos de custos especiais que envolvem escolhas alternativas com relação aos produtos, operações e funções, assistindo dessa forma a administração em suas decisões com respeito às políticas de vendas, métodos de produção, procedimentos de compras, planos financeiros e estrutura de capital.

Quanto à sua utilização gerencial, Perez, Oliveira e Costa (1999) apontam muitas possibilidades para o uso da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar na tomada de decisões gerenciais, onde as mais comuns são relacionadas à fixação do preço de venda, ao cálculo da lucratividade de produtos, bem como à seleção do mix de produção. Nas organizações industriais, a elaboração das demonstrações contábeis de forma correta depende diretamente da avaliação do custo dos produtos acabados.

Segundo Bodnar e Hopwood (1990), um eficiente sistema de custos produz relatórios muito importantes para os gestores que devem indicar os custos de produção, bem como as respectivas margens de contribuição e de lucratividade que os diversos produtos vêm proporcionando.

Portanto, uma contabilidade de custos eficiente pode ser um instrumento fundamental para o sucesso de um empreendimento, já que ela se constitui num auxílio preciso e sistemático para o processo de tomada de decisões objetivando a determinação do custo dos produtos como um dos critérios de avaliação dos níveis de preço, a análise da rentabilidade das diversas atividades e produtos da empresa, a avaliação dos estoques, a determinação da estrutura de custos dos produtos e comparação com a concorrência, bem como a indicação do melhor emprego dos recursos onde possam produzir melhores resultados.

Por sua vez, a ausência da contabilidade de custos não é apenas um problema contábil, mas se constitui em um problema administrativo, pois sem este controle adequado, não se consegue compreender os fatos ocorridos dentro da empresa. As conseqüências podem ser desastrosas para a empresa, uma vez que ela pode vir a elaborar e implantar estratégias comerciais, programas de produção, sistemas de estoque de materiais e produtos acabados sem dispor de informações relevantes necessárias para subsidiá-las.

Segundo Callado (2002) 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, as 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.

De acordo com Resnik (1990), a maioria das pequenas empresas tem tolerância muito pequena com relação a despesas inúteis ou improdutivoas. Por isso, pode-se dizer que o controle rigoroso dos custos constitui um ponto crítico.

3. Informações de Custos Para a Tomada de Decisão

A Contabilidade de Custos como instrumento de auxílio aos gestores. Para tomada de decisão, apresenta-se de fundamental importância, uma vez que os gestores tenham que tomar decisões importantes ou não tanto no âmbito interno como no externo de suas organizações.

A tomada de decisão também pode ser vista como uma das funções básicas da administração, como afirma Garrison e Noreen (2001), já que ela está sempre se deparando com questões do tipo: quais produtos vender, quais métodos de produção empregar, fabricar peças ou compra-las prontas, qual preço cobrar, quais canais de distribuição utilizar, quando aceitar pedidos especiais e assim por diante.

A Contabilidade de Custos atende a diversas necessidades dos gestores, uma vez que segundo a visão de Pizzolato (2000) a sua importância deriva de uma constatação simples, a de que a massa de dados coligidos para a determinação de custos oferece uma base ampla e ao mesmo tempo sólida para justificar, basear ou estimular um largo espectro de decisões gerenciais.

Um conceito importante para a tomada de decisão é relativo aos custos relevantes. De acordo com Morse e Roth (1986), custos relevantes são os custos que diferem entre alternativas competitivas, uma vez que todas as organizações em determinados momentos necessitam optar por determinada linha de ação frente à outra; e serão esses custos que exercerão grande influência aos gestores à escolha de caminhos a serem seguidos. Uma tomada de decisão sofre influência das previsões de resultados futuros relativos às diversas alternativas, mas nem todos os custos futuros são necessariamente relevantes a uma dada decisão. Serão relevantes os custos que se comportarem de maneira diferente nas alternativas disponíveis.

