

FATORES CONTINGENCIAIS E O USO DE INDICADORES DE DESEMPENHO: UM ESTUDO NO SETOR DE CONFECÇÃO DO VESTUÁRIO DE JOÃO PESSOA/PB

Flênya Rafaella Moura Silva Montenegro

Universidade Federal da Paraíba

E-mail: flenyamoura@gmail.com

Aldo Leonardo Cunha Callado

Universidade Federal da Paraíba

E-mail: aldocallado@yahoo.com.br

Linha Temática: Controladoria no Setor Privado

RESUMO

Este trabalho buscou analisar as relações entre fatores contingenciais de empresas pertencentes ao setor de Confecção do Vestuário de João Pessoa – PB e o uso de indicadores de desempenho classificados nas perspectivas do *Balanced Scorecard* (BSC). A pesquisa se classifica como descritiva e, predominantemente, quantitativa. Para a sua operacionalização, foi aplicado um questionário estruturado com gestores de 25 empresas. Para o tratamento dos dados coletados, foram utilizadas duas técnicas estatísticas: análise descritiva das variáveis e o Teste Exato de Fisher. Com base nos resultados, infere-se que os fatores contingenciais relacionados às características das empresas influenciam, em maior proporção, o uso de indicadores de desempenho, abrangendo as quatro dimensões (financeira, clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento). Os fatores contingenciais relacionados às características dos gestores influenciam o uso de indicadores da dimensão clientes e aprendizagem e crescimento. Já os critérios de mensuração de desempenho, em menor proporção, influenciam apenas o uso de indicadores da dimensão aprendizagem e crescimento.

Palavras chave: Indicadores de desempenho. Fatores contingenciais. Confecção do Vestuário.

1. INTRODUÇÃO

As organizações vêm experimentando pressões diante das constantes transformações desenvolvidas e observadas em seus ambientes internos e externos. A rapidez com que as mudanças ocorrem é característica do atual cenário econômico que trouxe a dinamização do fluxo informacional, integrando o mercado nos âmbitos nacional e internacional, e exigindo das empresas adequações de premissas que possam vir a ser consideradas obsoletas a fim de adquirirem vantagens competitivas e assim garantir sua própria sobrevivência.

Dentro deste contexto, a adoção por uma postura estratégica frente ao aumento da competitividade torna-se imprescindível, e requer dos gestores, uma maior capacidade para formular e implementar estratégias que possibilitem superar os crescentes desafios de mercado.

Nesse ambiente de processo estratégico que envolve planejamento, decisões e ações voltadas para implementação da estratégia, é requerido das organizações a adoção de um mecanismo de medição de desempenho que possibilite seu controle e monitoramento. Dessa forma, a estratégia pode ser reforçada ou alterada caso seja necessário, de modo que a empresa possa atingir os resultados pretendidos.

Por meio do uso de indicadores, o processo de mensuração do desempenho é facilitado e fornece informações necessárias para a tomada de decisão. Estes indicadores são particularmente escolhidos de acordo com a grande diversidade de objetivos a serem alcançados pelas organizações. Dessa forma, tem-se que a medição do desempenho tem sido essencialmente apreciada pelas empresas em função do contexto estratégico que se encontram.

Atualmente, o grande desafio para os gestores é estabelecer indicadores como instrumento de gestão estratégica que garanta a manutenção de suas vantagens competitivas. Comportamento esse que espera ser observado no setor de confecção de vestuário. O setor em questão está sujeito a contínuas mudanças em suas atividades e estratégias. O uso de indicadores de desempenho pode ser influenciado por fatores contingenciais diversos, como características da gestão organizacional e aspectos internos das empresas. Neste sentido, a escolha dos indicadores sugere um suporte para a gestão se adequar a essas mudanças, se mostrando como condição essencial para a manutenção de suas capacidades e desenvolvimento das organizações.

Com base nesse contexto, a pesquisa apresenta o seguinte problema: Quais as relações entre os fatores contingenciais de empresas pertencentes ao setor de Confecção do Vestuário de João Pessoa – PB e o uso de indicadores de desempenho classificados nas perspectivas do *Balanced Scorecard* (BSC)?

A realização da pesquisa pode ser considerada relevante, pois o setor de confecção do vestuário tem participação significativa na economia, uma vez que engloba um grande contingente de trabalhadores, sendo responsável por uma grande parcela do emprego gerado nacionalmente.

2. REFERENCIAL CONCEITUAL

2.1 Indicadores de Desempenho

Muitas organizações estão adotando indicadores de desempenho estratégicos, tanto para identificar estratégias que as levem a atingir seus objetivos como, também, para alinhar os processos de gestão da organização (ITTNER; LARCKER; RANDALL, 2003).

Uma das maneiras de saber se uma empresa está cumprindo com que foi programado em seu planejamento estratégico é mensurar sistematicamente seu desempenho ao longo do tempo por meio de indicadores. As medidas de desempenho constituem uma forma adequada para diagnosticar possíveis desarranjos de ordem gerencial e estratégica da empresa, e assim auxiliar no processo de tomada de decisão (BURT; SPARKS, 1997).

