

Utilização da Contabilidade de Custos no Processo Decisório: Um Estudo Empírico nas Micro e Pequenas Empresas do Pólo de Confecções

Aldo Leonardo Cunha Callado
Antônio André Cunha Callado

Resumo:

Os objetivos deste trabalho consistem na identificação da utilização da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar ao processo decisório, bem como o diagnóstico aos aspectos particulares das empresas que utilizam este instrumento em comparação com as empresas que não o utilizam. O universo desta pesquisa foi composto pelo conjunto de 108 micro e pequenas empresas do setor industrial de Confecções localizadas na cidade de João Pessoa. A amostra investigada foi composta por 22 empresas através da técnica de amostragem probabilística estratificada. A análise dos dados foi elaborada com o auxílio do aplicativo estatístico SPSS versão 8.0 para Windows. Os resultados mostram que 45% das empresas efetuam os cálculos dos custos de produção, enquanto que 55% das empresas investigadas não calculam. Em relação às empresas que calculam custos observou-se que elas utilizam essas informações no processo decisório, entretanto, quanto ao grupo de empresas que não calculam os custos de produção foi observado que 50% delas não possuem essas informações por considerarem essas informações irrelevantes.

Palavras-chave:

Área temática: *Gestão de Custos para Micro e Pequenas Empresas*

Utilização da Contabilidade de Custos no Processo Decisório: Um Estudo Empírico nas Micro e Pequenas Empresas do Pólo de Confecções

Autores:

Aldo Leonardo Cunha Callado
Universidade Federal da Paraíba
Professor Assistente I e Membro do quadro efetivo do DLCH/UFRPE

Antônio André Cunha Callado
Universidade Federal Rural de Pernambuco
Professor Assistente I e Membro do quadro efetivo do DLCH/UFRPE

Resumo

Os objetivos deste trabalho consistem na identificação da utilização da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar ao processo decisório, bem como o diagnóstico aos aspectos particulares das empresas que utilizam este instrumento em comparação com as empresas que não o utilizam. O universo desta pesquisa foi composto pelo conjunto de 108 micro e pequenas empresas do setor industrial de Confecções localizadas na cidade de João Pessoa. A amostra investigada foi composta por 22 empresas através da técnica de amostragem probabilística estratificada. A análise dos dados foi elaborada com o auxílio do aplicativo estatístico SPSS versão 8.0 para *Windows*. Os resultados mostram que 45% das empresas efetuam os cálculos dos custos de produção, enquanto que 55% das empresas investigadas não calculam. Em relação às empresas que calculam custos observou-se que elas utilizam essas informações no processo decisório, entretanto, quanto ao grupo de empresas que não calculam os custos de produção foi observado que 50% delas não possuem essas informações por considerarem essas informações irrelevantes.

1. Introdução

O Estado da Paraíba possui uma indústria de confecções que o coloca em segundo lugar na região do Nordeste, perdendo apenas para o Estado do Ceará. A indústria de confecções paraibana é composta por sete pólos de produção, que são: João Pessoa; Campina Grande; Patos; Guarabira; Santa Rita; Sousa e Cajazeiras.

De acordo com os dados divulgados através do mais recente Cadastro Industrial do Estado da Paraíba, editado pela Federação da Indústria e do Comércio do Estado da Paraíba (FIEP-PB) em 1998, aproximadamente 30% um total de 359 empresas encontram-se localizadas na cidade de João Pessoa, tornando-o o pólo mais importante do Estado. Esse pólo é formado predominantemente por empresas de pequeno porte, que atendem em sua grande maioria ao mercado local. Na cidade de João Pessoa, a indústria de confecções encontra-se distribuída por diversos bairros, sem apresentar concentrações em setores específicos.

Uma das características predominantes desse pólo de produção da indústria de confecção é a variedade de suas linhas de produção, uma vez que essas empresas possuem públicos consumidores diversificados em diferentes nichos de mercado. No Gráfico 1, pode-se observar a distribuição das empresas da indústria do setor de confecções por linha de produção.