Para o Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1995) a informação é a matéria-prima essencial ao processo de tomada de decisão, ou seja, a maneira como estão sendo desenvolvidas as atividades, os resultados, sejam parciais ou totais, desvios relevantes na condução dos trabalhos, fatores externos que possam impactar o processo operacional, dentre outros aspectos, são informações importantes no processo de tomada de decisão, nos diferentes níveis hierárquicos.

A importância da informação é ressaltada por Bodnar e Hopwood (1990) ao afirmarem que o valor da informação deriva do impacto que ela oferece nas decisões a serem tomadas, pois para se obter as informações, as organizações apresentam certos custos para isso, e se determinadas informações não provocam impacto algum na tomada de decisão, é sinal que essa informação representou um impacto negativo para o gestor. Os mesmos autores apresentam ainda que características as informações devem apresentar para serem úteis aos gestores, que são as seguintes: Exatas; Atualizadas; Rápidas; Perfeitas; e Relevante.

A contabilidade é uma ferramenta gerencial essencial para tomada de decisões, coletando e fornecendo informações úteis, com o objetivo de se tornar um elemento diferencial entre alternativas. As informações precisas nem sempre podem ser consideradas como úteis. É importante que se perceba no processo decisório a melhor forma de se evidenciar uma informação, com clareza, objetividade e a tempo, para que de fato tenha valor para o tomador de decisão.

A contabilidade pode fornecer à administração informações de grande relevância, para isso é preciso que seus relatórios sejam oportunos, comparativos, pertinentes, confiáveis, claros e concisos. Esses relatórios devem ser elaborados com o intuito de serem compreendidos por toda e qualquer pessoa envolvida no sistema empresa e capaz de possibilitar a tomada de decisão.

Horngrén (2000) ressalta a importância dos Contadores à tomada de decisão, uma vez que eles têm importante papel no processo de solução de problemas, não como responsáveis pelas decisões, mas sim, como os responsáveis pelo levantamento e pela informação de dados que afetaram a decisão a ser tomada e tem como responsabilidade oferecer ao administrador as informações que o levem a escolher a melhor decisão.

Lynch e Williamson (1983) enumeram alguns tipos de decisões que são tomadas com uma certa frequência por gestores financeiros, que são: Eliminação determinada linha de produção; Aceitar Encomendas Especiais; Produzir ou comprar. Essas são algumas das situações que os gestores enfrentam constantemente em seu ambiente de trabalho, cabendo a ele tomar as decisões o mais acertadamente possível, uma vez que grande da responsabilidade provavelmente cairá sobre eles; porém cabe a ele solicitar, exigir e criar mecanismos de obter cada vez mais informações confiáveis e representativas para que cada tomada de decisão seja sempre que possível tomada com bases seguras e fidedignas.

4. Metodologia da Pesquisa

4.1 Universo e Amostra da Pesquisa

Para determinar o universo desta pesquisa, foi utilizada uma lista das empresas que compõem o setor industrial de pré-moldados da Cidade de João Pessoa. Essa lista foi obtida através do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequena Empresa do Estado da Paraíba (SEBRAE-PB).

A utilização de cadastros institucionais é indicada por Goode e Hatt (1979), pois, pode-se recorrer a listas existentes no processo de definição do universo. Essa lista apresenta um conjunto de 18 (dezoito) empresas de pequeno porte do setor industrial de pré-moldados localizadas na Região Metropolitana da cidade de João Pessoa.

Dentre as empresas que constam no cadastro do SEBRAE-PB, observou-se que apenas 12 (doze) empresas continuam executando suas atividades operacionais normalmente, visto que 6 (seis) empresas já encerraram suas atividades operacionais.

4.2 Variáveis Investigadas

Diante dos objetivos desta pesquisa relacionados ao papel da contabilidade de custos dentro do processo decisório, foram estudadas as seguintes variáveis com seus respectivos indicadores:

- Perfil das Empresas investigadas ⇒ Informações sobre a quantidade de funcionários que elas possuem, a quantidade de tempo que elas iniciaram suas atividades, a utilização do computador como ferramenta gerencial, dentre outros aspectos que foram investigados.
- Aplicação da contabilidade de custos na tomada de decisões ⇒ Aspectos relacionados ao modo pelo qual a contabilidade de custos fornece subsídios para a tomada de decisões. Esta variável foi inserida para identificar os principais aspectos relacionados ao processo de cálculo dos custos, bem como verificar se ela oferece informações sobre os valores que são relevantes para decisões acerca da determinação do preço de venda ou dos procedimentos de verificação de lucros.