Na concepção de Otley (1999), os controles de uma organização, que abrangem seus indicadores de desempenho, devem simultaneamente atender a uma diversidade de demandas. Reforçando esse posicionamento, Kaplan e Norton (1997) afirmam que as organizações se interessam, simultaneamente, em aumentar a qualidade do produto, diminuir o custo de produção e o tempo de espera, bem como reduzir descartes, resíduos, retrabalhos e controles.

Os gestores estão dedicando mais tempo aos indicadores de desempenho de suas organizações em decorrência da grande diversidade de objetivos a serem alcançados, que são requisitos do atual ambiente competitivo e dos novos paradigmas de produção (DE TONI; TONCHIA, 2001).

De acordo com a análise feita por Mafra (1999), os indicadores de desempenho atuam como instrumento de planejamento, gerenciamento e mobilização, pois concretizam objetivos, organizam ações e conferem visibilidade dos resultados alcançados. Ou seja, o processo de gestão estratégica é um componente primordial e a utilização de indicadores de desempenho, alinhados com a estratégia, torna-se importante para o sucesso da organização.

Sendo assim, a medição do desempenho, realizada a partir de indicadores, permite acompanhar as variáveis consideradas relevantes para a empresa, analisar como a empresa está em relação ao que foi estabelecido. E a partir disso, gerar o *feedback* necessário para que os gestores possam avaliar seu desempenho operacional e financeiro, bem como orientar ações voltadas para as mudanças exigidas pelo mercado. Segundo Miranda e Reis (2006), os indicadores de desempenho são importantes instrumentos que auxiliam na identificação das tendências sobre os rumos que a organização pode seguir.

2.2 Fatores Contingenciais

No ambiente atual, as constantes e aceleradas mudanças decorrentes do cenário de globalização, desenvolvimento econômico, rápidos avanços tecnológicos e mercado extremamente competitivo, geram incertezas nas decisões das organizações. Neste sentido, a teoria contingencial procura compreender e explicar o modo pelo qual as empresas funcionam em diferentes condições, que variam de acordo com o ambiente no qual elas estão inseridas.

O contexto organizacional é caracterizado por diversos fatores, os quais os gestores necessitam conhecer e, na medida do possível, ajustar. De acordo com Otley (2016), as organizações, ao conhecerem os fatores que podem ser controláveis, procuram adotar uma configuração organizacional que proporcione um maior desempenho. A contingência, portanto, deve ser considerada em um contexto muito mais dinâmico, com diferentes formas de gerenciamento e controle.

No tocante ao processo de gestão, Oliveira e Beuren (2009) afirmam que as práticas de controladoria permitem aos gestores planejar e colocar em prática as atividades do contexto organizacional bem como acompanhá-las e mensurar os resultados obtidos.

A visão da organização como um sistema aberto levou os gestores a considerarem as influências que o ambiente pode ter sobre a empresa, condição essencial a ser acatada para a sua sobrevivência. Foi a partir dessa constatação que os aspectos contingenciais começaram a ser considerados como fortes influenciadores no comportamento organizacional, por meio dos estudos realizados (MORGAN, 2007).

Conforme Beuren e Fiorentin (2014), o ambiente é considerado um fator contingencial externo à organização. À medida que o ambiente sofre mudanças, há influência nas organizações. Dessa maneira, as empresas precisam explorar esse ambiente para reduzir a incerteza. A estratégia é considerada como um meio pelo qual os gestores são influenciados pela natureza do ambiente externo, os mecanismos da estrutura, cultura e controle para tomar decisões.

A presente pesquisa delimitou os seguintes fatores contingenciais a serem investigados: características dos gestores, tempo de atuação da empresa, número de empregados, estrutura hierárquica, formalização dos processos operacionais, critério para a seleção de indicadores de desempenho, procedimentos para mensuração de desempenho e frequência dos relatórios sobre desempenho.

Infere-se, conforme o disposto, que ao longo dos anos, várias teorias e estudos foram desenvolvidos, com diferentes enfoques sobre a Teoria Contingencial, enfatizando que não há um modelo único de estrutura organizacional que sirva para todas as empresas, além de destacar a relevância do conhecimento de mudanças ambientais para que os gestores sejam

proativos atuando na redução de fatores inibidores do sucesso da implantação de novos mecanismos gerenciais.

2.3 Evidências Empíricas

A busca pelo conhecimento sobre a medição do desempenho empresarial tem sido tendência e objeto de diversos estudos. Verificar a influência de fatores contingenciais no desempenho organizacional tem contribuído nesse contexto, auxiliando a elaboração de um planejamento apropriado para a realidade do mercado atual, no qual as estratégias empresariais possam alcançar seus objetivos propostos com sucesso. Nessa perspectiva, o setor de confecções tem despertado o interesse de diversos pesquisadores.