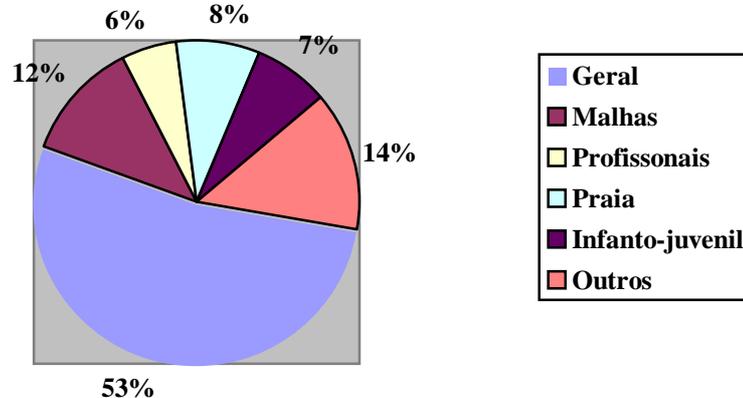


Gráfico 01: Distribuição por linha de produção

Fonte: Cadastro Industrial FIEP/PB

Ao analisar a estrutura operacional das empresas da indústria de confecções que compõem o pólo de João Pessoa em função das linhas de produção, observa-se que mais de sessenta por cento dessas empresas possuem processos produtivos voltados para a produção de confecção geral e para a produção de malhas. Sobre confecção geral é destacada a produção de camisas, calças, blusas, saias, vestidos. Vê-se também que algumas dessas empresas direcionam suas linhas de produção para fabricar roupas profissionais, roupas de banho (sungas, shorts, maiôs e biquínis) e moda infantil-juvenil, além de blusas, bermudas e jeans. Também são encontradas empresas que concentram suas atividades produtivas para a confecção de roupas esportivas e moda íntimas.

As atividades comerciais dessas empresas se caracterizam, dentre outros aspectos, pela diversificação de produtos fabricados e pela busca constante em acompanhar as mudanças em seu mercado consumidor. Isto torna ainda mais relevante o processo de definição do Portfólio (mix) de produtos a serem fabricados em determinado período.

De acordo com Araújo (2000), empresas da indústria de confecções que compõem o pólo de João Pessoa possuem ainda as seguintes características:

- Grande variedade de produtos;
- Métodos de produção utilizados;
- Estratégias empresariais;
- Mercado consumidor diversificado.

As organizações industriais de confecções, de uma maneira geral, são caracterizadas pela grande variedade de produtos fabricados e enfrentam um alto grau de concorrência em função do grande número de empresas. De acordo com Melo (2000) essas organizações são caracterizadas pela diversidade das escalas de organizações industriais, onde participam microempresas, pequenas, médias e grandes empresas, tornando-o bastante competitivo.

Os objetivos deste trabalho estão relacionados à identificação da utilização da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar ao processo decisório nas empresas do pólo de confecções da cidade de João Pessoa, bem como o

diagnóstico dos aspectos particulares das empresas que usam este instrumento gerencial em comparação com as demais que não adotam.

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.

Para que um sistema de custos seja organizado e apropriado aos objetivos da empresa, é necessário que seja preciso e atualizado. Este sistema de custos é o responsável pela sistematização de dados para a geração de relatórios que possam expressar informações úteis sobre a realidade financeira e operacional, servindo como provedor de subsídios importantes para que os gestores possam tomar decisões relacionadas ao modo de alocação dos recursos disponíveis com o objetivo de otimizar os resultados.

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. Todos estes benefícios podem ser alcançados de maneira eficaz através de uma melhoria na qualidade das decisões tomadas pela empresa, o que pode contribuir para o aumento de sua competitividade.

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.

3. Planejamento da Produção e Custos

Organizações industriais que atuam na indústria de confecções que é caracterizada por produção intermitente, geralmente, fabricam seus produtos como objetivo de gerar estoques, embora alguns pedidos possam ser caracterizados por encomendas especiais.

A necessidade de uma definição sobre os produtos que devem ser produzidos em determinado período é abordada por Dilworth (1996), onde ele afirma que o uso eficiente de esforços para definir o mix de produtos desejados ao tempo de produção depende da qualidade do planejamento e programação das tarefas para atingir os resultados pretendidos, onde as informações sobre as projeções dos custos indiretos de fabricação resultantes de determinado mix de produção transformam-se em uma ferramenta útil de avaliação, considerando seu impacto nos resultados operacionais esperados.

