

Gestão de custos nas empresas de pequeno porte da indústria de pré-moldados

Cost management in small companies of the pre-concret sector

Aldo Leonardo Cunha Callado¹, Antonio André Cunha Callado² e Fernanda Marques de Almeida Holanda³

Resumo

As micro e pequenas empresas têm desempenhado um papel relevante na economia brasileira, uma vez que elas representam uma parcela bastante significativa do mercado, mas, por outro lado, também têm sido vistas como um desafio às tantas dificuldades econômicas e administrativas. O presente trabalho busca identificar se as micro e pequenas empresas do setor industrial de pré-moldados da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa utilizam a contabilidade de custos como ferramenta auxiliar no processo decisório. Para a execução desse trabalho, foram investigadas doze empresas. Para a realização desta pesquisa foram investigadas as seguintes variáveis: o perfil das empresas analisada; e aspectos relacionados a utilização da contabilidade de custos no processo decisório. O instrumento utilizado para a coleta dos dados foi o questionário e o método de análise utilizado foi a análise descritiva unidimensional. Os resultados obtidos revelam, dentre outros aspectos, que 75% das empresas pesquisadas calculam os custos por produto e que 75% utilizam a contabilidade de custos para analisarem o desempenho da produção. 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.

Palavras-chave: Gestão de Custos. Processo Decisório. Pesquisa Empírica.

Abstract

Both micro and small companies have played a relevant role in Brazilian economy, once they represent a relevant share of its market, but, they also have been seen as a challenge because of the several economic and managerial difficulties. This article aims to identify if the micro and small companies of the pre-concrete sector located in the metropolitan area of João Pessoa apply cost accounting as a tool related to the decision making process. Twelve organizations were investigated. To perform this research, the profile of these companies and the main aspects of the use of costs information were the variables analyzed. Data was collected through a questionnaire and the analysis method was based on descriptive statistics. The results revealed that 75% percent of them use cost accounting information in the decision making process related to performance evaluation. Regarding to the managerial application of costs information, it was observed that some of them showed satisfactory levels.

Keywords: Cost Management. Decision Making Process. Empiric Research.

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 Longenecker, 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.

¹ aldocallado@yahoo.com.br- Mestre da Universidade Federal da Paraíba

² andreacallado@yahoo.com.br- Doutorando em Administração pela Universidade Federal de Pernambuco

³ fernanda.mah@gmail.com- Mestranda do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

Informações atualizadas relativas ao perfil das empresas em atividade no Brasil foram levantadas por uma pesquisa realizada pelo IBGE e publicadas pelo SEBRAE (2005). Os principais dados estão dispostos na tabela 1.

Tabela 1: Número de empresas formais por porte e setor

	Micro e Pequena		Média e Grande		Total	
	Nº de pessoas	%	Nº de pessoas	%	Nº de pessoas	%
Indústria	476.240	98	7.978	2	484.218	100
Construção	124.569	98	1.915	2	126.484	100
Comércio	2.443.780	99	7.708	1	2.451.488	100
Serviços	1.835.027	99	21.153	1	1.856.180	100
Total	4.879.616	99	38.754	1	4.918.370	100

Fonte: IBGE – Estatística do Cadastro Central de Empresas – CEMPRE

Elaboração: SEBRAE/UED, 2005.

Conforme foi apresentado na tabela 1, o número total de empresas formais em atividade no Brasil é de 4.879.616 unidades. As micro e pequenas empresas representam 99,2% do número total de empresas formais brasileiras, bem como representam 99% dos números de estabelecimentos formais em todos os setores econômicos, sejam as indústrias, o comércio ou os serviços.

No Brasil, as empresas de pequeno porte empregam considerável parcela da mão-de-obra disponível em relação às médias e grandes empresas no setor de construção e no setor de comércio, conforme resultado apresentado na tabela 2.

Tabela 2: Número de Pessoas Ocupadas nas empresas formais por porte e setor

	Micro e Pequena		Média e Grande		Total	
	Nº de pessoas	%	Nº de pessoas	%	Nº de pessoas	%
Indústria	3.042.862	46	3.576.394	54	6.622.256	100
Construção	696.437	55	575.140	45	1.271.577	100
Comércio	6.436.778	81	1.488.869	19	7.925.647	100
Serviços	5.580.999	48	6.125.445	52	11.706.444	100
Total	15.757.076	57	11.765.848	43	27.525.924	100

Fonte: IBGE – Estatísticas do Cadastro Central de Empresas – CEMPRE

Elaboração: SEBRAE/UED, 2005.

De acordo com Souza (1995) salienta a importância das pequenas empresas, visto que elas: são os amortecedores dos efeitos das flutuações na atividade econômica; mantêm o patamar de atividade econômica em certas regiões; 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.

A presença das pequenas empresas no contexto sócioeconômico 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.

O presente trabalho busca identificar se as micro e pequenas empresas do setor industrial de pré-moldados da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa utilizam a contabilidade de custos como ferramenta auxiliar no processo decisório.

1 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 enfatizam 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, sendo as mais comuns 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, os quais 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 para que 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-la.

Segundo Callado (2002) hoje as empresas brasileiras estão inseridas em um contexto de grande competitividade, no qual 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 para as médias e pequenas empresas.