O estudo de Pavão *et al.* (2016) investigou a influência dos fatores contingenciais (estratégia, tecnologia e inovação) nos custos da qualidade e no desempenho percebido em empresas pertencentes ao Arranjo Produtivo Local (APL) de confecções nos municípios de Maringá e Cianorte, Estado do Paraná. A estratégia de pesquisa adotada foi o levantamento de dados por meio de questionário em uma amostra composta por 121 empresas de confecções. Os achados apontam que inovação do produto é um fator decisivo, capaz de influenciar o desempenho das empresas, e essa constatação relaciona-se com a necessidade das empresas de confecções em inovar seus produtos para atender a demanda tempestiva do mercado.

Heinen, Mascarelo e Bortoluzzi (2016) objetivaram em seu estudo analisar o *BSC* como ferramenta de melhoria de gerenciamento de uma empresa de confecções do município de São Carlos/SC. Foi investigado o uso do *BSC* como instrumento que facilita o processo de planejamento e controle nas empresas, especificamente no ajuste entre os objetivos estratégicos e os planos operacionais. Os resultados obtidos nesse estudo constataram que o *BSC* pode ser entendido como instrumento que facilita o processo de planejamento e controle nas empresas, quando se observa a cultura organizacional, a preparação técnica e a motivação dos colaboradores, o empenho e envolvimento da alta administração, a liderança, a integração entre a equipe interna, entre outras situações.

Maia Junior, Queiroz e Lopes (2016) criaram em seu estudo uma proposta de planejamento estratégico baseada no *Balanced Scorecard* (BSC) em uma pequena empresa do setor de confecções com o intuito de ajudar a guiar decisões por meio das análises dos indicadores financeiros e não financeiros, visando otimizar as estratégias organizacionais para o sucesso dos negócios. O estudo mostrou que desenvolver as habilidades dos funcionários da empresa tem impacto direto no custo da produção, pois o mesmo está diretamente relacionado com o tempo de ciclo do produto que este, por sua vez, é peça fundamental no custo da produção.

De modo geral, observa-se que as pesquisas almejam apresentar informações que contribuam com o aprofundamento e ampliação do conhecimento no que tange a mensuração e fatores que influenciem o desempenho empresarial, especificamente do setor de confecções. Sugere-se que essa necessidade consiste no fato de o setor impactar e contribuir significativamente na geração de emprego e renda, sendo extremamente importante no contexto econômico e social.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto aos objetivos, esta pesquisa se classifica como descritiva. No tocante à abordagem, é predominantemente quantitativa, que, de acordo com Raupp e Beuren (2013) se distingue pelo uso de instrumentos estatísticos, na coleta e no tratamento dos dados.

Para definir o universo da pesquisa foi consultado o cadastro industrial disponibilizado pela Federação das Indústrias do Estado da Paraíba (FIEP) do ano de 2016,

com informações de todas as empresas que estão localizadas no município de João Pessoa. A população desta pesquisa foi composta por 108 empresas disponibilizadas no cadastro. A amostra foi definida por critérios não probabilísticos e por acessibilidade, visto que, foi constituída por 25 organizações que aceitaram responder ao questionário aplicado. Sendo assim, a amostra representa aproximadamente, 23,15% da população.

O instrumento utilizado para a coleta dos dados foi um questionário estruturado previamente elaborado, que foi aplicado com gestores e/ou proprietários que têm experiências práticas com o problema pesquisado. Para a operacionalização desta pesquisa o questionário aplicado foi composto por questões que consideraram quatro distintos grupos de variáveis.

O primeiro foi composto por fatores internos relacionados às características dos gestores, a saber: (1) faixa etária; (2) gênero; (3) escolaridade; e (4) experiência profissional. O segundo por características relativas às empresas, a saber: (1) tempo de atuação da empresa no mercado; (2) número de empregados; (3) estrutura hierárquica; e (4) grau de formalização dos processos operacionais. O terceiro por características relacionadas aos critérios de mensuração de desempenho adotados pelas organizações são eles: (1) critério adotado para a seleção dos indicadores de desempenho; (2) procedimentos referentes à mensuração do desempenho; e (3) frequência dos relatórios sobre desempenho. E o último por indicadores de desempenho classificados entre as dimensões do *Balanced Scorecard*.

Foram considerados os seguintes indicadores de desempenho: (1) Lucratividade; (2) Rentabilidade; (3) Crescimento das Vendas; (4) Custos Totais; (5) Custos Unitários; (6) Custos de Entrega; (7) Fluxo de Caixa; (8) Custos dos Pedidos; (9) Retorno do Investimento; (10) Inventários (11) Quantidade de Clientes; (12) Novos Clientes; (13) Qualidade dos Produtos; (14) Preço dos Produtos; (15) Devolução dos Produtos; (16) Tempo de Entrega; (17) Pontualidade de Entrega; (18) Responsividade; (19) Crescimento da Participação de Mercado; (20) Tempo de Realização das Operações; (21) Flexibilidade de Entrega; (22) Tempo de Estocagem; (23) Fornecedores; (24) Flexibilidade de Volume Operacional; (25) Uso da Capacidade Instalada; (26) Pós-Venda; (27) Entregas no prazo; (28) Desperdícios; (29) Produtividade dos Empregados; (30) Satisfação dos Empregados; (31) Rotatividade de Empregados; (32) Flexibilidade dos Empregados; (33) Inovação nos Produtos; (34) Investimentos em Treinamento e; (35) Gestão de Risco.

