

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE E
SECRETARIADO
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**TERCEIRIZAÇÃO: UM ESTUDO DA VIABILIDADE DE SUA APLICAÇÃO E O
PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DENTRO DA INDÚSTRIA DE CONFECÇÃO**

ANA VIRGÍNIA SOUZA DE LIMA

**FORTALEZA
SETEMBRO - 1998**

**“ TERCEIRIZAÇÃO: UM ESTUDO DA VIABILIDADE DE SUA
APLICAÇÃO E O PROCESSO DE IMPLANTAÇÃO DENTRO DA
INDÚSTRIA DE CONFECÇÃO”**

ANA VIRGÍNIA SOUZA DE LIMA

MONOGRAFIA SUBMETIDA À COORDENAÇÃO DO CURSO DE CIÊNCIAS
CONTÁBEIS COMO PARTE DOS REQUISITOS NECESSÁRIOS A OBTENÇÃO DO
DIPLOMA DE BACHAREL

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FORTALEZA - 1998

Essa monografia foi submetida como parte dos requisitos necessários à obtenção do diploma de bacharel em Ciências Contábeis outorgado pela Universidade Federal do Ceará.

MONOGRAFIA APROVADA EM 18/09/98

ANA VIRGÍNIA SOUZA DE LIMA

EDUARDO ARAÚJO DE AZEVEDO

CELIA MARIA BRAGA CARNEIRO

OSÓRIO CAVALCANTI ARAÚJO

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar agradeço a DEUS, por estar presente em todos os momentos da minha vida, dando-me alegria para celebrar as vitórias, força para suportar as tristezas e determinação para alcançar meus objetivos.

Aos meus PAIS, pelo amor e paciência que durante todos esses anos tiveram comigo, apoiando-me nos momentos difíceis, juntamente com toda a minha família, principalmente na realização deste trabalho.

Aos meus AMIGOS e AMIGAS da faculdade, pela alegria e sinceridade compartilhadas durante este período, inclusive o apoio dado em momentos difíceis.

Ao professor EDUARDO ARAÚJO DE AZEVEDO, pela sua paciência e dedicação ao orientar-me na elaboração desta monografia.

Ao JORGE OMAR BEZERRA e a todos os funcionários do IEL (Instituto Euvaldo Lodi), que me concederam subsídios para a realização da pesquisa de campo.

Aos professores OSÓRIO CAVALCANTI ARAÚJO e CÉLIA MARIA BRAGA CARNEIRO, pela participação na banca examinadora e todas as sugestões apresentadas que contribuíram para o enriquecimento deste trabalho.

A todas as pessoas que contribuíram direta, ou indiretamente para a conclusão desta monografia.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	01
CAPÍTULO 1 - TERCEIRIZAÇÃO	
1.1 - Generalidades	03
1.2 - Evolução Histórica e Conceito.....	05
1.3 - Vantagens e Desvantagens.....	07
CAPÍTULO 2- A INDÚSTRIA DE CONFECÇÃO	
2.1 - Evolução e Características.....	10
2.2 - Perfil da Indústria no Brasil.....	13
2.3 - Perfil da Indústria no Ceará.....	15
CAPÍTULO 3- O PROCESSO DE TERCEIRIZAÇÃO	
3.1 - Considerações Gerais.....	18
3.2 - Etapas de um Programa de Terceirização.....	19
3.3 - Modelo de Fluxograma de Terceirização.....	21
3.4 - A Relação de Parceria	22
CAPÍTULO 4- REVISÃO DE CUSTOS	
4.1 - Conceito de Custo e outras Terminologias.....	24
4.2 - Classificação dos Custos : Fixos e Variáveis.....	26
4.3 - Métodos de Custeamento	27
CAPÍTULO 5- PESQUISA DE CAMPO	
5.1 - Divisão das Empresas	33
5.2 - Perfil e Posição no Mercado	33
5.3 - A Implantação da Terceirização.....	37
5.4 - A Parceria e os Critérios de Seleção.....	42
CAPÍTULO 6- A TERCEIRIZAÇÃO E SEUS EFEITOS	
6.1 - As Consequências nas Empresas.....	46
6.2 - Planejamento e Expectativas	48
6.3 - Considerações Finais.....	51

CONCLUSÃO.....52

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS..... 54

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Produção da Indústria de Vestuário no mercado nacional

TABELA 2 - Número de Empresas Ativas do Gênero 25 segundo o porte e pessoal ocupado do Estado do Ceará

ILUSTRAÇÕES

ILUSTRAÇÃO 1- Fluxograma de um processo de Terceirização

ILUSTRAÇÃO 2- Esquema do Custeio por Absorção

ILUSTRAÇÃO 3- Esquema do Custeio Variável

ILUSTRAÇÃO 4- Fluxograma das fases para determinar o custo unitário dos produtos (método ABC)

RESUMO

Atualmente uma das principais preocupações das empresas é a redução de custos.

O objetivo é melhorar o produto fabricado, ou o serviço prestado, para atender ao desejo do consumidor que anseia por boa qualidade a preços acessíveis, além, é claro, de sobreviver em um mercado cada vez mais competitivo e manter sua margem de lucro.

Dentro desta nova realidade, devido a um contexto de globalização de mercados e estabilidade econômica, buscam-se novas alternativas para enfrentar as exigências, dentre elas destaca-se a Terceirização.

Este processo vem sendo muito utilizado pelas empresas, principalmente do setor de confecção, que foi escolhido para a pesquisa de campo deste trabalho. Este setor tem uma grande participação no mercado econômico cearense, mas ultimamente tem sofrido sucessivas crises, que influenciaram na decisão de optar por uma racionalização da produção. Assim, a Terceirização tornou-se para estas empresas uma alternativa viável para reduzir custos e manter-se no mercado.

Com base neste argumento, procurou-se através de pesquisa bibliográfica e de campo esclarecer melhor este processo, destacando: a sua implantação, as suas consequências, e principalmente, as expectativas das empresas quanto a sua contribuição para a Apuração do Resultado.

INTRODUÇÃO

As mudanças econômicas que vêm ocorrendo no últimos 50 (cinquenta) anos, atingiram a estrutura organizacional e comercial das empresas de todos os setores da economia, independente do seu porte ou da sua tradição.

Antes as empresas monopolistas dominavam o mercado, determinando sua margem de lucro, elevando os preços dos produtos, contando ainda, com o efeito da inflação para cobrir as ineficiências operacionais.

No entanto, atualmente esta situação não é mais permitida, pois, a Globalização Econômica exige maior eficiência das empresas, como produtos de qualidade a preços baixos, que atendam as necessidades do consumidor e a um mercado cada vez mais competitivo.

O Brasil, que ocupa uma posição crescente dentro do mercado internacional, está buscando se adaptar a essas mudanças, principalmente com a economia estável e a 'invasão' dos produtos estrangeiros, que obrigaram as empresas nacionais a buscar maior eficiência na produção, além do Código de Defesa do Consumidor, que exige o respeito aos direitos do cliente.

Situando-se neste contexto econômico, faz-se necessário que as empresas busquem um melhor gerenciamento de suas atividades, com o objetivo de concorrer no mercado dos dias atuais.

Desse modo, a Terceirização encontrou espaço para se desenvolver, já que, proporciona tanto redução de custos como a possibilidade da empresa se concentrar na sua atividade-fim, oferecendo produtos, ou serviços, com eficiência e qualidade.

O objetivo da realização deste trabalho é conhecer o perfil da Terceirização no Ceará, a viabilidade da sua aplicação, destacando as suas consequências quanto: a transferência de custos fixos (sistema de parcerias) e as expectativas em relação a Apuração do Resultado nas empresas.

O ramo escolhido foi o de confecção, por causa da sua participação significativa no mercado interno e suas atuais dificuldades, que o levaram a buscar o processo de Terceirização como uma forma estratégica de reduzir custos.

Primeiramente, foi realizada uma intensa pesquisa bibliográfica em livros, revistas e monografias; consultas a dados estatísticos realizados pela SIC (Secretária da Indústria e

Comércio) e SEBRAE/CE, além de outras fontes, buscando assim, construir um bom conteúdo sobre o assunto.

A fim de cumprir com o objetivo, o primeiro capítulo trata da evolução e do conceito de Terceirização, citando-se as suas vantagens e desvantagens.

O segundo capítulo, trata de um breve histórico sobre a Indústria de Confeção e seus perfis em termos de Brasil e Ceará, para traçar a atual posição deste setor no mercado nacional.

O estudo do processo de Terceirização é relatado no terceiro capítulo, citando-se as suas etapas, um modelo simples de fluxograma de áreas terceirizadas, e a importância da relação de parceria.

O quarto capítulo trata de uma breve revisão teórica sobre o conceito de custo e outras terminologias, sua classificação e os métodos de custeamento, a fim de informar sobre os diversos conceitos que envolvem o processo produtivo e as dificuldades de alocação dos custos fixos aos produtos fabricados, motivo que também leva as empresas a recorrerem a Terceirização.

As conclusões da pesquisa de campo são descritas, respectivamente, nos capítulos 5 e 6, enfocando os seguintes assuntos: divisão das empresas de acordo com as situações verificadas no mercado, características peculiares, a implantação do processo, as parcerias, e por fim, as consequências, expectativas e considerações sobre a Terceirização.

Para realizar a pesquisa de campo foi contactado o IEL (Instituto Euvaldo Lodi), que faz parte da FIEC (Federação das Indústrias do Estado do Ceará), responsável por realizar o intercâmbio entre alunos e empresas. Na pesquisa foi elaborado um questionário, aplicado pela própria autora, nas 5 (cinco) indústrias de confecções visitadas.

A elaboração do questionário baseou-se no propósito de buscar informações sobre as características das empresas e os motivos que as levam a terceirizar, as fases e consequências do processo e a relação de parceria, estando assim dividido: Informações Gerais (1a. parte), a Terceirização e suas Consequências (2a. parte) e a Relação de Parceria (3a. parte).

Com base em todas essas informações concluiu-se o trabalho, analisando a viabilidade e aplicação da Terceirização, e seus efeitos, no caso específico da indústria de confecção.

CAPÍTULO 1

TERCEIRIZAÇÃO

1.1- Generalidades

Com a integração comercial promovida pelos países do Primeiro Mundo após as mudanças ocorridas na Europa, como a queda do Muro de Berlim e da União Soviética, fatos que marcaram o fim da expansão comunista no mundo e confirmaram o Capitalismo como sistema econômico, surgiu uma nova realidade, já que, países considerados como inimigos passaram a ser vistos como futuros mercados consumidores.

Diante dessa realidade, a integração e colaboração entre os países do mundo tornaram-se indispensáveis a nível comercial (relações exteriores) exigindo mudanças nas estruturas das empresas e na mentalidade de seus componentes. Palavras como: Globalização, Reengenharia, Terceirização e Marketing que eram conhecidas somente pelos executivos de grandes grupos internacionais, passaram a ser amplamente divulgadas, despertando nos agentes econômicos a busca pelo conhecimento dos seus significados e sua importância dentro do processo de transformação econômica.

Esses conceitos atingiram as empresas e seus profissionais de forma inovadora abalando grandes grupos empresariais, até então, conhecidos no mercado como estáveis.

O processo de Globalização Econômica é liderado por capitais estrangeiros e blocos econômicos que passaram a ditar as regras e estabelecer condições para investimentos e trocas no comércio internacional, com o objetivo de gerar emprego e renda aos seus compatriotas. Para ter condições de competitividade, os países devem manter entre si acordos que facilitem o livre comércio como: a quebra de monopólios estatais, abertura para concessões públicas, proteção contra cartéis, redução de tarifas alfandegárias, acordos para importação e exportação, estendendo-se inclusive, ao intercâmbio cultural entre os países. Têm-se conhecimento de alguns desses blocos já formados, como a ALCA (EUA, Canadá e México), o MERCOSUL (Brasil, Argentina, Paraguai e Uruguai) e a UNIÃO EUROPÉIA (todos os países da Europa).

A Globalização, como processo de unificação da economia mundial, atinge diretamente os consumidores, as empresas e seus componentes que são, juntos, os principais agentes da

economia. Os consumidores, dentro desse processo, têm a oportunidade de satisfazer seus desejos e necessidades diante da grande variedade de produtos de qualidade a baixo custo, devido a livre concorrência e quebra de monopólios. As empresas, por sua vez, viram-se obrigadas a renovar as suas estruturas organizacionais passando pelo processo de produção, pelo organograma de funções até o gerenciamento de marketing, quanto a venda e a satisfação do cliente. A essa mudança deu-se o nome de Reengenharia, que trata-se de uma redefinição radical dos processos, da organização e da cultura de uma empresa, visando melhorar indicadores contemporâneos de desempenho, tais como custos, qualidade, atendimento e velocidade. Todavia, a Reengenharia não consiste em reestruturação nem reorganização, mas como o próprio conceito diz, em redefinição, ou seja, partir do zero, mesmo que para isso seja necessário cortes funcionais ou criação de uma nova estrutura de marketing, pois, a Reengenharia compromete-se com inovações e mudanças, não estando presa a tradições do passado, e sim com o que pode ser feito hoje, buscando novos modelos de organização do trabalho.

Diante desses conceitos expostos a Terceirização, diferente da Reengenharia, propõe exatamente uma reestruturação com redução de custos via transferência de atividades secundárias para empresas contratadas para prestação de serviços, a fim de reduzir preços aliado a qualidade do produto buscando assim, a garantia de participação no mercado.

Com o desafio da competitividade trazida pela Globalização Econômica, as empresas comprovam a adequação de contratar terceiros, pois, o mais lógico e estratégico é terceirizar todas as atividades não essenciais, para assim, a empresa concentrar todas as suas energias na atividade-fim. A agilidade empresarial leva ao aumento da produtividade e melhoria na qualidade do produto final, atendendo as exigências da concorrência no mercado interno e externo, além disso, a contratação de terceiros a médio e longo prazo implica também em uma economia significativa de recursos.