4.3 Procedimento da coleta de dados

Para a Coleta de dados desta pesquisa foi utilizada a técnica da entrevista estruturada. De acordo com Chizzotti (1991), a entrevista estruturada 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 todos os informantes/sujeitos da pesquisa, para que se obtenham respostas para as mesmas perguntas.

4.4 Método de Análise

Para atingir os objetivos propostos, foi utilizado o método da análise descritiva dos dados. Essa análise foi realizada através do auxílio do aplicativo estatístico SPSS versão 10.0 para *Windows*. Para isso, foi realizada uma análise descritiva unidimensional, onde, cada variável foi estudada isoladamente.

5. Apresentação e Análise dos Resultados

Essa análise será apresentada em duas seções. Inicialmente serão apresentadas algumas características das empresas pesquisadas, para posteriormente serem apresentados os aspectos relativos a utilização da contabilidade de custos pelas empresas investigadas.

5.1 Perfil das empresas investigadas

Ainda considerando os objetivos

os propostos, bem como os aspectos metodológicos definidos para a análise da presente pesquisa, foram investigadas 12 micro e pequenas empresas do setor de pré-moldados da cidade de João Pessoa. Inicialmente procurou-se identificar os produtos que são por elas fabricados. O resultado dessa investigação é apresentado na tabela abaixo.

Tabela 3 – Perfil das empresas pesquisadas e dos ramos de atividade

Linha de Produção	Nº de empresas	%
Postes auxiliares	12	100%
Elementos vazados	06	50%
Estrutura para galpões	04	33,3%
Tubos para galeria	03	25%
Caixa d'água	02	10%
Total de empresas	12	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2004.

Nota: O percentual é em relação as 12 empresas.

Através desses números, constata-se que todas as empresas investigadas fabricam postes auxiliares, outra linha de produção que merece destaque é a linha responsável pela fabricação de elementos vazados que representam cinquenta por cento (50%) das empresas investigadas. Também foi indicada a fabricação de estrutura para galpões (33,3%) e fabricação de tubos para galeria que é produzida por três empresas, o que corresponde a vinte e cinco por cento (25%) da amostra analisada.

Outro aspecto investigado é a forma com que essas empresas, processam as informações financeiras e as informações relativas ao processo produtivo. O resultado dessa investigação é apresentado na tabela 4.

Tabela 4 - Processamento das informações sobre finanças e produção

Modo de processamento das informações Financeiras e da produção	Nº de empresas	%
Manualmente	03	25%
Parcialmente com a utilização do computador	04	33,3%
Com a utilização de planilhas eletrônicas	02	16,7%
Utilização de softwares avançados	03	25%
Total	12	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2004.

De acordo com a tabela acima, constatou-se que vinte e cinco por cento (25%) das empresas investigadas processam as informações financeiras e as informações do processo produtivo de forma manual, ou seja, não utilizam o computador como instrumento para registro e análise das informações financeiras.

Aproximadamente trinta por cento (30%) utilizam processam duas informações com o auxílio parcial do computador, entretanto acima de quarenta por cento (40%) das empresas investigadas, processam suas informações financeiras e de produção ou utilizam o computador através de planilhas eletrônicas ou fazem uso de softwares de informática avançados.

Para avaliar a performance das empresas, investigou-se o comportamento do volume de produção nos últimos anos. Foi observado que existe equilíbrio entre os resultados apresentados pelas empresas, conforme é apresentado na tabela abaixo.

Tabela 5 – Comportamento do volume de produção

Volume de produção	Nº de empresas	%
Cresceu o volume de produção	04	33,3%
Manteve-se o mesmo volume	04	33,3%
Reduziu o volume de produção	04	33,3%
Total	12	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2004.