Para atingir os objetivos propostos nesta pesquisa foram utilizados os seguintes métodos para analisar os dados coletados, a saber: (a) análise descritiva – foi aplicada a análise de frequência dos fatores associados ao gestor, à empresa e aos critérios de mensuração adotados e; (b) Teste Exato de Fisher – foi investigada a existência das relações entre o uso de indicadores de desempenho e os fatores contingenciais investigados.

As variáveis referentes ao uso (ou ao não uso) dos indicadores de desempenho foram expressas de maneira binária, além de questões objetivas. Cada variável foi estudada isoladamente, visando descrever os aspectos das empresas, dos seus gestores, relacionando-os ao uso (ou o não uso) dos indicadores de desempenho do BSC.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

4.1 Relações entre o uso de indicadores de desempenho e as características dos gestores

Inicialmente foram consideradas as relações entre o uso de indicadores de desempenho da dimensão financeira e as características dos gestores. Os resultados estão apresentados na Tabela 1.

Tabela 1 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão financeira e características dos gestores

| Indicadores | p-valor | | | |
|-------------------------|--------------|--------|--------------|--------------------------|
| | Faixa etária | Gênero | Escolaridade | Experiência profissional |
| Lucratividade | 1,000 | 0,602 | 1,000 | 1,000 |
| Rentabilidade | 0,554 | 0,630 | 0,645 | 0,554 |
| Crescimento das Vendas | 1,000 | 0,530 | 0,593 | 1,000 |
| Custos Totais | 1,000 | 0,530 | 0,593 | 1,000 |
| Custos Unitários | 1,000 | 1,000 | 0,220 | 1,000 |
| Custos de Entrega | 0,096 | 1,000 | 0,695 | 0,096 |
| Fluxo de Caixa | 0,527 | 0,087 | 0,411 | 0,527 |
| Custos dos Pedidos | 1,000 | 0,602 | 0,322 | 1,000 |
| Retorno do Investimento | 0,250 | 0,691 | 0,111 | 0,250 |
| Inventários | 0,530 | 0,671 | 0,097 | 0,530 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Os resultados obtidos demonstram que nenhuma característica dos gestores se mostrou relacionada ao uso de indicadores da dimensão financeira, indicando independência da utilização desses indicadores a partir de aspectos pessoais dos gestores. Embora Bressan e Toledo (2013) tenham encontrado que as características pessoais dos gestores influenciem o processo decisório, formação da estratégia e o ambiente organizacional como um todo, esse entendimento não se aplicou nessa análise.

Em seguida foram consideradas as relações entre o uso de indicadores de desempenho da dimensão clientes e as características dos gestores. Os resultados constam na Tabela 2.

Tabela 2 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão clientes e características dos gestores

| Indicadores | p-valor | | | |
|--|--------------|--------|---------------|--------------------------|
| | Faixa etária | Gênero | Escolaridade | Experiência profissional |
| Quantidade de Clientes | 1,000 | 0,116 | 0,322 | 1,000 |
| Novos Clientes | 1,000 | 1,000 | 0,593 | 1,000 |
| Qualidade dos Produtos | 1,000 | 0,360 | 0,480 | 1,000 |
| Preço dos Produtos | 1,000 | 1,000 | 0,220 | 1,000 |
| Devolução dos Produtos | 0,230 | 0,115 | 0,238 | 0,230 |
| Tempo de Entrega | 1,000 | 1,000 | 0,593 | 1,000 |
| Pontualidade de Entrega | 1,000 | 1,000 | 0,220 | 1,000 |
| Responsividade | 0,534 | 0,673 | 0,030* | 0,534 |
| Crescimento da Participação de Mercado | 1,000 | 0,312 | 0,645 | 1,000 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

*. Correlação significativa

A partir dos resultados obtidos, infere-se que os gestores que possuem um maior nível de escolaridade, consideram importante o uso do indicador responsividade que objetiva atender o mercado com grande capacidade de resposta. Ou seja, novas vertentes de produtividade se fazem necessárias para fazer frente a este ambiente de pressões competitivas.

Sendo assim, elaborar estratégias que coloquem a empresa em posição vantajosa com esta realidade é um grande desafio, que exige lidar com conceitos de responsividade, flexibilidade e agilidade.

Do mesmo modo, foram consideradas as relações entre o uso de indicadores de desempenho da dimensão de processos internos e as características dos gestores. Os resultados constam na Tabela 3.