Diante desses fatos, a decisão de terceirizar é estratégica, oportuna e legal.

É estratégica, porque a empresa concentra-se na sua atividade-fim, devido a redução de custos administrativos.

É legal e oportuna, porque o Judiciário Trabalhista vem alterando sua função protecionista de garantia individual para ganhos coletivos, além da empresa contratante

diminuir riscos de sofrer processos trabalhistas, caso, esteja atenta as condições dos contratos, o que é possível e desejável.

1.2 - Evolução Histórica e Conceito

Com o rápido processo de mudança pelo qual o mundo passou nestes últimos 50 (cinquenta) anos, exigindo das empresas: produtividade, tecnologia e rapidez, o “outsourcing” expressão em inglês que significa Terceirização, já não é novidade há algum tempo no mundo dos negócios.

O conceito de Terceirização foi introduzido no cenário das organizações inicialmente nos Estados Unidos, logo após a eclosão da II Guerra Mundial, devido a alta produção de armas que precisavam ser repostas com rapidez ,para atender a demanda das Forças Armadas As indústrias bélicas tinham como desafio concentrar-se no desenvolvimento da produção de armamentos a serem usados contra as forças do Eixo, e assim, passaram a delegar algumas atividades de suporte a empresas prestadoras de serviços mediante contratação.

Apesar da prática da Terceirização não ser algo tão recente, a visão que se tinha na época da II Guerra onde o mundo corria riscos e era necessário atitudes imediatas mudou bastante, pois, ela passou a ser analisada e repensada com mais cuidado. Porque um processo que estava sendo usado para resolver problemas imediatistas ,não poderia ser também para fins administrativos?

Diante desta pergunta, hoje, a Terceirização se reveste de uma ação mais caracterizada, sendo uma técnica moderna de administração que se baseia num processo de gestão ocasionando mudanças estruturais na empresa, envolvendo sua cultura, seus procedimentos, sistemas e controles internos, com o objetivo de melhorar resultados , concentrando todos os esforços na especialização da sua atividade principal.

As grandes organizações, localizadas nos países do Primeiro Mundo, foram as primeiras a sentirem as consequências das mudanças. No final da década de 80, o cliente tornou-se o centro das atenções nas empresas, que tentavam conhecer o seu novo perfil, mais exigente e consciente da sua importância dentro do mercado. Essa atitude de “voltar-se” para o cliente, surpreendeu as grandes organizações habituadas a comandar o mercado, impondo preços de produtos e serviços.

Nesse momento as pequenas e médias empresas, mais ágeis, percebendo a mutação, aproveitaram-se da situação e começaram a conquistar fatias significativas do mercado, enquanto as grandes organizações, passando por crises, resolveram refletir sobre seus objetivos e metas e em que deveriam mudar para continuarem no mercado de forma competitiva.

Para atingir esta meta as empresas utilizaram-se do método “**downsizing**”, que consiste na redução de níveis hierárquicos a fim de reestruturar o organograma de funções, reduzindo cargos, e assim, agilizando a tomada de decisões. Com esta atitude as empresas procuraram redefinir as suas metas, transferindo atividades secundárias para terceiros, com o objetivo de gerar melhores resultados operacionais.

Até agora concentrou-se a evolução histórica da Terceirização para uma visão de gestão administrativa - operacional a níveis externos, mas a nível interno, ou seja, de Brasil, a Terceirização foi introduzida sob outro aspecto.

O problema da inflação no Brasil e a sucessão de planos econômicos levaram a criação de um ambiente recessivo, com desemprego, perda do poder aquisitivo do consumidor, altas taxas de juros e outros agravantes que levaram as empresas a repensarem sobre suas atuações dentro desse tipo de ambiente. O mercado, cada vez mais restrito, reduziu as oportunidades, mas por outro lado, permitiu que novas idéias e soluções surgissem a fim de minimizar as perdas causadas pela recessão econômica. E, diante das inovações no mercado externo, a aplicação da Terceirização foi acolhida por algumas empresas brasileiras, pois, o ambiente se apresentava propício para a sua implantação. Ao mesmo tempo a Terceirização, no caso do Brasil, demonstrava o outro lado da moeda: o fomento para a abertura de novas empresas (gerando oportunidades de emprego), que de certo modo reduziu o impacto social da recessão e do desemprego, e o desejo do brasileiro de montar seu próprio negócio.

Conforme o que foi exposto, pode-se definir Terceirização como sendo: “Um **processo de gestão** pelo qual se separam algumas atividades para terceiros- com os quais se estabelece uma relação de **parceria** - ficando a empresa concentrada apenas em tarefas essencialmente ligadas ao negócio em que atua.” (GIOSA, Lívio Antônio. **Terceirização: uma abordagem estratégica.** p.54)

É importante destacar as palavras ‘**processo de gestão**’ e ‘**parceria**’, pois, são básicas para a elaboração e implantação do processo de Terceirização dentro de uma empresa que busca melhorar o seu resultado operacional.

1.3 - Vantagens e Desvantagens

Uma questão a ser discutida antes de se analisar as vantagens e desvantagens da Terceirização, é saber porque as empresas terceirizam, os motivos que as levam a buscarem esta estratégia.

As empresas, há algum tempo atrás, possuíam uma estrutura com altos custos fixos, grandes estoques e prazos de entrega longos, que juntos, eram repassados ao preço final do produto. Atualmente, com as mudanças e exigências do mercado, esta visão gerencial da empresa mudou completamente, o importante é eliminar custos, melhorar a eficiência na produção, investir na qualidade do produto, ser flexível e reduzir preços finais.

Diante dessas exigências, a Terceirização encontrou um ambiente propício para se desenvolver, apesar de em termos de Brasil, o processo ainda esteja restrito a serviços gerais como: alimentação, transporte, segurança, construção, consultoria, metalúrgica e mecânica, que são as áreas mais procuradas para a Terceirização. Essa situação de desconfiança se estabeleceu por causa do estado de “euforia” aliado à precipitação de algumas empresas brasileiras, que na ansiedade de reduzir custos não observaram detalhes importantes como: tipo de empresa que prestará o serviço, condições de contrato, projeto e programa de Terceirização, tempo de implantação e outros. Por isso, tanto **contratantes** como **contratados**, devem estar conscientes de que esse processo só trará bons resultados quando for bem planejado e tiver a parceria na sua essência. Esses cuidados são necessários para evitar problemas como o risco de ações trabalhistas. Aliás, este é um ponto que restringe a Terceirização, já que, as empresas aplicaram uma forma de reduzir custos fixos através do “enxugamento” do seu quadro de pessoal, causando medo e desconforto nos empregados. Mas, apesar de tudo, não deixa de ser uma verdade, já que os custos de mão-de-obra e dos encargos previdenciários são transferidos para a empresa contratada, permitindo a contratante pagá-los na forma de custos variáveis. Mesmo assim, devido a falta de conhecimento de Leis Trabalhistas, ou falta de orientação, algumas empresas acabaram tendo prejuízos com processos judiciais porque não avaliaram os riscos de uma ação precipitada na busca de reduzir custos.

Desse modo, a escolha da empresa com quem se pretende estabelecer uma parceria deve envolver critérios importantes como: informar-se sobre as condições financeiras e

VANTAGENS PARA AS PEQUENAS EMPRESAS TERCEIRIZADAS

- Possibilidade de crescimento;
- Assimilação de novas técnicas;
- Condições de competitividade;
- Aumento da qualidade e produtividade;
- Investimento na formação dos empregados;
- Expansão de novos mercados;
- Estabilidade;
- Incentivo a novos empreendedores.

DESVANTAGENS

- Riscos de sofrer ações trabalhistas (contratante);
- Demissões que causarão medo e insatisfação nos empregados (contratante);
- Dificuldades em negociar com sindicatos, devido ao quadro recessivo de desemprego (contratante);
- Mudança na estrutura organizacional, que exigirá um tempo para a adaptação (contratante);
- Alta rotatividade de empregados, até atingir um quadro ideal para atender as condições de qualidade exigidas (contratada);
- Comprometimento da qualidade do produto, devido a rotatividade de empregados (na contratada);
- Resistência, por parte dos empregados, às inovações administrativas(contratante).

CAPÍTULO 2

A INDÚSTRIA DE CONFECÇÃO

2.1 - Evolução e Características

Por volta de 1760, com o advento da Revolução Industrial ocorrida inicialmente na Inglaterra, o primeiro ramo da indústria que atingiu um rápido progresso foi a de tecidos (fiação) devido as grandes invenções como: a máquina de fiar algodão, o tear hidráulico, o descaroçador de algodão, dentre outras. Partindo da transformação do fio de algodão em tecido, surgiram as etapas posteriores de desenho, corte e montagem (costura) para a elaboração das roupas que, por necessitar de uma técnica especializada, foi desenvolvida por um outro tipo de indústria, chamada indústria de confecção.

Desse modo, um ramo que até pouco tempo produzia modelos de vestuário de forma artesanal, reduzido a modelistas direcionados para classes mais privilegiadas, deixando à revelia aqueles que não tinham condições de usufruir deste tipo de profissional, o ramo de confecções se apresentou de forma inovadora com uma produção em larga escala disposta a atender todos os tipos diferenciados de consumidores.

Com o crescente mercado consumidor que surgia, a competitividade desse ramo tornou-se acirrada, exigindo criatividade no desenho de roupas e na publicidade, dando espaço para o que hoje chamamos de “mundo da moda” formado pelas tecelagens, indústrias de confecção, estilistas, costureiras, modelos, e outros profissionais direta, ou, indiretamente ligados a esse ramo.

Dentro da “mundo da moda”, a indústria de confecção participa do processo produtivo apresentando alguns aspectos bem característicos como:

Qualidade x porte das empresas: Neste ramo não se pode generalizar que os produtos de melhor qualidade, necessariamente, tenham sido produzidos por empresas de grande porte, e que os de qualidade duvidosa sejam produzidos por pequenas empresas. Dessa forma, torna-se difícil estabelecer um perfil que padronize a qualidade dos produtos com base no porte da empresa, porém, o que irá determinar esta qualidade será o treinamento e a experiência dos empregados, e a escolha da matéria-prima, já que, o maquinário utilizado(máquina de costura) é o mesmo para todos os portes de empresas dessa indústria.

Variedade nos portes das empresas: É uma característica marcante desse tipo de indústria, podendo-se encontrar no mercado firmas grandes com mais de 40.000 (quarenta mil) empregados, e firmas pequenas com menos de 10 (dez) empregados, devido as condições tecnológicas até certo ponto simples em relação a outros setores, além de um mercado bastante competitivo.

Variedade na oferta de produtos: O mercado de confecção apresenta uma grande variedade de tipos e espécies de produtos que podem ser agrupados em cerca de 350 (trezentos e cinquenta) categorias principais, sendo algumas bastante conhecidas: calças jeans, meias, sapatos, camisas, bonés, etc.

Mercado consumidor amplo: Por produzir itens considerados de primeira necessidade, o setor de confecções atende a um mercado consumidor muito diferenciado, quanto ao nível de renda, idade, tipo físico, além de fatores geográficos, como o tipo de clima do país, ou de cada região.

Alta participação da mão -de- obra no mercado: A indústria de confecções se apresenta como uma das indústrias que mais empregam trabalhadores, tanto nos países desenvolvidos como naqueles em desenvolvimento, destacando-se mercados como: França, Itália, Estados Unidos, Hong Kong e Coréia do Sul.

Limitações na fase de montagem: Apesar dos avanços tecnológicos nas etapas de desenho e corte, a fase de montagem encontra-se ainda limitada, devido as diferentes texturas apresentadas pelos tecidos que dificultam o seu manuseio. Pode-se citar como exemplo o linho e a lycra, de textura e elasticidade completamente diferentes, os quais, só poderão ser manuseados por uma costureira experiente, ficando difícil elaborar um processo mecânico para realizar esta tarefa. Em consequência disso, esta etapa absorve a maior parte da mão-de-obra empregada numa indústria de confecção, chegando a 80% do total. Em resumo, esta limitação se associa a falta de experiência e especialidade da mão-de-obra, que poderia ser aperfeiçoada através de cursos e treinamentos.

Baixa remuneração da mão-de-obra: Em geral, a indústria de confecção oferece baixa remuneração para os empregados da área de produção (no máximo US\$ 350,00, segundo pesquisa da T&C Projetos e Serviços), principalmente nos países em desenvolvimento, que devido a esta característica, são procurados por países exportadores desse setor, que transferem as etapas de montagem das peças para àqueles, a fim de diminuir seus custos, e

assim, investir em avanços tecnológicos nas etapas de desenho e corte detendo o comando estratégico para perpetuar suas lideranças de políticas de marketing e lançamentos de moda.

As principais formas utilizadas pelos grandes centros industriais de confecção para realizarem seus processos de produção são os seguintes:

- Subcontratação de firmas nos países em desenvolvimento para que produzam lotes de produtos por encomendas(facções);
- Deslocamento da fase de montagem para países com mão-de-obra mais barata (redução de custos);
- Licenciamento para que outras empresas produzam e comercializem seus produtos(franquia).

Dessa forma, esses países conseguem reduzir seus custos através da mão-de-obra associada a diminuição de perdas na matéria-prima, sendo que a primeira, encontra-se presente em países asiáticos como Hong Kong e China que possuem vasta mão-de-obra com baixos salários, e se destacam, respectivamente, como 1º e 2º maiores exportadores de confecção do mundo.

Em relação a América Latina, apesar de apresentar níveis salariais baixos como os países asiáticos, não se observou um bom êxito quanto ao desempenho da indústria de confecção no comércio internacional, basta observar que as confecções representam 3,5% das exportações da América Latina, o que corresponde a 1,4% do total da exportação mundial de confecções.

Assim, conclui-se que não basta possuir apenas mão-de-obra barata, mas também, uma política de incentivos e exportações dos Governos que animem esse setor a ocupar um lugar de destaque dentro do mercado mundial.