Quanto à investigação de planejamento de investimentos nos próximos 5 anos, os resultados são apresentados na tabela 6.

Tabela 6 – Expectativa de investimentos para os próximos (5) anos

Expectativa	Nº de empresas	%
Investir mais	09	75%
Permanecer com está	01	8,3%
Sair do ramo	02	16,7%
Total	12	100%

Fonte: Pesquisa de Campo, 2004.

Em relação ao planejamento de futuros investimento, observou-se que setenta e cinco por cento (75%) das empresas são otimistas, uma vez que pretendem investir mais recursos financeiros nos próximos cinco anos, por outro lado, cerca de oito por cento (8%) das empresas investigadas não possuem planejamento de investimento financeiro e um grupo de empresas (16,7%) dessa amostra pretende sair do ramo de confecções dentro dos próximos cinco anos.

5.2 Utilização das Informações de Custos

Essa seção visa apresentar os principais aspectos que foram investigados junto às empresas que possuem sistema de custos. Dentro dos aspectos pesquisados, destacam-se os seguintes: que tipo de procedimento essas empresas fazem para efetuarem o cálculo dos custos; que método de apropriação elas utilizam; com que periodicidade as informações de custos são registradas e analisadas; que formulários essas empresas utilizam para apurarem e registrarem as informações de custos, dentre outros aspectos que serão apresentados a seguir.

Inicialmente, foi investigado o procedimento que esse grupo de empresas utiliza para efetuarem os cálculos dos custos de produção. Os resultados estão dispostos na tabela abaixo.

Tabela 7 – Procedimento de cálculo dos custos de produção

Como as empresas calculam os custos de produção?	Nº de empresas	%
Utilizando sistemas de custos	02	16,7%
Utilizando planilhas eletrônicas e apurando os custos periodicamente	04	33,3%
Utilizando planilhas eletrônicas e apurando os Custos médios e aproximados	03	25%
Manualmente	03	25%
Total	12	100%

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Observou-se que cerca apenas duas empresas (16,7%) efetuam os cálculos de produção utilizando sistemas específicos de custos, cerca de trinta por cento (33,3%) utilizam planilhas eletrônicas e apuram os custos periodicamente. Foi ainda observado que vinte e cinco por cento (25%) das empresas investigadas calculam custos médios e aproximados e que três empresas (25%), realizam os cálculos dos custos de produção de manualmente.

Foi também investigada, a periodicidade em que as informações de custos são registradas e analisadas, visto que essa variável pode ser um indicativo de atenção que esse grupo de empresas dispensam a essas informações. Foi identificado um número considerável de empresas (66,7%) que tem atenção em atualizar as informações de custos, uma vez que mensalmente essas informações são registradas e analisadas. Foi observado que um grupo de empresas (16,7%) atualizam as informações trimestralmente, e um terceiro grupo de empresas dessa amostra (16,7%) que atualizam as informações semestralmente. Os resultados dessa investigação são apresentados na tabela 8.

Tabela 8 – Periodicidade em que as informações de custos são registradas e analisadas

Periodicidade	Nº de empresas	%
Mensalmente	08	66,7%
Trimestralmente	02	16,7%
Semestralmente	02	16,7%
Total	12	100%

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Foi ainda investigado se as empresas investigadas possuíam formulários específicos para o registro e apuração dos custos de produção. Buscou-se também, identificar a quantidade de empresas que possuem uma pessoa ou um grupo de pessoas, que são encarregadas exclusivamente para a apuração e registro das informações dos custos de produção. Os dados relativos a essa investigação, são apresentados na tabela abaixo.

Tabela 9 – Informações sobre a apuração e registro dos custos de produção

Informação	Sim	Não	Nº de empresas
A empresa possui formulários para apuração e registros dos custos	06	06	12
A empresa tem profissionais exclusivos Para apurar e registrar os custos	03	09	12

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

De acordo com a tabela acima, observou-se que cinquenta por cento (50%) das empresas investigadas possui formulários próprios para a apuração e para o registro das informações dos custos de produção, porém esse percentual cai bruscamente (25%) quando investigado a presença de profissionais exclusivos para efetuarem a apuração e o registro dos custos de produção. Entretanto, é importante destacar, o grande número de empresas (50%), que não possuem nem formulários para apurar e registrar as informações de custos, e nem possuem profissionais responsáveis apenas pela apuração e pelo registro dos custos de produção, essa variável cerca de setenta e cinco por cento (75%) não possuem.