Tabela 3 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão de processos internos e características dos gestores

| Indicadores | p-valor | | | |
|-------------------------------------|--------------|--------|--------------|--------------------------|
| | Faixa etária | Gênero | Escolaridade | Experiência profissional |
| Tempo de Realização das Operações | 1,000 | 1,000 | 0,220 | 1,000 |
| Flexibilidade de Entrega | 1,000 | 0,621 | 0,160 | 1,000 |
| Tempo de Estocagem | 0,250 | 1,000 | 0,111 | 0,250 |
| Fornecedores | 1,000 | 1,000 | 0,220 | 1,000 |
| Flexibilidade de Volume Operacional | 0,527 | 1,000 | 0,097 | 0,527 |
| Uso da Capacidade Instalada | 0,534 | 0,205 | 0,202 | 0,534 |
| Pós-Venda | 1,000 | 0,312 | 0,645 | 1,000 |
| Entregas no prazo | 1,000 | 1,000 | 0,096 | 1,000 |
| Desperdícios | 1,000 | 0,116 | 0,322 | 1,000 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Os resultados obtidos dessa análise também demonstram que nenhuma das características dos gestores se mostrou relacionada ao uso de indicadores da dimensão processos internos. Dessa forma, sugere-se independência da utilização desses indicadores a partir de aspectos pessoais dos gestores.

Em seguida foram consideradas as relações entre o uso de indicadores de desempenho da dimensão de aprendizagem e crescimento e as características dos gestores. Os resultados estão dispostos na Tabela 4.

Tabela 4 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão de aprendizagem e crescimento e características dos gestores

| Indicadores | p-valor | | | |
|------------------------------|---------------|--------|---------------|--------------------------|
| | Faixa etária | Gênero | Escolaridade | Experiência profissional |
| Produtividade dos Empregados | 1,000 | 1,000 | 0,220 | 1,000 |
| Satisfação dos Empregados | 1,000 | 1,000 | 0,096 | 1,000 |
| Rotatividade de Empregados | 0,037* | 0,401 | 0,097 | 0,037* |
| Flexibilidade dos Empregados | 0,250 | 1,000 | 0,111 | 0,250 |
| Inovação nos Produtos | 1,000 | 0,120 | 1,000 | 1,000 |
| Investimentos em Treinamento | 0,230 | 0,677 | 0,005* | 0,230 |
| Gestão de Risco | 0,072 | 0,677 | 0,015* | 0,072 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

*. Correlação significativa

Conforme resultados expostos, a rotatividade dos empregados está relacionada com a faixa etária e experiência profissional dos gestores participantes da pesquisa. Isso demonstra que gestores mais experientes entendem que a rotatividade dos empregados é algo comum no setor. Segundo Gomes e Silva Filho (2013), a rotatividade no setor têxtil nordestino é sobremaneira elevada, podendo essa rotatividade ser justificada pelas condições de trabalho precárias e pelos baixos salários praticados.

Além disso, a escolaridade demonstrou-se relacionada com o uso dos indicadores Investimentos em Treinamento e Gestão de Risco, inferindo-se que os gestores demonstram preocupação no que tange a qualificação dos funcionários e o risco das operações na empresa.

4.2 Relações entre o uso de indicadores de desempenho e as características das empresas

Também foram analisadas as relações entre o uso de indicadores de desempenho e as características das empresas investigadas. Inicialmente foram considerados os indicadores de desempenho da dimensão financeira. Os resultados estão dispostos na Tabela 5.

Tabela 5 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão financeira e características das empresas

| Indicadores | p-valor | | | |
|-------------------------|------------------|----------------------|-----------------------|---|
| | Tempo de Atuação | Número de Empregados | Estrutura Hierárquica | Formalização dos Processos Operacionais |
| Lucratividade | 1,000 | 0,540 | 0,549 | 0,166 |
| Rentabilidade | 0,624 | 1,000 | 1,000 | 0,562 |
| Crescimento das Vendas | 0,527 | 0,554 | 1,000 | 0,091 |
| Custos Totais | 0,527 | 0,554 | 1,000 | 0,091 |
| Custos Unitários | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 0,367 |
| Custos de Entrega | 0,011* | 1,000 | 0,645 | 0,322 |
| Fluxo de Caixa | 0,205 | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| Custos dos Pedidos | 0,269 | 0,234 | 1,000 | 0,166 |
| Retorno do Investimento | 0,088 | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| Inventários | 1,000 | 0,142 | 0,040* | 1,000 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

*. Correlação significativa

Inferese-se que empresas com mais experiência no mercado tendem a considerar menos os custos de entrega. Os resultados podem estar associados ao fato da produção da maioria dessas empresas serem voltadas para atender o mercado local, ou seja, os custos da entrega não tem grande impacto no custo total do produto e no desempenho da organização. As empresas utilizam pouco o indicador inventário, o que pode estar relacionado ao fato de, por se tratarem de microempresas, com uma produção e patrimônio pequenos, não demanda por um controle mais rigoroso por parte dos gestores.

Em seguida foram consideradas as relações entre o uso de indicadores de desempenho da dimensão clientes e as características das empresas. Os resultados estão dispostos na Tabela 6.