2.2 - Perfil da Indústria no Brasil

Em termos de Brasil, a indústria de confecção apresenta as mesmas características encontradas em outros países, ou seja, um grande número de empresas, variedade no tamanho (micro, pequena, média e grande), produtos diversificados e amplo mercado consumidor.

Algumas características podem ser incluídas devido a realidade do país, como por exemplo, a participação do setor informal, que dentro do ramo de confecções atua de maneira bastante relevante, devido a quase inexistência de barreiras, o que facilita a qualquer pessoa iniciar uma pequena produção de confecções. Porém, isto não pode ser considerado uma vantagem para o setor, pois segundo a ABRAVEST (Associação Brasileira do Vestuário), a atuação dos produtores informais tumultua o mercado, já que eles não recolhem tributos, esquivando-se do que mais encarece a produção: os impostos e encargos, que hoje representam cerca de 40% dos custos de produção de cada peça.

Mas, apesar dessa realidade, segundo dados do IEMI (Instituto de Estudos de Marketing Industrial), o Brasil em 1996, produziu 4 (quatro) bilhões de peças em itens de vestuário, mostrando a evidência de um aumento de 45% na produção durante a última década, com um mercado crescendo bastante em termos de volume, graças a estabilidade proporcionada pelo Plano Real e a competitividade dos importados, que provocaram a redução de preços dos artigos nacionais.

Mesmo assim, o nosso consumo **per capita** representa menos da metade do registrado em países do Primeiro Mundo, mas, busca-se mudar esse quadro, através do incentivo a produção nacional de vestuário, que hoje, está entre as cinco maiores do planeta, com probabilidade de ser dobrada nos próximos dez anos. Segundo IEMI, a produção de vestuário nacional, ficou assim distribuído, conforme tabela a seguir:

TABELA 1
 PRODUÇÃO DA INDÚSTRIA DE VESTUÁRIO NO MERCADO NACIONAL
 Período: 1996

PRODUTOS	QUANTIDADE (Peças/ano)
Camisetas	2 bilhões
Meias	0,40 bilhões
Calças Jeans	0,25 bilhões
Roupa Íntima	0,10 bilhões
Outros	1,25 bilhões
TOTAL	4 bilhões

Fonte: IEMI - Instituto de Estudos de Marketing Industrial.

Como se observa na tabela acima, dos itens de vestuário fabricados no Brasil, as camisetas batem o recorde de produção, tendo como seus maiores representantes a Hering e a Sul Fabril, seguido das meias, citando a Trifil, e a roupa íntima, com a De Millus há 50 (cinquenta) anos no mercado.

Todo esse grande número de empresas da indústria de confecção no Brasil, encontram-se espalhadas pelo país de forma diferenciada, de acordo com as especificações de cada região, estando o maior mercado consumidor concentrado na Região Sudeste (70%) , seguido do Sul (16%) e Nordeste (7%).

Dentro do setor de confecções, vale ressaltar um tipo de empresa que vem aumentando sua participação no mercado, chamada de **facção**, que pode ser definida como uma empresa que faz contrato com grandes confecções, produzindo por encomendas , sem se preocupar com os riscos da comercialização, enfim, é uma confecção com etiquetas de terceiros, que vem ocupando um considerável espaço no mercado, chegando a sua participação em torno de 25%.

Em termos de exportações, o setor de confecções no Brasil encontra dificuldades para exportar seus produtos, por isso, está mais empenhado em reconquistar o mercado interno,

com produtos de qualidade, redução de perdas, preços acessíveis e investimentos em treinamento (pessoal) e publicidade.

Apesar desse quadro, nota-se uma tendência ao crescimento das exportações brasileiras, sendo seus maiores representantes as grandes empresas, que encontram no comércio internacional um canal aberto para o escoamento da sua produção, além, das iniciativas governamentais de facilitar as exportações e programas de incentivos as empresas desse setor, a fim de se obter maiores ganhos na produtividade.

2.3 - Perfil da Indústria no Ceará

Com o fim da 1ª Guerra Mundial, houve um impulso nos empreendimentos industriais no Brasil, principalmente em São Paulo, mas, com repercussão em todos os outros Estados, inclusive no Ceará. Assim, começou a serem estabelecidas fábricas na capital cearense, do setor de fiação, tecelagem e confecção.

De acordo com o Cadastro Industrial do Ceará de 1997, que registra os dados coletados em julho de 1996 pode-se dizer que a Indústria de Vestuário, Calçados e Artefatos de Tecido e de Viagem, classificado no código de atividade (gênero) 25, era constituída por 1.972 empresas ativas, o que representava 29,25% do total de empresas da Indústria de Transformação do Ceará, com 23.955 de pessoal ocupado nessa atividade, ou seja, 14,71 % dos 163.133, totalizados pelo setor. Havia neste período, 301 empresas em fase de implantação, 3.799 extintas, 1.766 paralisadas e 802 registradas, o que totaliza 6.668 empresas no setor.

Ao se comparar os dados dessa atividade com os de outras indústrias tradicionais no Ceará, nota-se que a indústria de confecção é a mais representativa do Estado, tanto em relação ao número de empresas, quanto a quantidade de pessoal ocupado, perdendo apenas neste último aspecto para a indústria de construção com 32.280 de pessoal ocupado, fato que não chega a comprometer a sua importância.

Grande parte das empresas dessa indústria, enquadram-se na classificação de microempresas, como mostra a tabela a seguir:

TABELA 2

NÚMERO DE EMPRESAS ATIVAS DO GÊNERO 25 SEGUNDO O PORTE E PESSOAL
OCUPADO - ESTADO DE CEARÁ

Período: Julho / 1996

PORTE DA EMPRESA

Micro		Pequena		Média		Grande		TOTAL	
Nº(1)	P.O(2)	Nº	P.O	Nº	P.O	Nº	P.O	Nº	P.O
1.828	6.248	111	4.765	26	4.966	7	8.016	1.972	23.995
92,70%	26,04%	5,63%	19,85%	1,32%	20,70%	0,35%	33,41%	100%	100%

Fonte: Cadastro Industrial do Ceará, 1997.

(1) Número de empresas

(2) Pessoal Ocupado

Através da tabela, observa-se que somente 7 empresas (0,35%) de grande porte fazem parte do setor, representando 33,41 % do total de pessoal ocupado, enquanto as microempresas, com 92,70% de participação nessa atividade e com pessoal ocupado na faixa de 26,04%, evidenciam sua crescente participação nesse ramo.

Apesar dessas conclusões, o ano de 1996 não apresentou razões para comemoração no setor de confecções. De acordo com dados fornecidos pelo Anuário do Ceará biênio 96-97, ocorreu uma queda de 40 a 50% na produção de peças, mesmo assim, o setor resistiu aos embates de 1995 até maio de 1996, e procura se recompor, ajustando-se ao Plano Real.

O setor de confecções ocupa uma boa posição dentro da economia cearense, sendo que 85% da produção é comercializada fora do Estado ocupando o 2º lugar no ranking nacional, só perdendo para São Paulo. Devido a esta posição, são promovidas feiras conhecidas como: o Salão da Moda de Fortaleza e a Feira da Indústria Têxtil e Afins(FITA) com lançamentos de coleções de grifes famosas do Estado. Além dessas, existem também as feiras itinerantes, que são organizadas pelo Sindicato da categoria e realizadas em diversos estados do país, a fim de

expor a qualidade dos produtos cearenses. Quanto ao Comércio Exterior, há esforços direcionados para conquistá-lo, mas, por enquanto, os resultados não foram suficientes para alcançar este objetivo, porém, existem planos do Governo Estadual para consegui-lo.

A distribuição das indústrias de confecções dentro do Ceará, está mais concentrada na Região Metropolitana de Fortaleza(Aquiraz, Caucaia, Eusébio, Fortaleza, Maranguape, Maracanaú e Pacatuba), isto se deve a proximidade em relação aos consumidores e fornecedores de matérias-primas, como também a facilidade de se conseguir profissionais treinados, como: costureiras, estilistas, cortadeiras, dentre outros, caracterizando Fortaleza como um grande Centro Produtor e Consumidor de Moda.

Conforme o exposto, pode-se concluir que o setor de confecções no Ceará está em linha ascendente, apesar do resultado de 1996. Vale ressaltar, as micro e pequenas empresas no esforço de aumentar a sua participação dentro da economia cearense , além de órgãos como o SEBRAE e FIEC, que apóiam as microempresas e as indústrias, respectivamente, e bancos como BNB, que promovem financiamentos para o setor, além dos esforços do Governo Estadual e Federal no sentido de desburocratizar o processo de registro das empresas, como também, o recolhimento de impostos , buscando com todas essas iniciativas promover a expansão do setor que gerará mais emprego, renda e arrecadação tributária.

CAPÍTULO 3

O PROCESSO DE TERCEIRIZAÇÃO

3.1 - Considerações Gerais

Pode-se considerar que o processo de Terceirização, envolve, do ponto de vista comercial, dois entes: a empresa que contrata os serviços de terceiros e a empresa que fornece serviços. A aplicação da Terceirização na empresa contratante, pode ser de quatro tipos:

1-Nos processos ligados a atividade-fim da empresa. Ex: produção, distribuição, operação, vendas, etc.

2-Nos processos secundários. Ex: publicidade, manutenção, contabilidade, etc.

3-Nas atividades de suporte à empresa. Ex: treinamento, seleção, pesquisas.

4-Na substituição de mão-de-obra direta, por indireta ou temporária.

Geralmente, o mercado acredita que a Terceirização só se aplica na contratação de serviços como: mão-de-obra, alimentação, limpeza, conservação, segurança, contabilidade, manutenção, dentre outros. No entanto, na prática, outros serviços estão sendo contratados, tais como: locação de veículos, serviços de transportes, cobrança, processamento de dados e telemarketing.

Além desses serviços prestados na área administrativa, já existe também Terceirização nas áreas operacionais, sendo que algumas aplicações são antigas, como corte e costura (confecção), colagem de envelopes e espirilação de cadernos (gráficas), etc.

No entanto, fica a questão: Qual a diferença entre estas aplicações antigas e as atuais?

A explicação pode ser dada, levando-se em consideração que antes, a Terceirização era esporádica e voltada para setores específicos da organização, com uma influência menor, enquanto hoje, ela se enquadra numa visão estratégica, provocando mudanças na organização, que se volta para o desenvolvimento da sua atividade principal com competitividade, buscando resultados possíveis de serem alcançados.

O enfoque, portanto, é macro, envolvendo decisões com repercussão no ambiente interno e externo da organização, porém, para aproveitar este novo conceito de Terceirização em toda a sua abrangência, as empresas devem refletir sobre todos os aspectos que envolvem

este processo, como a sua implantação através de programas e projetos, que serão abordados nos itens seguintes.

3.2 - Etapas de um Programa de Terceirização

A empresa que decidir optar pela Terceirização deverá observar alguns passos que ajudarão nessa decisão, são eles:

- A alta administração deve possuir o devido conhecimento sobre o assunto Terceirização, caso contrário, procurar se informar;
- Promover reuniões, palestras ou seminários internos capazes de eliminar dúvidas e resistências naturais, o que, muitas vezes, dificultam a decisão;
- Avaliar junto as empresas do mesmo setor, os pontos positivos e negativos alcançados com a Terceirização;
- Entender que a Terceirização levará a mudanças estratégicas nos rumos da empresa;
- Avaliar, através de planejamento, as condições básicas dessas mudanças;
- Reconhecer as consequências da decisão perante o ambiente externo, como a concorrência e o mercado consumidor;
- Estabelecer metas a serem atingidas com a Terceirização;
- Implantar uma política de qualidade da empresa, que será a sua marca principal de avanço diante do ciclo de gestão que desenvolverá.

Estando atenta a esses aspectos, que requer um processo de gestão, a empresa poderá desenvolver um programa geral de Terceirização distribuído em 3(três) etapas, apresentadas a seguir:

ETAPA I

PASSOS:

- 1- Estudo das atividades que poderão ser terceirizadas.
- 2- Elaboração de um cronograma básico.
- 3- Pesquisa para identificar os possíveis fornecedores ou parceiros, e o nível salarial dos empregados da área.
- 4- Análise das informações selecionadas.

- 5- Processo de decisão, levando em consideração fatores limitantes, riscos e mudanças que a Terceirização provocará na empresa.
- 6- Gerenciamento do programa (criação de um órgão específico).
- 7- Elaboração das cláusulas do contrato.

ETAPA II

PASSOS:

- 8- Definição da política de Terceirização (fases/consequências/prioridades).
- 9- Elaboração do programa e do projeto de Terceirização.
- 10- Informação do processo de Terceirização ao ambiente interno (administração e empregados) e ambiente externo (fornecedores, clientes, sindicatos).
- 11- Seleção da força de trabalho, dentre os empregados da empresa, para as áreas que serão terceirizadas.
- 12- Avaliação dos cuidados necessários para informar aos empregados que serão demitidos (se for o caso) ou que serão absorvidos pelo fornecedor ou parceiro.

ETAPA III

PASSOS:

- 13- Estabelecimento dos critérios básicos de comparação (produtividade x qualidade).
- 14- Análise da situação da empresa, antes e após a Terceirização para avaliar as suas consequências na Apuração do Resultado.