Nessa pesquisa também foi investigado o método de cálculo de custos que é adotado pelo grupo de empresas pesquisadas. O resultado dessa investigação é apresentado na tabela 10 abaixo.

Tabela 10 – Método de cálculo dos custos de produção

Método adotado	Nº de empresas	%
Calcula os custos por produto	09	75%
Calcula os custos por linha de produto	01	8,3%
Calcula apenas os custos totais	02	16,7%
Total	12	100%

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

De acordo com os resultados apresentados, constatou-se que grande parte das empresas investigada (75%) utiliza o método de cálculo dos custos por produto, enquanto que aproximadamente oito por cento (8%) das empresas investigadas fazem esse cálculo por linha de produto. Encontrou-se ainda um grupo de empresas (16,7%) que calculam apenas os custos totais do período.

Sabe-se que a informação sobre custos é muito importante para empresas que se encontram em mercado muito competitivo e concorrido, uma vez que de posse dessa informação, decisões poderiam ser tomadas com um maior grau de segurança. Na tabela abaixo são apresentados os resultados dessa análise. Para essa questão também foi permitido que os respondentes indicassem mais de uma opção, podendo com isso o somatório de quantidade ultrapassar a de doze empresas.

Tabela 11 - Utilização das informações dos custos de produção

Utilidade das informações de custos	Nº de empresas	%
Analisar o desempenho do pessoal de produção	09	75%
Controle dos custos de produção	02	17%
Para definir os preços de venda	02	17%
Calcular o lucro	01	8%
Definir o mix de produção e de vendas	03	25%

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Nota: O percentual é em relação as 12 empresas.

De acordo com esses resultados, foi observado que a maioria das empresas investigadas (75%) utilizam as informações de custos para analisarem o desempenho do pessoal de produção. Foi identificado também, que cerca de vinte e cinco por cento (25%) das empresas investigadas, utilizam as informações de custos para a definirem o mix de produção e de vendas, bem como duas empresas (17%) utilizam para controlarem os custos de produção e para definição dos preços de vendas, e apenas uma empresa calcula o lucro através das informações de custos.

Posteriormente foi investigada a política adotada por esse grupo de empresas para a definição de seus preços de venda para seus produtos. Na tabela 12 são apresentados os resultados dessa investigação.

Tabela 12 – Política de definição do preço de venda

Definição do preço de venda dos produtos	Nº de empresas	(%)
Aplicando índices sobre a matéria prima	03	25%
Combinando as informações do mercado com as informações de custos	07	58,3%
Utilizando uma fórmula própria	02	16,7%
Total	12	100%

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

Observou-se que existe uma grande concentração de empresas (58,3%) que adotam uma combinação de informações de custos de produção com as informações dos preços vigentes no mercado. Um grupo menor, composto por três empresas representando vinte e cinco por cento (25%), define seus preços de vendas apenas através da aplicação de índices sobre o valor final da matéria prima e ainda identificou-se empresas que utilizam fórmulas criadas pelos próprios gestores para definir preços, que representam dezesseis por cento (16,7%).

E por último, foi investigado o procedimento utilizado para a identificação de seus resultados operacionais (lucro), o resultado dessa investigação é apresentado na tabela 13 que segue abaixo.

Tabela 13 – Identificação do lucro

Como a empresa sabe se está tendo lucro?	Nº de empresas	(%)
Comparando a receita com os custos e despesas	08	66,7%
Sabe que tem lucro total e que produto é o mais lucrativo	03	25%
Não tem muita certeza de que a empresa dá lucro	01	8,3%
Total	12	100%

Fonte: pesquisa de campo, 2004.