Tabela 6 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão clientes e características das empresas

| Indicadores | p-valor | | | |
|--|------------------|----------------------|-----------------------|---|
| | Tempo de Atuação | Número de Empregados | Estrutura Hierárquica | Formalização dos Processos Operacionais |
| Quantidade de Clientes | 1,000 | 1,000 | 0,549 | 0,549 |
| Novos Clientes | 1,000 | 0,554 | 1,000 | 1,000 |
| Qualidade dos Produtos | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| Preço dos Produtos | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 0,367 |
| Devolução dos Produtos | 0,042* | 1,000 | 1,000 | 0,623 |
| Tempo de Entrega | 1,000 | 0,554 | 1,000 | 1,000 |
| Pontualidade de Entrega | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| Responsividade | 0,057 | 0,137 | 0,274 | 0,113 |
| Crescimento da Participação de Mercado | 0,140 | 1,000 | 1,000 | 0,252 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

*. Correlação significativa

O resultado sugere que, quanto maior o tempo de atuação das empresas, mais os gestores tendem a considerar fatores que impactam os resultados, como a qualidade dos produtos e serviços ofertados. Na pesquisa conduzida por Silva *et al.* (2014), uma característica presente nos relatos das empresas investigadas foi a busca por diversificação de produtos e clientes, com foco em melhoria da lucratividade. Dessa forma, pode-se inferir que os gestores estão preocupados, além de aspectos financeiros, com a satisfação, fidelização, retenção, aquisição e a rentabilidade do público-alvo.

Também foram investigadas as relações entre o uso de indicadores da dimensão de processos internos e as características das empresas. Os resultados constam na Tabela 7.

Tabela 7 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão de processos internos e características das empresas

| Indicadores | p-valor | | | |
|-------------------------------------|------------------|----------------------|-----------------------|---|
| | Tempo de Atuação | Número de Empregados | Estrutura Hierárquica | Formalização dos Processos Operacionais |
| Tempo de Realização das Operações | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 0,367 |
| Flexibilidade de Entrega | 0,140 | 1,000 | 0,544 | 0,252 |
| Tempo de Estocagem | 0,008* | 0,345 | 0,061 | 0,358 |
| Fornecedores | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 0,367 |
| Flexibilidade de Volume Operacional | 0,026* | 0,129 | 0,140 | 0,023* |
| Uso da Capacidade Instalada | 0,362 | 0,137 | 0,274 | 0,113 |
| Pós-Venda | 0,140 | 1,000 | 1,000 | 0,252 |
| Entregas no prazo | 0,527 | 0,554 | 1,000 | 1,000 |
| Desperdícios | 0,269 | 0,540 | 0,549 | 0,166 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

*. Correlação significativa

Observou-se que o tempo de atuação das empresas tem relação com o tempo de estocagem e flexibilidade do volume operacional. De acordo com os resultados obtidos por Barros *et al.* (2003), a flexibilidade de volume de produção está ligada à facilidade com que a

empresa se adapta às flutuações na demanda de mercado por seus produtos, mudando os totais produzidos. Além disso, foi possível observar o interesse dos gestores na formalização dos objetivos de acordo com a demanda do mercado, determinando as ações específicas para padronizar os resultados.

Por fim, foi investigada a possibilidade de haver relações entre o uso de indicadores da dimensão de aprendizagem e crescimento e características das empresas.

Tabela 8 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão de aprendizagem e crescimento e características das empresas

| Indicadores | p-valor | | | |
|------------------------------|------------------|----------------------|-----------------------|---|
| | Tempo de Atuação | Número de Empregados | Estrutura Hierárquica | Formalização dos Processos Operacionais |
| Produtividade dos Empregados | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 0,367 |
| Satisfação dos Empregados | 0,527 | 0,554 | 1,000 | 0,504 |
| Rotatividade de Empregados | 0,087 | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| Flexibilidade dos Empregados | 0,402 | 0,653 | 0,358 | 0,615 |
| Inovação nos Produtos | 1,000 | 1,000 | 1,000 | 0,367 |
| Investimentos em Treinamento | 1,000 | 0,020* | 0,046* | 0,623 |
| Gestão de Risco | 1,000 | 1,000 | 0,623 | 1,000 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

*. Correlação significativa

Com base nos resultados, observou-se que a estrutura hierárquica e o número de empregados exercem influência no uso do indicador investimento em treinamento. Para Kato e Alessi (2006), o treinamento e o desenvolvimento são maneiras eficazes de agregar valor à pessoa, empresa e cliente de maneira cíclica e contínua, auxiliando na maior produção e satisfação dos funcionários ao serem reconhecidos e valorizados, e também no desenvolvimento do capital humano da empresa.

4.3 Relações entre o uso dos indicadores de desempenho e os critérios de mensuração adotados

A última seção da análise consistiu em identificar as possíveis relações entre uso aos indicadores de desempenho e os critérios de mensuração adotados pelas organizações participantes. O primeiro grupo de indicadores investigados está associado à dimensão financeira, conforme consta na Tabela 9.