Stoner e Freeman (1985) enfatizam a importância do planejamento da produção tendo em vista a dificuldade de prever todas as tendências do mercado e desenvolvimento de novos produtos, afirmando que as decisões de planejamento e controle de operações envolvem a programação e o controle de mão-de-obra, materiais e insumos de capital para produzir com a máxima eficiência a qualidade e a quantidade desejada de produtos.

Heizer e Hender (1993) apontam a importância do planejamento da produção na definição dos produtos que deverão ser fabricados, considerando que a administração de uma organização possui opções dentre uma enorme variedade de produtos para manufaturar e comercializar, destacando também alguns aspectos ligados à oportunidade de negócio que devem ser considerados no processo de escolha do mix de produtos para determinado período de tempo, que são:

- a) Mudanças na economia;
- b) Mudanças sociais e demográficas;
- c) Mudanças tecnológicas;
- d) Mudanças de política;
- e) Mudanças no comportamento do mercado consumidor.

A otimização da eficácia das atividades industriais de produção é fundamental para a maximização da utilização dos escassos recursos humanos, materiais e financeiros que são apurados, registrados, agrupados e apropriados pela contabilidade de custos, visando à melhoria de seu desempenho no mercado em que atua.

Através da maximização dos recursos disponíveis, uma organização industrial busca o melhoramento de sua Função de Produção, que é sua principal atividade desenvolvida. Slack et al. (1997) apontam três aspectos importantes para a Função de Produção de uma organização industrial, que consiste em apoio para a estratégia empresarial, como implementadora da estratégia empresarial e impulsionadora da estratégia empresarial, esta última atuando como responsável por oferecer vantagem competitiva em longo prazo.

4. Metodologia da Pesquisa

4.1 Universo e Amostra da Pesquisa

O universo desta pesquisa foi composto pelo conjunto de 108 micro e pequenas empresas do setor industrial de Confecções localizadas na cidade de João Pessoa. Este universo foi definido a partir de consulta realizada junto à Federação das Indústrias do Estado da Paraíba (FIEP-PB) através de seu cadastro mais recente, publicado em 1998, que contém de todas as empresas registradas no Estado da Paraíba.

Para esta pesquisa foi utilizada a técnica de amostragem probabilística estratificada. Segundo Stevenson (1981), a amostragem probabilística é a técnica que consiste em dividir a população em subgrupos (estratos) de itens similares. O processo de definição dos estratos inseridos no universo pesquisado para identificar os grupos menores foi realizado em função do 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.

A partir da definição do uso de uma amostra obtida dentro do universo estudado, composto pelas 108 empresas identificadas, foi necessário assegurar que a amostra obtida fosse estatisticamente representativa da população.

Deste modo, se fez necessário determinar o tamanho da amostra para atender aos requisitos científicos para que eles fossem válidos. 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%. Foi utilizada uma margem de erro de 4,6%.

Após a definição do tamanho da amostra, que foi composto por 22 empresas, foram definidos os tamanhos dos grupos mostrados na tabela 1, tendo como o critério escolhido, a quantidade de número de funcionários, e respeitando a proporcionalidade previamente estabelecida.

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.

4.2 Definição das Variáveis

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:

- Utilização da contabilidade de custos

Esta variável procurou informações sobre os procedimentos utilizados para apurar os custos, os instrumentos disponíveis e a classificação de custos adotada pelas empresas. Esta variável foi inserida para identificar a aplicação da contabilidade de custos como ferramenta auxiliar dentro do processo decisório.

- Aplicação da contabilidade de custos no processo decisório

Esta variável procurou caracterizar os principais 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 8.0 para *Windows*.

Na análise descritiva unidimensional, cada variável foi estudada isoladamente. Esse tipo de análise visa descrever os aspectos relacionados às empresas investigadas.

5. Apresentação e Análise dos Resultados

Os resultados foram organizados a partir de duas perspectivas distintas ligadas aos fatores relacionados às empresas que não calculam os custos de produção, bem como aos aspectos ligados às empresas que calculam custos.