De acordo com os dados apresentados, observou-se que existem duas grandes modalidades apontadas relacionadas à política adotada para identificar o lucro do período. Foi constatado que oito empresas o que representam (66,7%) identifica o lucro operacional comparando os valores das receitas totais do período como os valores dos custos e despesas totais. Por outro lado, foi constatado que vinte e cinco por cento (25%) das empresas investigadas consegue identificar a lucratividade por produto ou por linha de produção, porém uma empresa (8,3%) não tem muita certeza da lucratividade de suas operações.

6. 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 industrial de pré-moldados da Região Metropolitana da Cidade João Pessoa. Para a realização do trabalho, foram investigadas 12 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.

As informações financeiras são geralmente processadas de forma manual, ou com utilização parcial do computador. Do percentual de empresas que utilizam o computador, foi observado ainda que, apenas uma pequena parte das empresas o utilizam como ferramenta auxiliar a gestão financeira, enquanto que várias empresas, apenas o utilizam para atender às finalidades fiscais.

Quanto à utilização das informações de custos frente a sua aplicabilidade gerencial, identificou-se que um grupo de empresas utiliza as informações de custos de forma satisfatória. Esse grupo de empresas utiliza as informações de custos tanto para a elaboração dos preços de venda, quanto para a definição do mix de produção, observou-se ainda que essas empresas fazem análises periódicas nas informações que são apuradas e registradas pelo gestor financeiro.

Ainda em relação a esse grupo de empresas, foi apontado que algumas empresas que utilizam as informações de custos para finalidades gerenciais específicas, uma vez que além de a utilizarem às finalidades definidas anteriormente, a utilizam também para analisar o desempenho que o pessoal do processo produtivo, além de elaborar estudos e análises históricas sobre os custos de produção.

Com isso, concluí-se que dentro do grupo das micro e pequenas empresas investigadas, existem empresas que utilizam a contabilidade, somente para atender as necessidades fiscais, entretanto foi observado um número reduzido de empresas que utilizam a contabilidade como instrumento gerencial.

As conclusões apresentadas devem ser consideradas com cautela e não permitem inferências que extrapolem o universo pesquisado (Indústrias de pré-moldados da Região Metropolitana 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 investigada, bem como esse trabalho, 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.

7. Referências Bibliográficas

BVINS, Betty M. *Como operar um Pequeno Negócio*. Rio de Janeiro: Quality-Mark, 1997.

BODNAR, G. H; HOPWOOD, W. S. *Accounting Information Systems*. Massachusetts: Allyn and Bacon, 1990.

CALLADO, A. L. C. *Fatores Determinantes da Gestão de Custos nas Micro e Pequenas Empresas: Um Estudo do Setor de Confecções de João Pessoa*. 2002. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa.

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

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. *Custo como ferramenta gerencial*. Vol. 8. São Paulo: Atlas, 1995.

GARRISON, Ray H; NOREEN Eric W. *Contabilidade Gerencial*. 9.ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2001.

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

GOODE, W. J; HATT; P. K. *Métodos em Pesquisa Social*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1979.

HORNGREN, Charles T; FOSTER, George. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 6.ed. New Jersey: Prantice-Hall, 1987.

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

LYNCH, Richard M; WILLIAMSON Robert W. *Accounting for Management: Planning and Control*. 3. ed. United States of America: McGraw-Hill, 1983.

MATZ, A; CURRY, O; FRANK, G. W. *Contabilidade de Custos*. São Paulo: Atlas, 1974.

PEREZ, J. H; OLIVEIRA, L. M; COSTA, R. G. *Gestão Estratégica de Custos*. São Paulo: Atlas, 1999.

MORSE Wayne J; ROTH Harold P. *Cost Accounting: Processing, Evaluating and Using Cost Data*. Florida: Addison-Wesley Publishing Company, 1986.

PIZZOLATO, Nélio D. *Introdução à Contabilidade Gerencial*. 2.ed. São Paulo: Makron Books, 2000.

RESNIK, Paul. *A Bíblia da pequena empresa*. São Paulo: Makron Books, 1990.

SEBRAE. Link Microempresa. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br>. Acesso em 15 de Maio de 2004.

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.