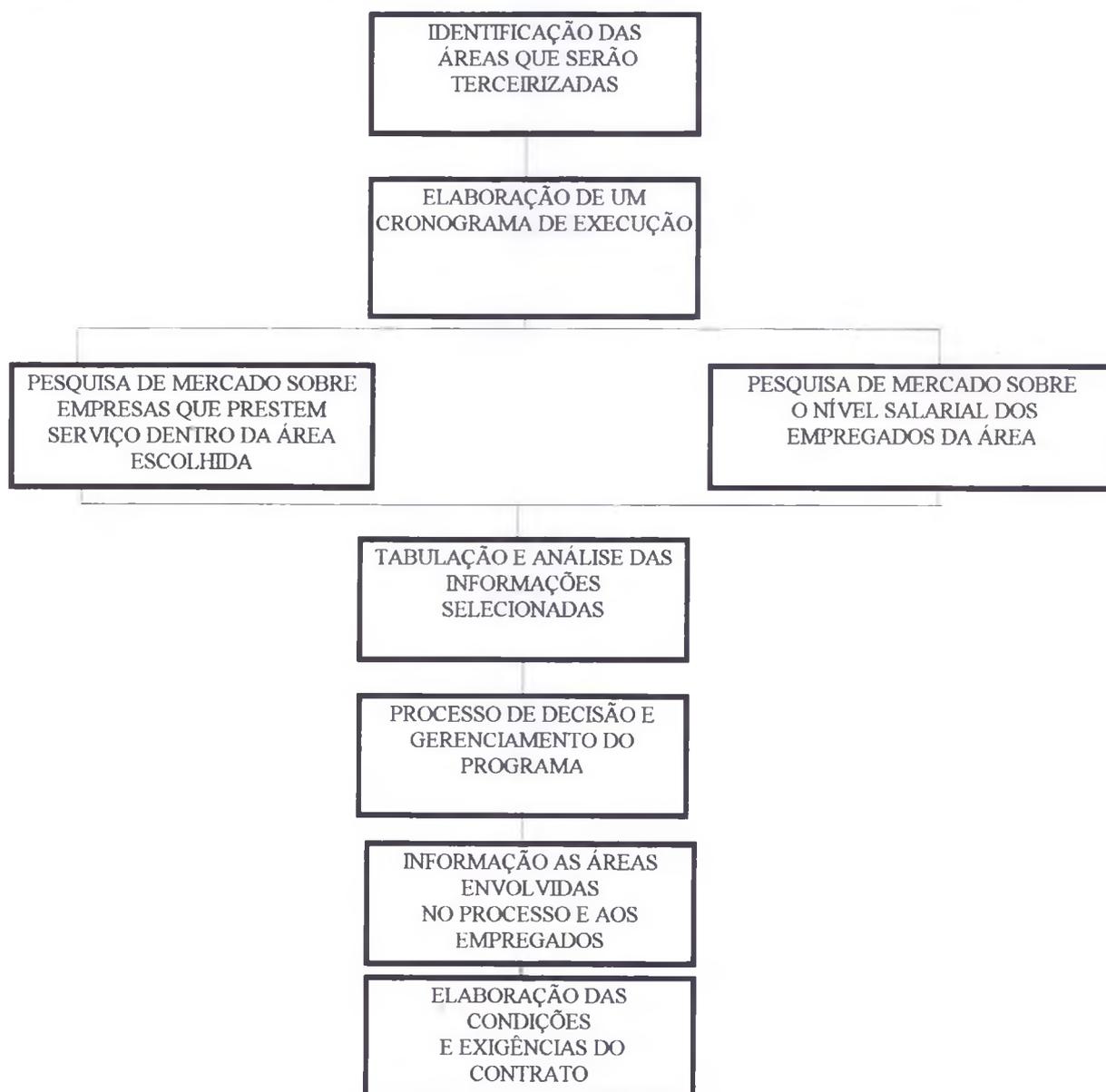
Observando estas etapas, a empresa terá condições de elaborar o projeto de Terceirização, de acordo com os aspectos considerados acima, e assim, proceder a sua implantação.

3.3 - Modelo de Fluxograma de Terceirização

Diante das colocações feitas nos itens anteriores, será apresentado um modelo simples de fluxograma de Terceirização que poderá ser aplicado em diferentes áreas da empresa, ajustando-se, claro, a realidade do setor em que ela está inserida.

ILUSTRAÇÃO 1

ROTEIRO DE IMPLANTAÇÃO DE ÁREAS TERCEIRIZADAS NA EMPRESA 'X'



3.4 - A Relação de Parceria

Um ponto importante que foi destacado na definição do autor Lívio Antônio Giosa, citada no item 1.2 página 9 deste trabalho, foi a palavra **parceria** citada juntamente com **processo de gestão**, como básica para a implantação da Terceirização.

É primordial para o sucesso da Terceirização, as empresas contratantes terem ao seu lado prestadoras de serviços qualificadas, aliadas e integradas as suas necessidades.

Avaliar certos aspectos como: situação financeira, cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, além, é claro, de buscar uma prestadora de serviços que lhe ofereça um serviço igual ou melhor do que aquele executado internamente com entrega no prazo determinado são essenciais para a seleção das parcerias, que assumirão os custos fixos da produção, auxiliando a contratante na racionalização de despesas, já que, aqueles serão pagos na forma de custos variáveis.

Desse modo, **contratados e contratantes** serão totalmente **parceiros** se estiverem claras as expectativas que os unem, como: vontade de crescer, comunicação constante, confiança, cumprimento de deveres, respeito aos direitos de cada parte, ou seja, toda a reciprocidade que a relação exige.

Como a Terceirização abriu opções para se desenvolver as parcerias, estas poderão ser desenvolvidas nas 3(três) seguintes modalidades:

- 1- Com ex -empregado (formação de uma nova empresa);
- 2- Com a inclusão de ex-empregados da contratante na empresa contratada;
- 3- Com empresa devidamente contratada, possuindo empregados exclusivamente seus, sem nenhuma relação anterior com a contratante.

No primeiro caso, a contratante cria uma nova empresa, (contratada) formada por alguns de seus ex-empregados, garantindo alguns aspectos como:

- Minimização do impacto social das demissões (junto aos empregados e sindicatos);
- Motivação aos ex-empregados;
- Garantia de qualidade na produção, devido a experiência dos ex-empregados, e o conhecimento das exigências quanto ao padrão de qualidade.
- Condições de promover um futuro relacionamento empresarial com os ex-empregados.

Tem-se como exemplo de empresas que adotaram esta modalidade de parceria: a IBM, a Autolatina, a Vidraria Santa Marina, dentre outras.

No segundo caso, a contratante no momento da negociação propõe a contratada, a inclusão de empregados seus que, com experiência e conhecimento do serviço o executariam com mais eficiência, podendo treinar os empregados da contratada, mantendo assim, o padrão de qualidade dos produtos e garantindo seus empregos. Muitas empresas têm adotado esta modalidade, devido ao interesse em preservar o mercado de trabalho dos seus empregados, dentro das possibilidades e do tipo de atividade que desenvolvem, e também, pelas influências dos Sindicatos em certos segmentos.

O terceiro e último caso, consiste na contratação pura e simples de uma prestadora de serviços qualificada e enquadrada nas exigências, mas, sem nenhuma relação anterior com a empresa contratante.

A maioria das empresas que estão contratando serviços no Brasil se utilizam desta opção.

Com base nestas modalidades, pode-se definir alguns “princípios” da relação de parceria:

- As partes devem negociar como se fossem sócias de um mesmo negócio;
- A contratada não deve ter um único contratante, pois limita a sua capacidade produtiva e sua receita;
- As partes devem ser autônomas;
- Deve estar clara, a capacidade empreendedora da contratada.

Diante de tudo isso, ficam claras as regras básicas para se desenvolver a relação de parceria, seus valores permanentes, suas práticas e exigências.

CAPÍTULO 4

REVISÃO DE CUSTOS

4.1- Conceito de Custo e outras Terminologias

Antes de se tratar sobre o conceito de custo, é importante situar-se na História para entender o nascimento desse conceito.

A Revolução Industrial (séc. XVIII), trouxe muitas inovações que modificaram a economia e a realidade das empresas. Até então, só existia a Contabilidade Financeira, que, por ter se desenvolvido na Era Mercantilista, atendia as necessidades das empresas comerciais. Porém, com o surgimento das indústrias, este tipo de contabilidade não atendia as novas condições dessas empresas, principalmente quanto ao valor dos estoques, dificultando o levantamento do Balanço e da Apuração do Resultado. Desse modo, os profissionais da área contábil da época, começaram a pensar em novas formas de adaptação do critério de avaliação de estoques ao caso industrial, e assim, iniciou-se os “primeiros passos” da Contabilidade de Custos, que, primeiramente, funcionava como instrumento de administração, para depois, desempenhar também a função gerencial.

Com o crescimento da sua importância no âmbito gerencial, a Contabilidade de Custos criou novos conceitos para facilitar a execução da sua função, já que, ao se analisar o caso de uma empresa industrial, deve-se diferenciar palavras como: gasto, investimento, custo, despesa, desembolso e perda.

Gasto, pode ser definido como um “desembolso” que a empresa efetua a fim de obter um produto ou serviço, que irá ajudar na geração de seu produto, podendo se referir a desembolsos presentes, passados ou futuros, como: investimentos, custos, despesas ou perdas. Apesar da palavra desembolso ter sido utilizada, esta possui conceito distinto da primeira, sendo esta última um pagamento efetuado por causa de bens adquiridos ou serviços prestados, podendo ocorrer antes, durante ou após a sua entrada na empresa.

Investimentos são gastos efetuados em função de uma vida útil ou de benefícios que serão gerados no futuro. Como exemplo, pode-se citar a matéria-prima classificada como

gasto(quando comprada), e como investimento(quando estocada) para ser utilizada em processos produtivos futuros.

Neste momento, quando a matéria-prima é usada na produção ela representa um custo para a empresa. Sendo que custo não é somente a matéria-prima, mas também, todos os tipos de recursos utilizados na execução do produto, como: mão-de-obra, depreciação de máquinas e equipamentos, energia elétrica, dentre outros. Assim, todo gasto relativo a bem ou serviço que é utilizado na produção da empresa, é classificado como custo.

Dentro do processo produtivo é comum ocorrer perdas na produção, que podem ser geradas de forma normal ou anormal (involuntárias). A forma normal, engloba perdas de matéria-prima, geralmente previstas pela empresa, e consideradas como custo de produção; enquanto a anormal pode ocorrer em virtude de incêndios, obsolescência de estoques, etc, e vão compor diretamente a conta de Resultado do Exercício. Vale ressaltar, que perda não se confunde com despesa, porque ocorre sempre de forma previsível, anormal e involuntária.

Já a despesa engloba aqueles bens ou serviços consumidos direta ou indiretamente nas atividades aplicadas na geração de receita, tais como: a comissão do vendedor, a manutenção de computadores, que são considerados despesas mesmo sem transitar por custo, ou seja, todo produto vendido ou serviço que são transferidos, ocasionam despesas.

Todas essas terminologias, são importantes para distinguir e entender o processo de determinação dos custos dos produtos fabricados dentro de qualquer tipo de empresa industrial.

4.2 - Classificação dos Custos: Fixos e Variáveis

Após a distinção dos diferentes conceitos e terminologias, será exposta uma classificação usual de custos que leva em consideração, o volume de produção em relação a uma determinada unidade de tempo. Dividindo-se em custos fixos e variáveis.

FIXOS

São aqueles custos que permanecem constantes em relação ao volume de produção (aumento ou redução), podendo, no entanto, sofrer variações devido a mudanças nos preços, ou novas tecnologias. Pode-se subclassificá-los em Repetitivos, que se repetem em vários períodos com o mesmo valor (depreciação, retirada dos sócios, etc), e Não-repetitivos, custos diferentes em cada período (energia, água, etc).

Será usado como exemplo o aluguel de uma indústria de confecção de roupa íntima, cujo valor é R\$ 1.500,00 por mês, sendo que sua produção nos meses de maio e junho, foram respectivamente, 1.350 e 1.330 peças.

MÊS DE MAIO

$$\text{I - CUSTO FIXO UNITÁRIO DO ALUGUEL : } \frac{1.500}{1.350} = 1,12 / \text{peça}$$

MÊS DE JUNHO

$$\text{II- CUSTO FIXO UNITÁRIO DO ALUGUEL : } \frac{1.500}{1.330} = 1,13 / \text{peça}$$

Conforme o exemplo acima, observa-se que, quanto maior a produção, menor será o custo fixo por peça produzida.

VARIÁVEIS

São custos que variam de acordo com o volume de produção, proporcionalmente as unidades produzidas, possuindo duas características principais:

- O valor do custo variável unitário por produto é sempre o mesmo, independente do volume que for produzido.

- Os custos variáveis totais aumentam de acordo com o volume de produção.

São exemplos de custos variáveis: matéria-prima, mão-de-obra direta, etc.

4.3 - Métodos de Custeamento

Com as definições apresentadas sobre custo fixo e variável, surge a questão da Apuração do Resultado de uma empresa industrial, e com ela um problema típico a respeito dos efeitos da inclusão dos custos fixos ao custo de fabricação dos produtos. Sendo os custos de produção (depreciação, aluguel, etc) incorridos independentemente de se produzir ou não o produto, esses custos, por lógica, não deveriam ser considerados como parte do custo unitário dos bens produzidos, além da aparente distorção nos resultados mensais decorrentes de modificações nos relativos volumes de produção e vendas.

Diante desse fato, surgem duas formas de apurar o resultado da empresa: uma pelo custeio por absorção, e outra pelo custeio variável. Vale ainda ressaltar, um método recente desenvolvido na década de 80, o ABC (Custeio baseado em Atividades), que vem conquistando espaço entre os métodos de Apuração de Resultado.

Vale ressaltar, que a implantação da Terceirização ameniza este problema para a empresa, já que os custos fixos possam a ser pagos na forma de custos variáveis, economizando recursos para a empresa, principalmente na época de baixa produção.