Tabela 9 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão financeira e os critérios de mensuração de desempenho adotados

| Indicadores | p-valor | | |
|------------------------|--------------------------------------|---|--|
| | Critério para seleção de indicadores | Procedimentos para mensuração de desempenho | Frequência dos relatórios sobre desempenho |
| Lucratividade | 1,000 | 0,125 | 1,000 |
| Rentabilidade | 0,661 | 0,345 | 1,000 |
| Crescimento das Vendas | 0,565 | 0,250 | 0,504 |
| Custos Totais | 0,565 | 0,250 | 0,504 |
| Custos Unitários | 1,000 | 0,500 | 1,000 |

| | | | |
|-------------------------|-------|-------|-------|
| Custos de Entrega | 0,695 | 0,428 | 1,000 |
| Fluxo de Caixa | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| Custos dos Pedidos | 0,604 | 1,000 | 1,000 |
| Retorno do Investimento | 1,000 | 0,678 | 0,615 |
| Inventários | 0,677 | 0,087 | 1,000 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Conforme os resultados apresentados, não há correlação entre os critérios de mensuração de desempenho e o uso de indicadores de da dimensão financeira. O estudo realizado por Souza e Correia (2014) objetivou analisar se empresas do setor calçadista de Santa Catarina empregavam indicadores de mensuração de desempenho e se suas práticas organizacionais têm relação com o emprego de indicadores de mensuração de desempenho. Os resultados obtidos pelos autores divergiram ao desta pesquisa, e sugeriram que as empresas que empregam mais práticas de gestão tendem a utilizar indicadores financeiros, comparando com aquelas que não utilizam.

Similarmente, foram verificadas as possíveis relações significativas existentes entre uso de indicadores da dimensão de clientes e os critérios de mensuração de desempenho adotados. Os resultados estão dispostos na Tabela 10.

Tabela 10 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão clientes e os critérios de mensuração de desempenho adotados

| Indicadores | p-valor | | |
|--|--------------------------------------|---|--|
| | Critério para seleção de indicadores | Procedimentos para mensuração de desempenho | Frequência dos relatórios sobre desempenho |
| Quantidade de Clientes | 0,105 | 1,000 | 0,549 |
| Novos Clientes | 0,230 | 0,250 | 1,000 |
| Qualidade dos Produtos | 1,000 | 1,000 | 1,000 |
| Preço dos Produtos | 1,000 | 0,500 | 1,000 |
| Devolução dos Produtos | 1,000 | 1,000 | 0,341 |
| Tempo de Entrega | 0,230 | 0,250 | 1,000 |
| Pontualidade de Entrega | 0,487 | 0,500 | 1,000 |
| Responsividade | 0,177 | 0,179 | 1,000 |
| Crescimento da Participação de Mercado | 0,623 | 0,615 | 1,000 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Conforme verificado, não foram encontradas relações entre os procedimentos para mensuração de desempenho e o uso de indicadores de desempenho da dimensão clientes. Entretanto, nos resultados auferidos por Souza e Correa (2014), constatou-se que as empresas que empregam mais práticas de gestão tendem a utilizar indicadores não financeiros. Em relação à dimensão clientes, os indicadores mais utilizados, e considerados com mais importância, segundo os mesmos autores, foram: número de reclamações dos clientes e número de novos clientes.

Na Tabela 11 foram observados os resultados sobre as possíveis relações existentes entre o uso de indicadores da dimensão de processos internos e os critérios de mensuração de desempenho adotados.

Tabela 11 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão processos internos e os critérios de mensuração de desempenho adotados

| Indicadores | p-valor | | |
|-------------------------------------|--------------------------------------|---|--|
| | Critério para seleção de indicadores | Procedimentos para mensuração de desempenho | Frequência dos relatórios sobre desempenho |
| Tempo de Realização das Operações | 1,000 | 0,500 | 1,000 |
| Flexibilidade de Entrega | 0,623 | 0,615 | 0,544 |
| Tempo de Estocagem | 0,697 | 0,211 | 1,000 |
| Fornecedores | 1,000 | 0,500 | 1,000 |
| Flexibilidade de Volume Operacional | 0,081 | 0,088 | 1,000 |
| Uso da Capacidade Instalada | 0,656 | 0,179 | 0,597 |
| Pós-Venda | 1,000 | 0,615 | 1,000 |
| Entregas no prazo | 1,000 | 0,250 | 1,000 |
| Desperdícios | 1,000 | 0,626 | 1,000 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

Os resultados obtidos apresentaram que não há correlação entre os procedimentos para mensuração de desempenho e o uso indicadores de desempenho da dimensão processos internos. Em seu estudo, Souza e Correa (2014) auferiram resultados distintos ao desta pesquisa. Quanto a esta dimensão, constatou-se que a maior frequência de emprego dos indicadores não financeiros, considerando as práticas de gestão, diz respeito ao consumo de matéria-prima, pontualidade na entrega e número de devoluções.

Por último, foram investigadas as possíveis relações entre o uso dos indicadores da dimensão de aprendizagem e crescimento e os critérios de mensuração de desempenho adotados, conforme resultados apresentados na Tabela 12.