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

2 Informações de custos para a tomada de decisão

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 comprá-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 nos gestores quanto 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 de que essa informação representou um impacto negativo para o gestor. Os mesmos autores apresentam ainda as características que as informações devem apresentar para serem úteis aos gestores, que são as seguintes: Exatas; Atualizadas; Rápidas; Perfeitas; e Relevantes.

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 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.

Horngren (2000) resalta a importância dos Contadores para a 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 de 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 parte da responsabilidade provavelmente cairá sobre eles; porém cabe a ele, solicitar, exigir e criar mecanismos para de obter cada vez mais informações confiáveis e representativas para que cada tomada de decisão seja sempre que possível, feita em bases seguras e fidedignas.

3 Metodologia da pesquisa

3.1 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 Pequenas 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.

3.2 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 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.

3.3 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 caracteriza-se como tal, 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. 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.

3.4 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.

4 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 à utilização da contabilidade de custos pelas empresas investigadas.

4.1 Perfil das empresas investigadas

Ainda considerando os objetivos 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.

Nota: O percentual é em relação às 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

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. Trinta e três por cento (30%) das empresas analisadas processam suas informações com o auxílio parcial do computador, entretanto quarenta e um por cento (41%) 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 cinco anos. Foi observado que existe equilíbrio entre os resultados apresentados pelas empresas, conforme é apresentado na tabela 5.

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

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 como está	01	8,3
Sair do ramo	02	16,7
Total	12	100

Fonte: Pesquisa de Campo

Em relação ao planejamento de futuros investimentos, 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 percentual de dezesseis por cento (16,7%) da amostra analisada pretende sair do ramo de confecções nos próximos cinco anos.

4.2 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 7.

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

Observou-se que apenas dezesseis por cento (16,7%) das empresas investigadas 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 manualmente.

Foi também investigada a periodicidade com que as informações de custos são registradas e analisadas, visto que essa variável pode ser um indicativo de atenção que esse grupo de empresas dispensa 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 atualiza as informações semestralmente. Os resultados dessa investigação são apresentados na tabela 8.

Tabela 8: Periodicidade com 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

Foi ainda verificado 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 9.

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

De acordo com a tabela 9, observou-se que cinquenta por cento (50%) das empresas investigadas possuem formulários próprios para a apuração e para o registro das informações dos custos de produção, porém esse percentual cai bruscamente (25%), quando investigada 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. Cerca de setenta e cinco por cento (75%) não possuem essa variável.

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.

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

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 terceiro 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 um mercado muito competitivo e concorrido, uma vez que, de posse dessa informação, decisões poderiam ser tomadas com um maior grau de segurança. Na tabela 11, 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.

Nota: O percentual é em relação às 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 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.

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 apenas por três empresas, define seus preços de vendas apenas através da aplicação de índices sobre o valor final da matéria –prima, e ainda identificaram-se empresas que utilizam fórmulas criadas pelos próprios gestores para definir preços, representado este caso 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.

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

De acordo com os dados apresentados, observou-se que existe uma grande concentração na política adotada para identificar o lucro do período pelas empresas investigadas. Foi constatado que oito empresas (66,7%) identificam o lucro operacional comparando os valores das receitas totais do período com os valores dos custos e despesas totais. Por outro lado, foi constatado que vinte e cinco por cento (25%) das empresas investigadas conseguem identificar a lucratividade por produto ou por linha de produção, porém oito por cento da amostra analisada (8,3%) não têm muita certeza da lucratividade de suas operações.

Conclusões

O presente trabalho buscou identificar se as micro e pequenas empresas do setor industrial de pré-moldados da Região Metropolitana da cidade de João Pessoa utilizam a contabilidade de custos como ferramenta auxiliar no processo decisório. 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 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 da 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 das informações que são apuradas e registradas pelo gestor financeiro.

Ainda em relação a esse grupo de empresas, foi evidenciando que algumas empresas que utilizam as informações de custos para finalidades gerenciais específicas, uma vez que além de a utilizarem as 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, conclui-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.

Referências

- BIVINS, B. 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*. São Paulo: Atlas, 1995. v. 8.
- GARRISON, R. H.; NOREEN E. W. *Contabilidade gerencial*. 9. ed. Rio de Janeiro: LTC, 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, C. T.; FOSTER, G. *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, R. M.; WILLIAMSON R. W. *Accounting for management: planning and control*. 3. ed. New York, 1983.
- MATZ, A.; CURRY, O.; FRANK, G. W. *Contabilidade de custos*. São Paulo: Atlas, 1974.
- MORSE, W. J.; ROTH H. P. *Cost accounting: processing, evaluating and using cost data*. Florida: Addison-Wesley, 1986.
- PEREZ, J. H.; OLIVEIRA, L. M.; COSTA, R. G. *Gestão estratégica de custos*. São Paulo: Atlas, 1999.
- PIZZOLATO, N. D. *Introdução à contabilidade gerencial*. 2. ed. São Paulo: Makron Books, 2000.
- RESNIK, P. *A bíblia da pequena empresa*. São Paulo: Makron Books, 1990.
- SEBRAE. *Microempresa*. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br>>. Acesso em: 15 maio 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, DF: SEBRAE, 1995.

Recebido em: 17.6.2005

Aprovado em: 19.8.2005