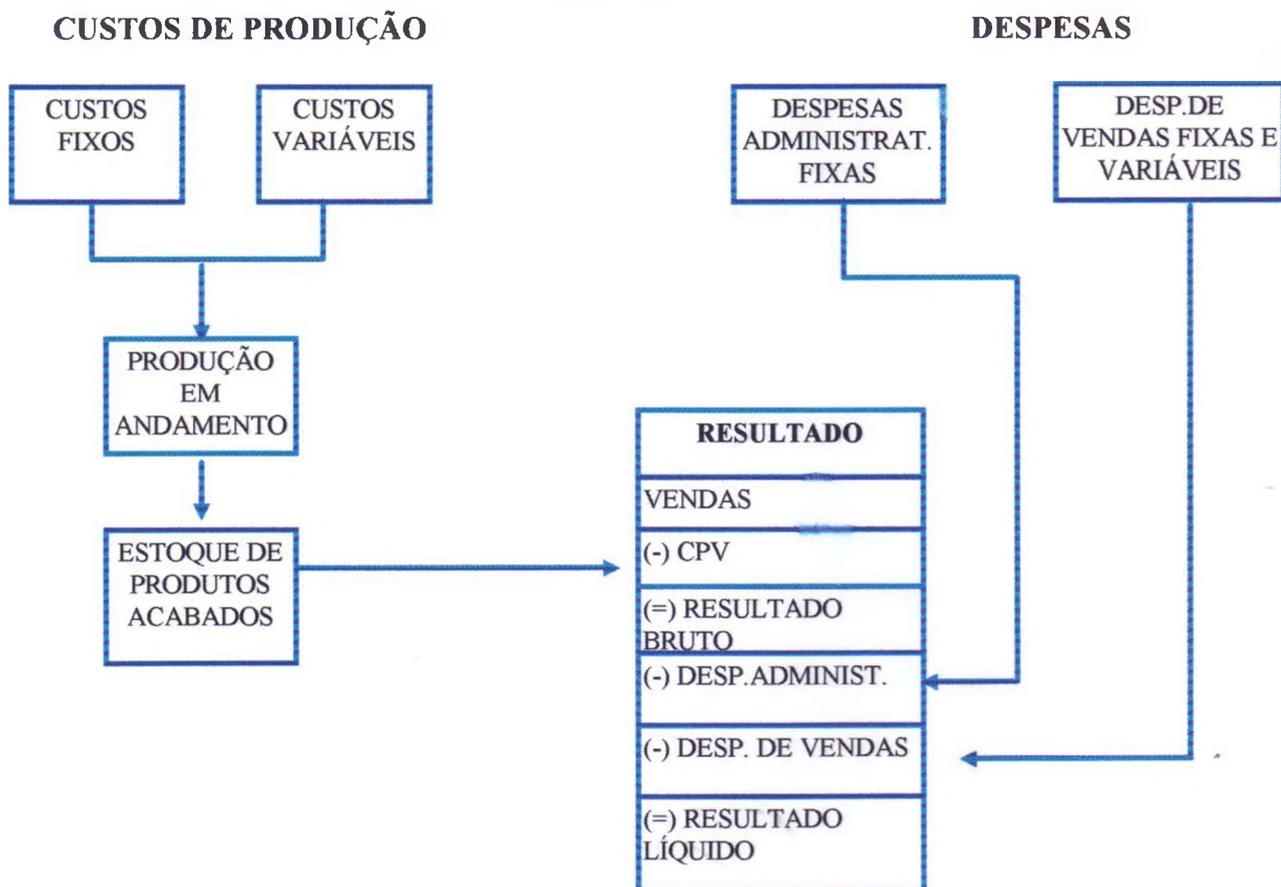
CUSTEIO POR ABSORÇÃO

1- Características Principais:

- É derivado dos Princípios de Contabilidade, principalmente e da Competência.
- Destaca-se a separação entre custos diretos e indiretos, não necessitando distinguir custos fixos e variáveis. Todos os custos de produção constituem-se em custos do produto, sendo assim, transferidos para a conta de Inventário.
- Os custos de produção são transferidos para o resultado na ocasião da venda do produto, sendo as despesas administrativas, de vendas, financeiras, etc, consideradas como despesas do período e apropriadas diretamente contra as receitas.
- Não é um critério seletivo.
- Os resultados variam em função do volume de produção e das vendas.
- Custo unitário varia em função do volume de produção.
- Atende as necessidades de informação contábil de uso externo.

2- Esquema do Custeio por Absorção:¹

ILUSTRAÇÃO 2



¹ CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. Curso sobre Temas Contábeis. P.233.

3- Algumas considerações:

Segundo os defensores do custeio por absorção, os custos fixos de produção adicionam valor ao inventário, e por isso, têm potencial de serviços futuros, e também são tão essenciais para a geração dos produtos quanto os variáveis, estando ambos ligados as unidades produzidas, e conseqüentemente, ao inventário.

Diante do exposto, pode-se concluir que estes argumentos ferem a natureza dos custos fixos, pois eles tendem a ser muito mais um encargo para que a empresa possa ter condições de produzir.

CUSTEIO VARIÁVEL

1- Características Principais:

- Critério seletivo de separação dos custos de produção em fixos e variáveis.
- Material direto, mão-de-obra direta e os demais custos variáveis de produção, constituem-se em custo do produto, sendo assim, componentes do valor dos inventários.
- Os custos fixos de produção são considerados como custo do período, sendo levados diretamente para a conta de resultado.
- Os resultados variam, proporcionalmente, em função das vendas.

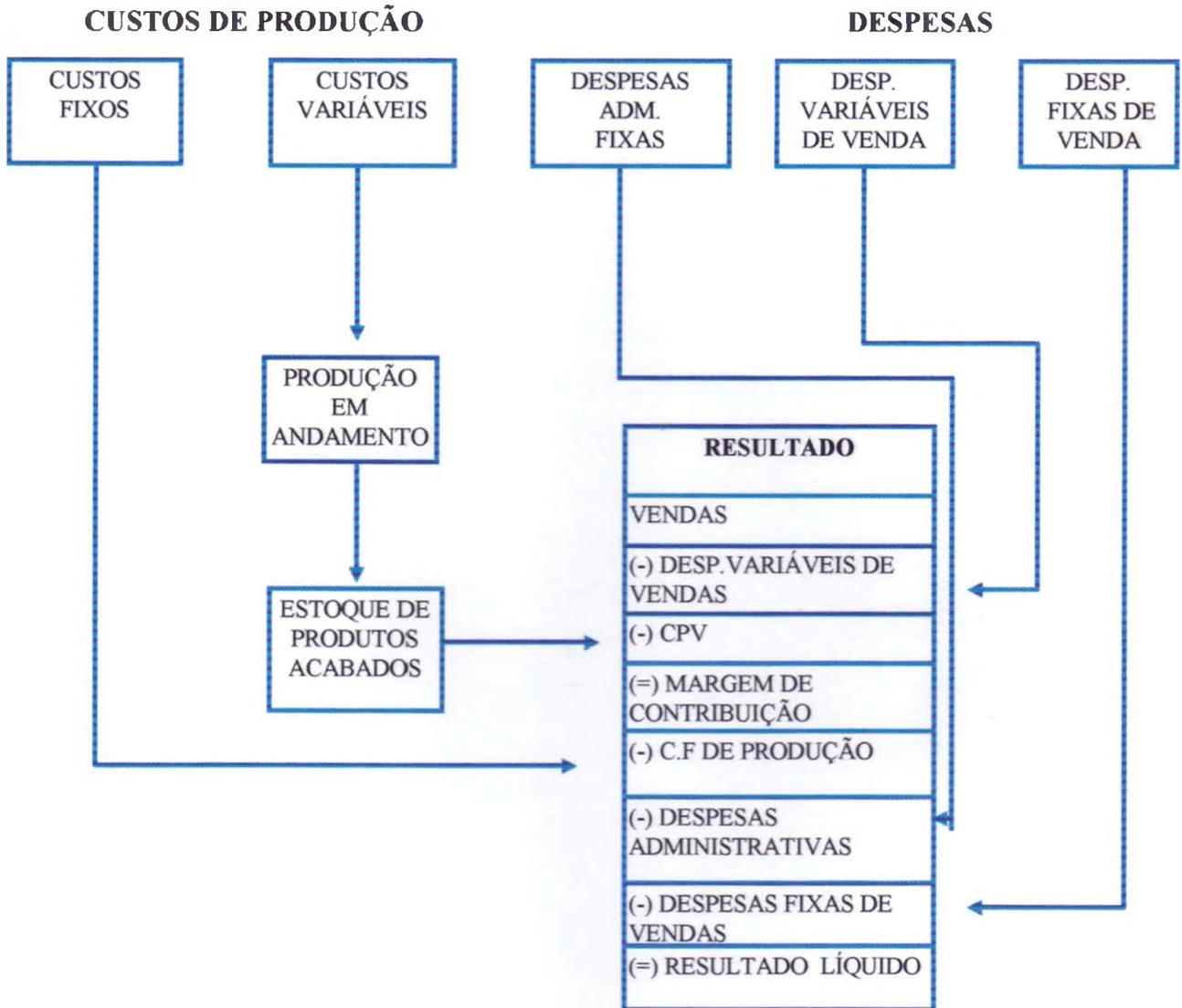
2- Objetivos Principais:

- Fornecer informações à administração, que possibilitem, no curto prazo: o controle, a tomada de decisões e o planejamento quanto à produção.
- Demonstrar a margem de contribuição de cada produto.
- Evidenciar a relação custo/volume/lucro/preço de venda, para efeito de análise do ponto de equilíbrio.

Orientar na solução de problemas, como escolher entre fabricar ou comprar, por exemplo.

3- Esquema do Custeio Variável: ²

ILUSTRAÇÃO 3



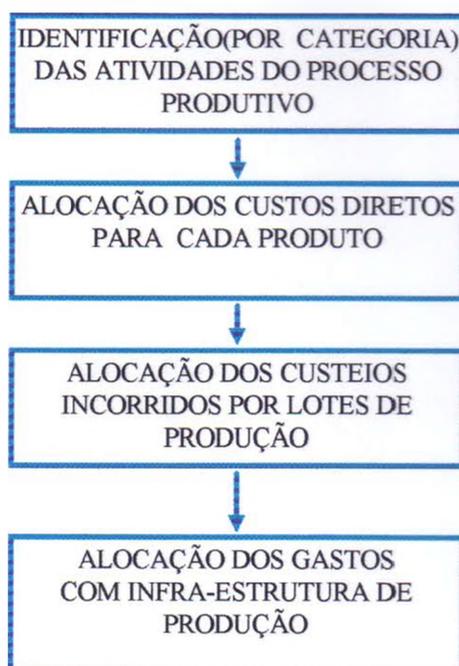
² CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DE SÃO PAULO. Curso sobre Temas Contábeis.p.243.

De uma forma geral, o ABC é um método inovador para realizar uma análise mais profunda do processo de produção, contudo, esta análise pode tornar-se onerosa para a empresa. Então, o melhor a fazer, antes de adotar este método, é observar o custo benefício da implantação do sistema, pois ele trará informações detalhadas e diversificadas, tendo que, para isso, utilizar mão-de-obra especializada, recursos de informática, empenho e disposição dos empregados (agentes colaboradores para o processo de implantação do sistema).

Para melhor entender este método, será colocado um esquema simples, a respeito dos passos para determinar o custo unitário de cada produto:

ILUSTRAÇÃO 4

FASES PARA DETERMINAR O CUSTO UNITÁRIO DOS PRODUTOS



OBSERVAÇÃO: Antes desse procedimento, deve-se primeiramente, definir o escopo (envolvimento dos gestores das áreas), o objetivo (implantação do sistema ABC) e os produtos (relação de produtos esperados com o uso do ABC).

CAPÍTULO 5

PESQUISA DE CAMPO

5.1 - Divisão das Empresas

O desenvolvimento do estudo de casos concentrou-se basicamente no município de Fortaleza, onde se verificou duas situações distintas entre as empresas quanto a Terceirização. Através dessa constatação, e com o propósito de melhor atingir o objetivo do trabalho as empresas visitadas foram assim divididas:

SITUAÇÃO 1 : Empresas que terceirizam desde a sua fundação.

SITUAÇÃO 2 : Empresas que terceirizam a um determinado tempo.

Diante das cinco empresas contactadas, apenas duas iniciaram suas atividades terceirizando parte da sua produção; enquanto as outras três, estão dentro do processo, sem ter, portanto, condições de avaliá-lo quanto a resultados finais, tendo apenas expectativas.

Para realizar a pesquisa de campo foi aplicado um questionário, que consta em anexo, com o objetivo de buscar o perfil atual do processo de Terceirização dentro das indústrias de confecções, e assim, chegar a conclusões sobre a viabilidade, ou não, a aplicação desse processo.

5.2 - Perfil e Posição no Mercado

Através das visitas realizadas, pode-se observar um ponto em comum em todas as empresas, que foi o reconhecimento da necessidade de terceirizar e a sua importância para a empresa manter-se dentro de um mercado cada vez mais competitivo.

Contudo, mesmo participando do mesmo ramo de atividade, cada empresa apresenta características próprias que serão detalhadas abaixo, de acordo com a divisão feita no item anterior.

SITUAÇÃO 1 : As empresas aqui classificadas serão denominadas de empresas “A” e “B”.

EMPRESA “A” :

Iniciou suas atividades em 1994 , com o objetivo de confeccionar e comercializar roupas para o público jovem de classe média, tanto moda masculina como feminina, atribuindo características próprias a sua marca a fim de se diferenciar das outras, principalmente quanto a propaganda e divulgação de seus produtos que são feitas de forma inovadora e até certo ponto, polêmicas. Seus principais produtos são : calças jeans, vestidos, saias, blusas, camisas ; sendo no caso deste último, a produção mantida ainda na empresa, devido a inviabilidade de parceiros qualificados para este produto ao nível que a empresa exige.

Apesar de ser uma empresa com apenas 4 (quatro) anos de existência, já possui uma posição consolidada no mercado e procura expandir seus negócios para outros locais do Brasil, buscando sempre reduzir seus custos de produção.