Tabela 2 – Prática do cálculo dos custos dos produtos acabados

Calculam os custos	Nº de empresas	(%)
Sim	10	45%
Não	12	55%
Total	22	100%

Fonte: Pesquisa de Campo.

Inicialmente buscou-se identificar a quantidade de empresas que praticam o cálculo dos custos dos produtos acabados. Os dados encontrados na tabela 2 indicam que 55% das empresas investigadas não calculam os custos dos produtos que fabricam através do seu processo produtivo, enquanto 45% das empresas investigadas calculam os custos de produção.

5.1 Aspectos das empresas que não calculam custos

Dentre as empresas que não calculam os custos de produção, foram considerados algumas particularidades importantes relativas à gestão de seu processo produtivo. Os aspectos estudados investigaram os motivos pelos quais as empresas não calculam os custos de produção, bem como aspectos relacionados à política adotada para a definição do preço de venda de seus produtos, uma vez que, não dispo de informações sobre os custos de produção. Também foi considerada a identificação do mecanismo que elas utilizam para saber se os seus resultados operacionais estavam mostrando lucro.

Inicialmente, foi investigado o motivo pelo qual essas empresas não calculam os custos de produção. O resultado pode ser observado na tabela 3. para esse questionamento foi permitido que os respondentes indicassem mais de um motivo, caso existissem.

Tabela 3 – Diagnóstico sobre a ausência do cálculo dos custos de produção

Motivos	Nº de empresas	(%)
Os custos são irrelevantes para o gerenciamento	06	50%
A produção é pequena e não há necessidade	07	58%
Não dispõe de recursos financeiros	03	25%
Por falta de orientação técnica	02	17%
Existem preocupações mais importantes	02	17%

Fonte: pesquisa de campo.

Nota: O percentual é em relação as 12 empresas que não calculam os custos de produção.

De acordo com esses números, observa-se que 58% das empresas investigadas pertencentes a esse grupo não efetua os cálculos por admitirem que possuem uma produção relativamente pequena e por achar que não há necessidade de possuírem essa informação.

Foi observado ainda que 50% das empresas investigadas afirmaram que não calculam os custos de produção por considerarem essas informações irrelevantes para o gerenciamento das empresas.

Pode-se ainda destacar ainda que uma terceira concentração de empresas (25%) informou que não dispõe de recursos financeiros disponíveis para a contratação de profissionais aptos a disponibilizarem tal informação.

Posteriormente, foi investigada a política que elas utilizam para definirem o preço de venda de seus produtos, uma vez que elas não dispõem das informações relativas aos custos de produção. Os resultados podem ser observados na tabela abaixo.

Tabela 4 – Política de Definição dos preços de vendas

Definição do preço de venda	Nº de empresas	(%)
Observando o preço do mercado	08	67%
Utilizando uma margem de lucro única	04	33%
Total	12	100%

Fonte: pesquisa de campo.

Pode-se observar que, dentre as empresas que não calculam seus custos de produção, identificou-se que 67% das empresas que não adotam a contabilidade de custos como ferramenta gerencial, definem os preços de vendas dos seus produtos unicamente observando o comportamento dos preços de mercado.

Foi observado ainda que as demais empresas investigadas utilizam uma margem de lucro única para definirem os preços de todos os seus produtos. Essa margem de lucro é definida e calculada considerando todos os gastos mensais feitos pelas empresas.

E por último ainda foi investigado aspecto a capacidade que as empresas possuem de identificarem se estão tendo lucro o prejuízo em suas atividades. Os dados relativos a esta variável podem ser observados na tabela 5.

Tabela 5 – Processo de identificação do lucro

Como a empresa sabe se está tendo lucro	Nº de empresas	(%)
Sabe que tem lucro geral, mas não sabe qual produto é o mais lucrativo	06	50%
Não tem muita certeza se está tendo lucro	06	50%
Total	12	100%

Fonte: pesquisa de campo.

De acordo com esses números, observa-se que cerca de 50% das empresas investigadas conseguem identificar se estão tendo lucro ou prejuízo, porém não conseguem saber quais são os produtos que possuem maior ou menor lucratividade.