EMPRESA “B”:

Com bastante tempo no mercado, há 70 (setenta anos), esta empresa começou suas atividades com bordados feitos em casa e vendidos em mercados públicos. Com o passar do tempo passou a produzir roupas íntimas exclusivamente para mulheres, feitas de algodão puro com bordados, ainda hoje, feitos a mão, que é uma marca registrada dos produtos da empresa. Apesar de receber propostas para confeccionar roupas de dormir masculinas, a empresa ainda não se interessou por este ramo, por estar concentrada no processo de Terceirização e na criação de novos modelos para o seu principal público: o feminino. Além disso, o público masculino em termos de vendas, não representa um atrativo para a empresa.

O mercado consumidor está assim dividido:

- 70 % concentra-se basicamente na região Sul e Sudeste;
- 20% para o MERCOSUL principalmente Argentina;
- 10 % para o mercado interno(cearense).

Antes da implantação do Plano Real a empresa vendia para os Estados Unidos, mas, segundo conclusão do gerente industrial, esta exportação foi prejudicada devido a equiparação do real com o dólar, fazendo com que o importador recuasse, e assim, com o tempo as exportações cessassem completamente. Mas, isso não descarta a possibilidade da empresa retomar as exportações, sendo, inclusive um projeto para o futuro.

SITUAÇÃO 2 : As empresas aqui classificadas serão denominadas de empresas “C” “D” e “E”.

EMPRESA “C” :

Esta empresa está no mercado há 30 anos possuindo uma posição consolidada, mas, devido a crises sucessivas neste setor principalmente nos últimos 10(dez) anos, foi obrigada a tomar uma atitude que a fizesse melhorar sua competitividade, oferecendo seu produto com a mesma qualidade com preços acessíveis ao consumidor.

Os produtos que fabrica são basicamente: camisas e vestidos (de malha), e calças jeans, sendo este último seu principal produto, com 60% das vendas, direcionado ao público jovem e adulto, tanto homens como mulheres.

Atualmente seu número de colaboradores na produção está em torno de 450 (quatrocentos e cinquenta), sendo 80% deles mulheres, com uma produção atual na fábrica de 2.500 peças , sem contar com a produção terceirizada que chega a 3.700 peças, totalizando 6.200 peças, com planos de expansão.

EMPRESA “D”:

Atua no mercado de confecções de rede há 54 anos, sendo este seu principal produto, porém , atualmente iniciou a produção de colchas, tapetes e cobertas para estofados com o mesmo estilo artesanal das redes, buscando conquistar outros consumidores (cliente atacadista de rede), principalmente no mercado externo (basicamente Europa), que, inclusive com as exportações iniciadas na década de 80, consolidou a posição da empresa neste mercado.

Quanto ao mercado interno a empresa sente dificuldade para consolidar o seu produto, devido a diversificação nos tipos de redes oferecidas por artesãos nos mercados populares. Em geral, apresentam qualidade inferior , mas, atraem o consumidor interno ,que, devido a oferta e o nível de renda, adquire um produto que ele considera comum na região, não exigindo uma assim, uma qualidade melhor. Mesmo com esta dificuldade imposta pela mentalidade das pessoas, a empresa “D “ tem um planejamento de marketing para mudar um pouco este pensamento e ampliar suas opções de entrar no mercado.

Atualmente concorre com ela no mercado externo mais 4(quatro) empresas de confecção de redes, destacando-se como sua principal concorrente apenas uma em relação as demais.

EMPRESA “E”:

Atua no mercado há 11 (onze anos) com posição consolidada, produzindo roupas voltadas para o público jovem (feminino e masculino) basicamente moda surf, possuindo atualmente três grandes marcas com 370 modelos na linha de produção, divididos em: camisas, bermudas, calções, shorts, calças, meias, (tanto em jeans como de outros materiais) e acessórios como: carteiras, cintos, chaveiros, pochetes, dentre outros.

Iniciou suas atividades em 1986, com dois jovens que produziam bermudas e camisas masculinas para surfistas em suas próprias casas. Com o tempo, os produtos foram sendo bastante solicitados, então ,houve a necessidade de se mudar para um local maior onde tivessem melhores condições de produção.

Atualmente com sua marca consolidada no mercado aliada a um forte marketing ,tanto em relação a publicidade como a patrocínios de atletas e campeonatos de surf, a empresa conseguiu um financiamento através de um projeto de expansão do seu galpão de produção , onde pretende aumentar sua produção e oferecer melhores condições de trabalho aos seus empregados.

Neste ponto, vale destacar a filosofia da empresa quanto a satisfação do empregado, buscando incentivá-lo através de uma política de cargos e salários, de prêmios por produção e assiduidade e até 14° salário, pois , de acordo com a alta administração da empresa, empregado valorizado produz mais com eficiência e dedicação.

Com o projeto de expansão da fábrica, a empresa procura melhorar as suas condições de atender a carteira de pedidos, que tem mostrado uma tendência a crescer, não esquecendo, no entanto, da sua filosofia: oferecer produtos de alta qualidade buscando a satisfação do cliente, juntamente com o bem estar dos seus empregados.

5.3 - A Implantação da Terceirização

Ultimamente, com as exigências impostas pela Globalização Econômica, além de crises internas (no caso do Brasil), a necessidade de contratar serviços de terceiros, tornou-se uma “saída” estratégica para se reduzir custos e obter uma economia significativa de recursos a fim de garantir a “sobrevivência” das empresas no mercado.

Neste ponto, todas as empresas visitadas apresentaram os mesmos motivos que as levaram a optar por este processo: permanecer no mercado com competitividade, aumento da concorrência que diminuiu os preços dos produtos, enfim, as próprias mudanças e exigências do novo mercado que vem surgindo nos últimos anos.

Todavia, para se implantar este processo, deve-se elaborar um programa e cronograma de execução com etapas bem definidas, a fim de se obter o resultado esperado, como foi citado no item 3.2, do capítulo 3 deste trabalho.

Porém, foi verificado que nenhuma das 5(cinco) empresas visitadas possuía um programa e cronograma de execução elaborados formalmente, mas, apenas executados, sem seguir uma orientação básica, pois, este serviço de consultoria na área de Terceirização, ainda não está sendo oferecido pelo mercado.

Segundo as empresas, não é possível elaborar etapas básicas a serem seguidas, devido também, a falta de conhecimento dos seus colaboradores sobre a necessidade de mudanças, principalmente nas áreas que serão terceirizadas, o que acaba inviabilizando a sua elaboração.

Por isso, será descrita abaixo, a implantação do processo em cada empresa, destacando as características e a forma utilizada por cada uma para se alcançar o resultado esperado.

EMPRESA “A”:

Como já citado no item 5.2, esta empresa iniciou suas atividades terceirizando 60% de sua produção (calças jeans, blusas, vestidos) permanecendo com 40% (camisaria), cujos motivos foram explicados no mesmo item.

A decisão de terceirizar a atividade principal foi absorvida antes mesmo da empresa iniciar suas operações, devido ao conhecimento dos dois sócios sobre a viabilidade do processo, para quem pretendia entrar no mercado com um produto de qualidade, com uma estratégia de marketing bem traçada, a fim de conquistar o consumidor e se consolidar no ramo de confecções.

O principal item discutido foi a redução de custos fixos, quanto a máquinas de costura e suas variações (principal equipamento desse setor), mão-de-obra, juntamente com os encargos sociais, para concentrar a administração na gerência dos negócios, distribuição dos produtos fabricados, desenho e modelagem das peças, promoções de vendas e publicidade (terceirizada), partindo a idéia da própria administração de acordo com o tema das novas coleções.

Como iniciou suas atividades terceirizando uma parte da produção, a empresa “A” não elaborou programa com etapas do processo, nem houve necessidade de informar os seus colaboradores, pois os que nela trabalham, ainda não foram atingidos pelo processo, já que, por enquanto, a empresa pretende manter a produção.

EMPRESA “B”:

A Terceirização é aplicada na empresa desde o início das suas atividades, quanto ao bordado, enquanto o setor de costura é terceirizado há 8 (oito) anos, estando assim dividido:

COSTURA : 60% terceirizado
40% empresa

BORDADO & SERIGRAFIA : 100% terceirizado

Os motivos que levaram a empresa a terceirizar o setor de costura foi devido ao mercado competitivo, crises econômicas do país e a própria sazonalidade do produto, que está assim dividida: alta estação (abril, maio e dezembro); baixa estação (janeiro e junho) e os demais meses, equilibrado. O principal problema trazido pela sazonalidade do produto era a manutenção de máquinas paradas e a mão-de-obra que precisavam ser pagas, independente da produção, obrigando a empresa a manter estes custos.

Sendo assim, em 1990, a administração resolveu reunir seus chefes e supervisores de produção para informá-los, verbalmente, sobre as novas mudanças que ocorreriam dentro da empresa.

- 1- Primeiramente identificaram as áreas que seriam terceirizadas, no caso, produção e refeitório;
- 2- Pesquisa de mercado para selecionar as parcerias;
- 3- Seleção das empresas parceiras;
- 4- Informação aos empregados sobre as áreas que seriam terceirizadas.

não existe um contrato registrado por causa da falta de condições da parceira de assiná-lo, devido ao desconhecimento do processo e ausência de capacidade empreendedora;

3- Criação de uma empresa filial em Maranguape que produz para a matriz em Fortaleza, oferecendo suporte para a implantação do processo. Essa decisão foi tomada em virtude de benefícios fiscais da região, além da absorção da mão-de-obra local (mais barata) que proporcionou uma economia com despesas de transporte e alimentação, já que os empregados moram perto da indústria;

OBS: Apesar de atualmente possuir um único parceiro, a empresa reconhece que é mais seguro possuir vários, devido a riscos da única parceria não cumprir com a produção encomendada, ou então, a possibilidade de encontrar outros clientes que lhe ofereçam melhores condições de produção. Mas, ao se chegar a este ponto, o contrato por escrito, tornar-se-á , imprescindível.

4- Análise das informações selecionadas, chegando a uma conclusão não muito otimista, quanto aos fornecedores, já exposto no item 2;

5- Informação aos empregados da área de produção sobre a Terceirização, feita pelo próprio chefe do setor de forma verbal;

6- Ocorrência de demissões na área de produção.

Após estas etapas, a empresa continua o seu processo principalmente quanto a transferência das atividades da matriz para a filial em Maranguape, considerada uma prioridade, além da elaboração de um novo organograma de funções com eliminação de alguns cargos hierárquicos, que também prevê redução de custos e economia de recursos.

EMPRESA “D”:

Esta empresa iniciou o processo a pouco tempo (janeiro de 1998), através de estudo da própria diretoria, que buscou orientação de órgãos como SEBRAE e FIEC. Assim, desenvolveu o projeto de Terceirização na área de produção, mas, somente nas atividades de apoio como: acabamento , varandas e punhos, já que está apenas iniciando o processo, porém , futuramente pretende terceirizar toda a produção.

A empresa não utilizou pesquisa de mercado para selecionar parcerias, pois, seus fornecedores são, basicamente, artesões que fazem serviços de acabamento. Em virtude de não ter ainda terceirizado a produção de redes, não houve necessidade de informar nada aos seus colaboradores internos, mas , pretende apresentar uma proposta de Terceirização que incentive

a formação de cooperativas de trabalho formadas por ex-empregados para não ocasionar prejuízos na qualidade da produção do seu produto como também, não prejudicar financeiramente os seus empregados.

EMPRESA “E”:

A Terceirização foi buscada pela empresa, como uma maneira de agilizar a sua produção, a fim de cumprir com o crescimento do volume de pedidos , e assim, investir mais na tecnologia quanto a perfeição na elaboração da modelagem..

Dessa forma, a administração decidiu iniciar o processo, conforme os seguintes passos:

- 1- Desenvolvimento de um estudo junto com o Gerente Industrial e empregados com vasta experiência no ramo, sobre as condições de se implantar o processo;
- 2- Determinação das áreas a serem terceirizadas: produção e refeitório;
- 3- Informação aos funcionários sobre as mudanças feitas, de forma verbal em uma reunião convocada pela administração;
- 4- Pesquisa de mercado para buscar as possíveis parceiras;
- 5- Análise das informações selecionadas;
- 6- Seleção das empresas com realização de testes;
- 7- Reunião com as empresas selecionadas sobre as condições da relação de parceria;
- 8- Elaboração da relação de exigências para as parceiras.

OBS: Não houve a elaboração de um cronograma de execução.

Atualmente, a empresa mantém 55% do que produz em sua própria fábrica e 45% terceirizado, sendo este último composto pelos seguintes produtos: camisas silk, bermudões e acessórios(carteiras, cintos, chaveiros). A produção terceirizada divide-se entre fornecedores do Nordeste (Fortaleza), Sul e Sudeste (Rio de Janeiro e São Paulo), principalmente acessórios, pois, na região metropolitana de Fortaleza, não foi encontrado empresas com produção de qualidade quanto a esses produtos.

A empresa com o propósito de melhorar sua relação de parceria e buscar novos facionistas , contratou um funcionário especializado neste assunto que irá realizar pesquisas, promover palestras sobre a Terceirização e a relação de parceria, criar novos e eficientes critérios de controle de qualidade, enfim , buscar uma especialização nessa área para desenvolver um trabalho realmente profissional.

5.4 - A Parceria e os Critérios de Seleção

Como a relação de parceria é essencial para o sucesso da Terceirização, neste item será abordado a realidade e as experiências das empresas visitadas, destacando-se um ponto importante do momento da contratação das parcerias: a transferência dos custos fixos da empresa contratante para a contratada.

EMPRESA “A”:

A relação de parceria é desenvolvida através da seleção das empresas fornecedoras dos serviços, em virtude dos seguintes pontos:

- Qualidade técnica da produção;
- Condições financeiras;
- Cumprimento de obrigações tributárias e previdenciárias.

Para selecionar as empresas foi feita uma pesquisa de mercado através de consultas a órgãos como SEBRAE, para se informar sobre micro e pequenas empresas que produzissem por facção, com qualidade e eficiência, para assim contratar os serviços e iniciar a produção.

A compra de matéria-prima é responsabilidade da contratante, que as fornece para as contratadas, devido as suas melhores condições de negociar prazos de pagamentos, além das tendências e cores para as estações do ano, cuja informação é fornecida pela contratante, repassando para a prestadora de serviços os moldes feitos para o corte e a costura.

A empresa “A” possui uma média de 15 parceiras, com empresas cujos portes variam de micro a médio. O contrato é por prazo indeterminado e verbal, existindo alguns critérios e exigências por escrito, que, caso não sejam cumpridos, podem chegar a suspensão do contrato, ou apenas, a renegociação de prazos, em caso de atraso na entrega da produção.

O controle de qualidade é feito através de funcionários da contratante com base em amostragem pelos números das peças, caso seja encontrado determinado número de falhas, serão imediatamente devolvidas, para, após os devidos ajustes, ser efetuado o pagamento dos serviços por peça produzida.

EMPRESA “B”:

Para selecionar a parceira a empresa “B” leva em consideração os seguintes aspectos:

- Instalações físicas, máquinas e equipamentos de produção;

- Condições de cumprir com as exigências do contrato;
- Cumprimento de todas as obrigações junto aos órgãos públicos;
- Avaliação da qualidade das peças através de teste com peça piloto;
- O preço que a contratada cobrará por cada peça produzida.

Atualmente a empresa conta com 32 microempresas parceiras, que são contratadas verbalmente sem nada oficializado, por tempo determinado de acordo com o período de alta estação.

Quanto ao controle de qualidade, as peças são inspecionadas pela contratante que possui três empregados, cujo trabalho é regularmente visitar as empresas contratadas e avaliarem a qualidade das peças, proporcionando algum tipo de treinamento, quando necessário.

A modalidade de parceria adotada pela Empresa “B” se enquadra tanto na formação de empresas com ex-empregados, inclusive, com fornecimento de máquinas, como na contratação pura e simples de uma prestadora de serviços.

A manutenção das máquinas, às vezes é feita pela contratante, quando são de sua propriedade, ou quando a contratada não tem condições de fazê-la.

Quanto a especialização da mão-de-obra, a contratante fornece seus empregados para treinarem a força de trabalho da contratada, quando esta mostra deficiência em alguns aspectos de sua produção, lembrando que este serviço é descontado no valor final do pagamento das peças produzidas.

EMPRESA “C”:

Esta empresa apresenta-se como a única com menor número de parceiras: apenas duas, lembrando-se que exige exclusividade de uma delas, já que a outra foi criada pela própria contratante.

O treinamento e especialização da mão-de-obra é responsabilidade da contratante, que deseja deixá-la de acordo com os padrões de qualidade exigidos, que requer muita disciplina e dedicação.

As máquinas, juntamente com a manutenção, e matéria-prima(tecidos e aviamentos) também são fornecidas pela contratante, por causa da falta de condições financeiras da contratada de comprar matéria-prima de qualidade e possuir máquinas e equipamentos mais modernos, geralmente importados, que são essenciais para a confecção dos produtos.

Apesar do contrato não ser oficializado (quanto a direitos e deveres juridicamente firmado pelas partes), existe uma lista de exigências da contratante que são:

- Cumprimento do prazo de entrega;
- Aplicação de multa, em caso de atraso;
- Qualidade na produção (fiscalização);
- Pagamento feito por peça através de um quadro de pontuação, onde consta o tempo de produção ideal estimado pela contratante para se produzir cada peça e especifica a redução do pagamento de acordo com o número de peças encontradas com defeito, ou seja, quanto mais defeitos menor o pagamento.

O controle de qualidade é feito na própria contratante, quando a prestadora dos serviços envia as peças da coleção para serem avaliadas. Existe um quadro de controle que especifica a partir de quantas peças defeituosas, será feita a devolução da produção enviada.

EMPRESA “D”:

Devido aos seus “parceiros” serem vários artesãos independentes que trabalham em suas próprias casas, não existe possibilidade de se fazer um contrato oficial, devido ao próprio grau de instrução dos envolvidos.

Como a parte terceirizada refere-se apenas as atividade de apoio da produção, o pagamento é feito por peça , que são avaliadas pela contratante quanto ao cuidado na colocação dos punhos, das varandas e outros acessórios. Caso não cumpram com as exigências, a punição é a suspensão de novos pedidos de prestação dos serviços.

EMPRESA “E”:

O tipo de parceria estabelecida pela empresa é a de contratação pura e simples de uma empresa prestadora de serviços, onde o quadro de empregados é da própria contratada, como as máquinas e a matéria-prima utilizada, com indicação apenas da contratante sobre os melhores fornecedores.

A seleção é feita com base nos seguintes critérios:

1-Visita a empresa para analisar as condições de instalação, observando, principalmente a qualidade das máquinas (algumas devem ser importadas), e da mão-de-obra;

2- Realização de teste de qualidade com peça piloto;

3- Observar se a empresa tem condições de cumprir com os prazos estabelecidos;

4- Preço do produto cobrado pela contratada, para saber se está de acordo com o mercado.

A empresa possui uma média de 30 parceiros, sem contrato de exclusividade, por prazo indeterminado, com cláusulas de multas para algumas empresas, que assinam um contrato mais formal, por elas exigido.

O controle de qualidade é muito rígido sendo realizado na contratante, que seleciona as peças verificando as falhas por amostragem, estabelecendo um parâmetro onde se verificado mais de dez peças defeituosas, deve-se efetuar imediatamente a devolução da encomenda a contratada.

Um ponto importante é a preocupação da contratante quanto a conscientizar as parceiras a realizarem os seus próprios testes de qualidade, realizando palestras e informando quais são, e de que forma devem ser feitos estes testes para determinar o padrão de qualidade do produto.

CAPÍTULO 6

A TERCEIRIZAÇÃO E SEUS EFEITOS

6.1 - As Consequências nas Empresas

Como todo processo de mudança, a Terceirização traz consequências positivas em alguns pontos e negativas em outros, que serão abordados conforme a análise e conclusão de cada empresa.

EMPRESA “A”:

Devido a ter iniciado suas atividades terceirizando parte da sua produção, esta empresa eliminou muitos de alguns problemas que viria a ter, caso estivesse iniciando o processo. Sendo assim, a empresa não apresenta condições de avaliar a sua evolução nos negócios atribuindo-a a Terceirização, já que fatores externos como planos de estabilização e quadro econômico recessivo também ocasionam crises que prejudicam o setor.

O número de trabalhadores na empresa permanece estável, já que, mantêm a parte de camisia sem previsão de ser terceirizada. O volume de produção aumentou quanto as parcerias, que passaram a ser mais ágeis em suas entregas, fazendo com que a contratante tivesse a oportunidade de assumir novos pedidos.

Mas, a principal consequência da Terceirização é que a empresa em época de baixa estação, não se preocupa com os custos que mais oneram a produção, que são: mão-de obra e encargos juntamente com as máquinas, fazendo o equilíbrio de seus gastos, programando seu orçamento e gerando com eficiências o seu Resultado Operacional.

EMPRESA “B”:

Em relação ao número de empregados, houve uma diminuição em torno de mais de 30%, contando atualmente com 170 funcionários, devido, tanto a Terceirização como as crises que atingiram o setor. Porém, como já foi dito, esta redução não gerou demissões em massa, mas sim, um aproveitamento dos próprios empregados da empresa, inclusive com treinamento e fornecimento de máquinas.

Quanto a redução dos custos fixos há algumas ressalvas que foram observadas pela empresa, pois apesar de ter reduzido mão-de-obra e maquinário, verificou-se a aparecimento de outros custos, tais como:

- Gastos com transporte de matéria-prima para as contratadas;
- Aumento do prazo de rotação de estoque, pois, com a Terceirização, a contratante espera a chegada da primeira remessa dos produtos encomendados à contratada, realiza os testes de qualidade, para depois, conforme o volume de pedidos, enviar a matéria-prima para uma nova encomenda;
- Aumento dos custos com treinamento e controle de qualidade.

O volume de produção tem-se mantido estável, seguindo as épocas de alta e baixa estação, não sendo registrado pela empresa qualquer aumento proveniente do processo de Terceirização, pelo menos, não tem condições de avaliar quanto a este aspecto.

EMPRESA “C”:

Como está iniciando o processo, esta empresa detectou as seguintes consequências:

- Redução do número de empregados na matriz em torno de 35%, após a transferência de 40% da produção para a filial em Maranguape;
- Redução de gastos com transporte e alimentação: na matriz, devido as demissões efetuadas, e na filial, devido a proximidade da fábrica em relação aos empregados;
- Eliminação na matriz dos custos fixos, quando da sua transferência para a filial.

O principal problema detectado por esta empresa, foi a dificuldade de encontrar mão-de-obra qualificada no mercado, que traz como consequência negativa, o possível atraso na implantação do processo, já que, a empresa irá treinar os empregados da sua contratada até chegar ao nível por ela exigido.

EMPRESA “D”:

Segundo a sua avaliação ocorreu o seguinte fato:

- Redução de custos em torno de 30%, quanto as atividade de apoio, principalmente quanto ao acabamento das redes.

Este foi até agora, o único fato observado, já que, a empresa iniciou o seu processo há pouco tempo, e apesar de ser algo inovador, como foi dito em capítulos anteriores, a Terceirização é um processo lento onde deve se tomar todos os cuidados necessários para não

se cair em erros maiores. Quanto ao volume de produção não houve aumento, pelo menos até o início do processo.

EMPRESA “E”:

Com o processo de Terceirização a empresa observou as consequências abaixo descritas:

- Aumento do número de contratações na área administrativa(de suporte), devido a concentração da empresa nas áreas de controle de vendas, compras e contabilidade, para administrar melhor os seus negócios, inclusive as parcerias;
- O número de empregados na produção permaneceu, em geral, equilibrada, havendo demissões relacionadas a outros motivos;
- Aumento no volume de produção interna(contratante) e externa (contratadas), devido a concentração na atividade principal e a consolidação da marca dos seus produtos;
- Redução de custos, em torno de 25%.

Quanto a produção de camisas silk (pintadas), houve problemas por causa da queda na qualidade dos produtos oferecidos pelas contratadas, fazendo com que a empresa “E “ retomasse a maior parte dessa produção (80%), deixando apenas 20% com as parceiras.

Outro problema enfrentado é o atraso no prazo de entrega da produção, como também, a não realização dos testes de qualidade pela contratadas. Estas falhas, em muito atrasam o atendimento da contratante em relação a sua carteira de pedidos, pois, ao se encontrar muitos erros nos produtos, estes são devolvidos as contratadas, o que acarreta atrasos, principalmente daquelas situadas em outras regiões do país (Sul e Sudeste).

6.2 - Planejamento e Expectativas

Apesar de duas, das cinco empresas visitadas, terem iniciado sua produção terceirizando parte dela, e as outras três, há períodos que variam de um a oito anos, existem muitas expectativas quanto ao futuro, geradas pela própria eficiência da empresa , aliada a estratégia da Terceirização.

EMPRESA “A”:

Espera no futuro ampliar sua produção para outros estados, e assim, aumentar o número de parceiras, regulamentar os contratos e promover debates e reuniões sobre Terceirização e a relação de parceria. Além disso, espera-se terceirizar a produção de camisas, que ainda encontra-se sob o seu controle.

Quanto ao Resultado Operacional, espera melhorá-lo, e apesar de não ter condições de avaliar a contribuição da Terceirização neste aspecto, acredite que ela participe com 30% na redução de custos, o que influencia positivamente no Resultado.

EMPRESA “B”:

A empresa reconhece a necessidade de se implantar a Terceirização, mas, admite-se a existência de dificuldades, principalmente quanto a especialização da mão-de-obra, falta de visão empreendedora das contratadas, que impede a formalização de contratos.

Assim, espera-se no futuro, desenvolver uma idéia que amenize esta limitação, buscando melhores treinamentos e exigindo dedicação das parceiras, quanto a responsabilidade no cumprimento dos prazos combinados, agindo como ‘sócios’ e não como subordinados a contratante.

Como pretende retomar suas exportações, irá aumentar o número de parceiras, mas, as condições deste mercado, exigem eficientes prestadoras de serviços.

Apesar de não ter condições de separar o que contribuição da Terceirização em termos percentuais, a empresa reconhece nela uma saída atual para enfrentar a crise, e manter-se no mercado com competitividade.

EMPRESA “C”:

Com a Terceirização, a empresa espera ampliar sua produção, desenvolvendo a parte da criação dos seus produtos, preocupando-se com a perfeição na modelagem, já que o corte e a costura estão terceirizados.

Acredita-se que o processo poderá ser longo ou não, dependendo da conscientização dos sócios quanto a sua própria cultura (conhecimento), renovando a idéia sobre margem de lucro, e do investimento no treinamento da mão-de-obra, que se for rápida, também irá acelerar o processo.

EMPRESA “D”:

A empresa “D” espera alcançar , com a redução de custos, as seguintes expectativas:

- Melhorar a Apuração do Resultado Operacional;
- Investir cada vez mais na qualidade do produto;
- Oferecer preços mais acessíveis;
- Manter-se no mercado externo;
- Espera reduzir a mão-de-obra, em torno de 50%, e observar a influência sob o Resultado , avaliando através de relatórios gerenciais, a redução dos custos e o aumento das vendas.

A empresa acredita que está no caminho certo, e considera a Terceirização como um processo atualmente necessário pelo qual toda empresa deve passar, caso queira competir e permanecer no mercado. Apresenta-se, inclusive, como a primeira do seu ramo a desenvolver este processo, mostrando uma visão estratégica para o futuro, com possibilidade de oferecer ao consumidor um produto diferenciado e com preço mais competitivo em relação aos seus concorrentes.