Entretanto, não pode passar despercebido que as restantes desse grupo investigado, não tem certeza se estão tendo lucro ou prejuízo. Este percentual além de ser elevado pode ser um indicativo de que essas empresas não possuem nenhuma assessoria contábil-financeira para essa finalidade.

5.2 Aspectos das empresas que calculam custos

Dentre as empresas que possuem sistema de custos, os aspectos pesquisados apontam para o tipo de procedimento que elas adotam para efetuar o cálculo dos custos; bem como a política empresarial para a formação de seus preços de vendas ou para a definição de seu mix de produção. Também foi considerada a metodologia adotada para identificar o lucro que apresentam no período, dentre outros aspectos que serão apresentados a seguir.

Inicialmente, foi investigado o procedimento que esse grupo de empresas utiliza para efetuarem os cálculo dos custos de produção. Os resultados estão dispostos na tabela 6.

Tabela 6 – Procedimento de cálculo dos custos de produção

Como as empresas calculam os custos de produção?	Nº de empresas	(%)
Utilizando planilhas eletrônicas e apurando os custos periodicamente	04	40%
Utilizando planilhas eletrônicas e apurando os Custos médios e aproximados	02	20%
Manualmente	04	40%
Total	10	100%

Fonte: pesquisa de campo.

De acordo com os resultados acima, observa-se que cerca de 40% desse grupo de empresas fazem o cálculo dos seus custos de produção manualmente. Esta opção não havia sido considerada originalmente no questionário, mas surgiu espontaneamente através do espaço destinado para a opção “outros”.

Também foi observado que 40% desse grupo de empresas utilizam planilhas eletrônicas, porém apuram os custos de maneira esporádica. Apenas 20% das empresas pesquisados neste grupo calculam custos médios e aproximados.

Posteriormente foi investigada a política adotada por esse grupo de empresas para a definição dos preços de venda de seus produtos. Na tabela 7 são apresentados os resultados dessa investigação.

Tabela 7 – Política de definição do preço de venda

Definição do preço de venda dos produtos	Nº de empresas	(%)
Com base no preço vigente no mercado	02	20%
Aplicando um índice sobre os custos totais de fabricação	01	10%
Combinando as informações do mercado		

com as informações de custos	06	60%
Utilizando uma fórmula própria	01	10%
Total	10	100%

Fonte: pesquisa de campo.

Observa-se que existe uma grande concentração de empresas (60%) que adotam uma combinação de informações de custos de produção com as informações dos preços vigentes no mercado.

Um grupo menor, composto por 20%, define seus preços de vendas apenas através da observação dos preços vigentes no mercado. Finalmente, foram apresentadas duas outras políticas utilizadas pelas empresas investigadas relacionadas à aplicação de índices sobre os custos totais de fabricação e à utilização de fórmula criada pelo próprio gestor financeiro para definir preços.

Sobre os procedimentos adotados para a identificação de seus resultados operacionais, os dados estão dispostos na tabela 8. Para essa variável também foi permitido que os respondentes indicassem mais de uma opção.

Tabela 8 – Identificação do lucro do período

Como a empresa sabe se está tendo lucro?	Nº de empresas	(%)
Comparando a receita com os custos e despesas	07	70%
Pelo saldo de caixa no final do mês	01	10%
Sabe que tem lucro total e que produto é o mais lucrativo	07	70%
Não tem muita certeza de que a empresa dá lucro	05	50%
Total		100%

Fonte: pesquisa de campo.

Nota: O percentual é em relação as 10 empresas que calculam os custos de produção.

De acordo com os dados apresentados, observa-se que existem duas grandes concentrações quanto à política adotada para identificar os resultados financeiros de suas atividades. Foi constatado que 70% desse grupo identifica o lucro do período comparando os valores das receitas totais do período como os valores dos custos e despesas totais. Por outro lado, foi observado que 70% das empresas investigadas afirmou que identifica a lucratividade por produto ou por linha de produção.

E por último ainda foi investigado o procedimento esse grupo de empresas utiliza para definir o mix de produção do período. Os resultados estão apresentados na tabela 9.