EMPRESA “E”:

A empresa está otimista em relação ao processo, e com isso, projeta com mais eficiência seus setores de criação e marketing, concentrando-se neles, já que, transfere uma parte da sua produção as parcerias, sem esquecer, no entanto, de todas as exigências que devem ser rigorosamente cumpridas.

Com a contratação de um profissional especializado para desenvolver especialmente o processo de Terceirização, tem a expectativa de torná-la um “espelho” para avaliar o seu crescimento, mostrando na administração eficiente das parceiras, um diferencial em relação aos seus concorrentes.

Em relação ao Resultado Operacional, espera obter melhores lucros, já que, as despesas com pessoal e encargos serão cada vez mais reduzidas, e, mesmo aumentando as despesas com serviços, esta não crescem na proporção que onerem tanto o resultado quando a primeira, fazendo com que haja um equilíbrio nas despesas, gerando um melhor lucro para a empresa.

6.3 - Considerações Finais

De uma maneira geral, as empresas mostraram-se satisfeitas com o processo e conscientes de que, no momento, ele é a única solução viável para equilibrar a crise de adaptação pela qual elas estão passando, tanto pelas pressões do mercado, como pelo quadro recessivo em que se apresenta, atualmente, nossa economia.

Deve-se levar em consideração as características de cada empresa, como: o mercado em que atua, o que produz e para quem produz, a fim de entender algumas dificuldades apresentadas por elas, quanto as consequências da Terceirização, que exige um bom gerenciamento dos negócios.

Mas, a principal dificuldade apresentada em geral pelas empresas, foi o fato do mercado interno do Ceará, não apresentar qualificação na mão-de-obra, tanto devido, a falta de visão do próprio empresário que se preocupou apenas em produzir sem investir na qualificação, como também a mentalidade das microempresas, em relação a parceria, geralmente desconhecida pela maioria.

As desvantagens causadas pela Terceirização, citadas no item 1.3 deste trabalho, foram devidamente analisadas pelas contratantes, principalmente quanto a ações trabalhistas e demissões em massa, que assustam os empregados e ocasionam medo e resistência a implantação do processo, mas, apesar disso, as empresas estão conseguindo reduzir o impacto desse problema.

Outra questão importante é a falta de legalização dos contratos, que existem de maneira informal, geralmente constando uma lista de exigências, com observações sobre cobranças de multas em caso de atrasos, mas, nada devidamente reconhecido pela legislação e seus respectivos órgãos.

Observa-se com estes fatos, uma carência de assessoria no mercado, que ofereça as empresas um serviço qualificado orientando-as na execução deste processo e acompanhando a sua implantação até chegar a geração de resultados, podendo assim, avaliar através de relatórios gerenciais, a diminuição dos custos fixos, o aumento de custos variáveis e suas influências sobre a apuração do lucro líquido do exercício.

CONCLUSÃO

De acordo com as informações coletadas na pesquisa de campo realizada em cinco empresas de confecção, chegou-se as seguintes conclusões:

1- As empresas não dispõem de serviços de assessoria que as oriente quanto a implantação, acompanhamento e avaliação da Terceirização nos dois momentos: antes e após a sua implantação;

2- As empresas apesar de estarem convictas da opção pela Terceirização, não possuem um estudo analítico interno que permita avaliar os benefícios obtidos com o processo, o que inviabiliza a correção de possíveis erros;

3- As empresas buscam a Terceirização mais como uma “saída de emergência” do que um processo que requer estratégia e gerenciamento adequados;

4- As empresas não possuem medidas próprias para acharem vantajosa a Terceirização, baseando-se no simples fato de saberem que , algumas empresas que não a implantaram estão em situações piores;

5- As empresas aplicam a Terceirização de forma empírica, baseada quase que exclusivamente, na experiência dos administradores da empresa;

6- As empresas reclamam da falta de qualificação da mão-de-obra devido a ausência de treinamentos, o que acaba atrasando a implantação da Terceirização;

7- Inexiste testes de qualidade realizados pelas empresas contratadas, que impedem a avaliação adequada dos produtos pelas contratantes;

8- As empresas observam freqüentes atrasos nos prazos de entrega da produção, justamente por causa da ausência de testes de qualidade que deveriam ser feitos pelas parceiras;

9- Alguns empresários ainda insistem em manter uma mentalidade atrasada sobre conceitos como: alta margem de lucro e relacionamento com os empregados, o que também dificulta a implantação do processo;

10- Algumas empresas constataram aumento em outros custos como: transporte de matéria prima (quando fornecida pela contratada), manutenção de estoque, treinamento e controle de qualidade;

12- As empresas contratantes não possuem relações com as contratadas, que as permita discutir, trocar idéias e avaliar a relação de parceria estabelecida.

É importante também destacar , o sentido das palavras “redução”, “eliminação” e “transferência” , segundo a interpretação das empresas. Para elas, a palavra “redução” e “eliminação” estão ligadas, pois a “redução” de custos fixos implica conseqüentemente a uma “eliminação” dos mesmos. Já a “transferência” só é citada quando a empresa fornece máquinas e mão-de-obra para a contratada.

No entanto, em termos conceituais, a palavra “transferência” resume o que ocorre realmente nas empresas, pois, na prática não se “elimina” custos fixos, pois eles sempre existirão dentro do processo de produção, só mudará a forma como eles serão pagos, agora em relação ao volume de produção, ou seja , na forma de custos variáveis.

Neste ponto, entra a escolha do tipo de método de custeamento adotado pelas empresas que iniciaram ou estão iniciando a Terceirização, se custeio por absorção ou custeio variável. Na verdade, quando tudo torna-se custo variável, tanto faz a utilização de um método como outro, o que vai determinar esta escolha será o tempo usado para se apurar os custos dos produtos, se a curto ou longo prazo. No caso de análise a curto prazo, o mais viável será o custeio variável por apresentar a margem de contribuição de cada produto, possibilitando a empresa, tomar decisões sobre vendas; enquanto se a análise for a longo prazo, o custeio por absorção apresenta-se mais eficiente. Não se deve esquecer da aplicação do ABC, também viável, mais que requer maiores detalhes sobre as etapas de produção.

Diante dos elementos analisados, conclui-se que o processo de Terceirização é vantajoso e viável para o segmento de confecções, porém, havendo a necessidade de correção e ajuste em todo o processo, desde a sua implantação, passando pelo acompanhamento e principalmente avaliação final.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1- AGUIAR, Thereza Raquel Sales de. A importância da contabilidade de custos para tomada de decisões gerenciais nas indústrias de gelados comestíveis do município de Fortaleza - um estudo de casos. Separata de **Revisão Teórica dos Conhecimentos de Contabilidade de Custos**. Fortaleza.. Universidade Federal do Ceará, 1997.p.37-47.
- 2- **Anuário do Ceará: 1996-1997**. Fortaleza: Empresa Jornalística O POVO, 1997.
- 3- ASSIS, Vanusa. Terceirização: depois da tempestade vem a calmaria. **Revista Ser Humano**, São Paulo, v.3, n.48. p.11-15, março. 1997.
- 4- As lojas de fábrica de confecções . **Pequenas Empresas Grandes Negócios**, Rio de Janeiro, n.40, p.26-28, maio.1992.
- 5- BARROS, Fabiane Ferreira. Terceirização e a empresa moderna. Separata de **Referencial Teórico**. Fortaleza. Universidade Federal do Ceará, 1993.p. 9-27.
- 6- **Cadastro Industrial do Ceará: 1996-1997**. Fortaleza: SIC -CE, 1997.
- 7- Confecções no Varejo. **Pequenas Empresas Grandes Negócios**, Rio de Janeiro, n.48, p.36-39, janeiro, 1993.
- 8- **Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo**. Curso sobre Temas Contábeis. São Paulo: Atlas, 1991.

9- COSTA, Tarcísio Lopes da. **Análise Comparativa entre o Custeamento Variável e o Custeamento por Absorção**. Fortaleza: 1995. 24 f. Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

10- CORREIA, Milton. Moda movimentada quatro bilhões de peças. **Revista Distribuição**, Rio de Janeiro, n.52, p.22-34, novembro.1997.

11- CUNHA, Sônia. A investida das facções. **Pequenas Empresas Grandes Negócios**, Rio de Janeiro, n.28, p.36-38, maio.1991.

12- FONTENELLE, Ricardo Bruno. **A indústria de confecções do Estado do Ceará: um diagnóstico**. Fortaleza: 1994. 64 f. Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Econômicas da UFC para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Econômicas.

13- GIOSSA, Lívio Antônio. **Terceirização: uma abordagem estratégica**. 2a.ed. São Paulo: Pioneira, 1993. 100p.

14- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**.4a.ed.São Paulo: Atlas, 1990. 311 p.

15- NOBRE, Geraldo da Silva. **O processo histórico da Industrialização do Ceará**. 3a.ed. Fortaleza: SENAI, 1989. 140 p.

16- RODRIGUEZ, Cleide. **O vigor das facções**. Pequenas Empresas Grandes Negócios, n.76, p.48-49, maio, 1995.

17- SILVEIRA, Eveline Maria Jucá. Reengenharia. Separata de **Histórico e Conceito**. Fortaleza. Universidade Federal do Ceará, 1993. P. 7-12.

ANEXO

PESQUISA DE CAMPO
QUESTIONÁRIO APLICADO NAS INDÚSTRIAS DE CONFECÇÕES

1a. PARTE - INFORMAÇÕES GERAIS

A - IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA

01- Razão Social / Nome de Fantasia:

02- Natureza Jurídica:

03- Porte da empresa:

04- Pessoa para contato:

Nome:

Cargo:

Telefone:

05- Objetivo Social:

B - CARACTERÍSTICAS DA EMPRESA

01- Setor / Ramo de atividade:

02- Principais Produtos:

03- Posição no mercado:

() Consolidada

() ou conquistando o mercado

04- Mercado Consumidor : _____

2a. PARTE - A TERCEIRIZAÇÃO E SUAS CONSEQUÊNCIAS

01- A decisão de terceirizar, surgiu em função:

- de permanecer no mercado com competitividade.
- de redução de custos.
- de perda de posição no mercado
- de concentração na atividade-fim.
- outros.

ESPECIFICAÇÃO:

02- Quanto ao processo decisório:

- Houve contratação de uma empresa especializada em assessoria e consultoria.
- Houve estudo desenvolvido pelo próprio pessoal da empresa.
- A decisão foi superficial, com base em experiências de outras empresas.

03- Que setores da empresa estão terceirizados na:

- | Administração | Comercial | Produção |
|--|---|--|
| <input type="checkbox"/> Contabilidade | <input type="checkbox"/> Compras | <input type="checkbox"/> atividade principal |
| <input type="checkbox"/> Orçamento | <input type="checkbox"/> Vendas | <input type="checkbox"/> atividades de apoio |
| <input type="checkbox"/> Custos | <input type="checkbox"/> Publicidade/propaganda | |

OUTROS:

04- Número de trabalhadores da empresa após a Terceirização está :

- Maior
- Menor

Em quantos %:

- de 0 a 10%
- de 10 a 20%
- de 20 a 30%
- mais de 30%

05- De que maneira a empresa comunicou o processo de Terceirização aos empregados:

- Pelo chefe do setor, verbalmente.
 - Pela administração da empresa, por escrito.
 - Por treinamento ministrado por empresa de consultoria.
 - Por comunicado de Sindicato de classe.
 - Por preparação psicológica dos empregados.
 - Outros
-
-

06- No cronograma de execução foram observadas as etapas a seguir:

- Identificação das áreas que seriam terceirizadas.
- Pesquisa de mercado para se informar sobre empresas que prestam serviços dentro das áreas escolhidas.
- Pesquisa de mercado sobre o nível salarial dos empregados da área.
- Tabulação e análise das informações selecionadas.
- Processo de decisão e gerenciamento do programa.
- Informação ao empregados das áreas que seriam terceirizadas
- Elaboração do contrato.

07- Houve redução de custos, após a Terceirização:

- SIM
- NÃO

Se positivo, informar a faixa alcançada;

- de 0 a 10%
- de 10 a 20%
- de 20 a 30%
- mais de 30%

08- A Terceirização permitiu o aumento do volume de produção e vendas:

- SIM
- NÃO

Se positivo, informar:

- Se foi devido a redução de custos fixos.
- Se foi devido a flexibilidade do volume de produção.
- Se foi devido a concentração na atividade-fim, investindo qualidade/produktividade.

09- A empresa utiliza o Imobilizado dos contratados:

SIM

NÃO

Em caso positivo, informar se usa:

Prédio

Veículos

Máquinas

Outros

10- Como a empresa está em relação ao processo de Terceirização:

Muito satisfeita

Satisfeita

Insatisfeita

Indiferente

11- O Resultado Operacional da empresa melhorou com a Terceirização:

SIM

NÃO

Em caso positivo, especificar:

de 0 a 10%

de 10 a 20%

de 20 a 30%

mais de 30%

12- Que tipo de critério a empresa utiliza para avaliar a Terceirização:

Análise de Relatórios Gerenciais

Planilhas de custos

Pesquisa junto a clientes

Pesquisa junto aos colaboradores do processo

3a. PARTE - A RELAÇÃO DE PARCERIA

01- Que critérios a empresa adota para selecionar a parceria:

- Informação sobre as suas condições financeiras e técnicas.
- Quadro de pessoal e respectiva qualificação
- Cumprimento de todas as obrigações tributárias e previdenciárias
- Posição conhecida no mercado.

02- A empresa possui:

- único parceiro
- vários parceiros

* Se for único, porque não variar:

03- O tempo de contrato é por prazo:

- determinado
- indeterminado

JUSTIFICAR:

04- Quais as exigências para se assinar o contrato:

05- Como é feito o controle de qualidade:

- Os produtos são inspecionados pela contratante.
- A contratante confia na contratada com base nas exigências do contrato.
- A contratante considera irrelevante a fiscalização.

06- A força de trabalho das empresas parceiras é formada, basicamente:

- Por ex-empregados da contratante.
- Por empregados exclusivamente da contratada.