Tabela 9 - Definição do mix de produção

Definição do mix de produção	Nº de empresas	(%)
Solicitação do mercado	08	80%
Lucro do produto ou lucro da linha	01	10%
Lucro do produto X demanda do mercado	01	10%
Total	10	100%

Fonte: pesquisa de campo.

Os dados obtidos revelam que um grupo de empresas bastante representativo (80%) tem como prática a definição do mix de produção de acordo com a solicitação do mercado, enquanto as demais formulam seu mix de produção de acordo com a lucratividade do produto ou uma combinação de ambos.

6. Considerações Finais

Este trabalho teve como principal o objetivo analisar a utilização das informações sobre custos no processo decisório pelas empresas de pequeno porte do pólo de confecções da cidade de João Pessoa, onde foram investigadas 22 organizações.

A gestão de custos foi apresentada como um instrumento fundamental ao pequeno empresário do setor de confecções, considerando seu mercado competitivo. É compreendido que, uma vez dispondo de informações gerenciais geradas a partir dos sistemas de custos dessas organizações, seus gestores estarão providos de uma ferramenta auxiliar importante para subsidiar o processo decisório.

Os resultados foram organizados a partir de duas perspectivas distintas ligadas aos fatores relacionados às empresas que não calculam os custos de produção, bem como aos aspectos ligados às empresas que calculam custos.

Em relação às empresas que dispõem de procedimentos internos relacionados ao cálculo dos custos de produção para a geração de informações gerenciais, identificou-se que um grupo delas utiliza essas informações de maneira satisfatória. Esse grupo de empresas aplica as informações geradas tanto para a elaboração dos preços de venda, quanto para a definição do mix de produção. Observou-se ainda que essas empresas realizam análises periódicas nas informações que são apuradas e registradas pelo gestor financeiro responsável por essa atividade.

Sobre o grupo de empresas que não efetuam o cálculo dos custos de produção foi observado que 55% delas não calculam os custos de produção por acreditarem que essas informações são irrelevantes para o processo de gestão, onde 45% por cento dessas empresas não efetuam os cálculos por admitirem que possuem uma produção relativamente pequena e por não ter necessidade de terem essa informação. Foi ainda observado que sua política de definição de preço de venda se baseia na observação dos preços vigentes do mercado. Outra consequência associada ao fato de não haver a geração de informações sobre custos, essas empresas apresentam dificuldades para a identificação de seus resultados operacionais (lucro ou prejuízo).

Desta forma, pode-se afirmar que dentro do grupo das micro e pequenas empresas do pólo de confecções de João Pessoa investigadas foi observada uma aplicação parcial da contabilidade de custos no processo decisório, onde um grupo razoável delas utiliza a contabilidade apenas para atender suas atribuições fiscais.

Estas conclusões devem ser consideradas apenas no contexto do universo pesquisado (micro e pequenas empresas localizadas no pólo de Confecções da cidade de João Pessoa). Os resultados obtidos neste trabalho, não devem ser objeto de inferência para o universo das empresas brasileiras de pequeno porte, nem para empresas de outros setores industriais.

7. Referências Bibliográficas

- 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*. Massachusetts: Allyn and Bacon, 1990.
- CHIZZOTTI, A. *A Pesquisa em Ciências Humanas e Sociais*. São Paulo: Cortez, 1991.
- DILWORTH, James B. *Operations management*. 2.ed. New Baskerville: The McGraw-Hill, 1996.
- FIEP. *Cadastro Industrial da Paraíba*. João Pessoa, 1998.
- GIL, A. C. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- HEIZER, Jay, HENDER, Barry. *Productions and Opoerations Management: strategies and tactics*. 3. ed. New Jersey: Prentice Hall, 1993.
- MATZ, Adolph; CURRY, Othel J; FRANK, George W. *Contabilidade de Custos*. Vol. 2. São Paulo: Atlas, 1974.
- 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; 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.
- SLACK, Nigel; CHAMBERS, Stuart; HARLAND, Christine; HARRISON, Alan; JOHNSTON, Robert. *Administração da Produção*. São Paulo: Atlas, 1997.
- STEVENSON, W. J. *Estatística aplicada à Administração*. São Paulo: Harbra, 1986.
- STONER James A. F, FREEMAN R. Edward. *Administração*. 5ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall do Brasil LTDA, 1997.