Tabela 12 - Relações entre o uso de indicadores da dimensão aprendizagem e crescimento e os critérios de mensuração de desempenho adotados

| Indicadores | p-valor | | |
|------------------------------|--------------------------------------|---|--|
| | Critério para seleção de indicadores | Procedimentos para mensuração de desempenho | Frequência dos relatórios sobre desempenho |
| Produtividade dos Empregados | 1,000 | 0,500 | 1,000 |
| Satisfação dos Empregados | 1,000 | 0,250 | 1,000 |
| Rotatividade de Empregados | 0,434 | 0,397 | 1,000 |
| Flexibilidade dos Empregados | 1,000 | 1,000 | 0,615 |
| Inovação nos Produtos | 1,000 | 0,500 | 0,367 |
| Investimentos em Treinamento | 0,116 | 0,012* | 1,000 |
| Gestão de Risco | 0,689 | 0,241 | 0,341 |

Fonte: Dados da Pesquisa, 2017.

*. Correlação significativa

Observou-se que o indicador investimento em treinamento se relaciona com os procedimentos para mensuração de desempenho e, infere-se que as empresas se preocupam com os procedimentos de mensuração de desempenho e que os gestores buscam identificar obstáculos como pontos importantes para se investir em treinamento e desenvolvimento voltados para atender às exigências do mercado. Maia Junior, Queiroz e Lopes (2016) afirmaram em seu estudo que desenvolver as habilidades dos funcionários da empresa tem

impacto direto no custo da produção. Ou seja, conseqüentemente o investimento em treinamento também impacta nos resultados da empresa.

De acordo com o exposto, é possível observar que os critérios de mensuração de desempenho influenciam, em menor proporção, o uso dos indicadores de desempenho do que as características pessoais dos gestores e das empresas, conforme foi analisado neste estudo.

5. CONCLUSÕES

Essa pesquisa teve por objetivo analisar as relações entre fatores contingenciais de empresas pertencentes ao setor de confecção do vestuário e o uso de indicadores de desempenho classificados nas perspectivas do *Balanced Scorecard* (BSC) pelos gestores dessas organizações.

Conclui-se que as características das empresas investigadas influenciam suas escolhas estratégicas relacionadas à mensuração de desempenho. Considera-se que o tempo de atuação e a estrutura hierárquica têm significativa relação com os aspectos que envolvem clientes e os produtos ofertados pela organização, apontando que esses fatores podem ser diversificados de acordo com as características das empresas.

Conclui-se também que os critérios de mensuração de desempenho das empresas investigadas influenciam suas escolhas estratégicas relacionadas à mensuração de desempenho. Considera-se que os procedimentos sobre desempenho têm relevante relação com aspectos a cerca das atividades operacionais da organização, apontando que esses fatores podem ser diversificados de acordo com os critérios de mensuração dos empreendimentos.

Por fim, de acordo com os resultados apresentados, assinala-se que as empresas investigadas são de pequeno porte, com estrutura hierárquica simples e gestão geralmente praticada pelo fundador da empresa, o que denota centralização de poder e ausência de uma gestão estratégica formal e proeminente.

Entretanto, considerando o referencial teórico estudado, apesar da ausência de alguns pressupostos de práticas organizacionais, essas pequenas empresas utilizam indicadores de desempenho e alguns desses indicadores se relacionam com fatores contingenciais aos quais essas empresas estão suscetíveis. Desse modo, por se tratarem de características peculiares das empresas do setor de confecção do vestuário de João Pessoa, há a possibilidade de resultados distintos quando analisadas outras empresas do setor, que possuam outras características.

Esse estudo teve como intenção promover um avanço na literatura acerca do planejamento estratégico empresarial, no que tange os fatores contingenciais e os indicadores de desempenho na abordagem do *Balanced Scorecard* e suas respectivas perspectivas, realizando uma pesquisa prática envolvendo um setor específico (o de confecção).

Como limitação desse estudo, tem-se a pequena quantidade de empresas que aceitaram participar da pesquisa. Ao se apresentar em número reduzido, a presente pesquisa permite considerar os resultados encontrados apenas para a amostra investigada. Outra limitação diz respeito à forma como foram respondidos os questionamentos da pesquisa na coleta de dados. As entrevistas foram realizadas com gestores e/ou proprietários das empresas do setor de confecção do vestuário e, como representantes de suas respectivas organizações, os respondentes tinham a responsabilidade de preservar algumas informações, além de evidenciar seus pontos positivos e, assim, cuidar da imagem da empresa, fato que pode, ou não, ter influenciado suas respostas.

Como recomendações, sugere-se que, em pesquisas futuras, seja investigada uma quantidade maior de empresas e que este instrumento seja aplicado em outros contextos e em diferentes regiões, ampliando sua confiabilidade e seu propósito de compreender melhor e

expandir o conhecimento acerca dos fatores contingenciais e do uso de indicadores de desempenho dentro do contexto estratégico organizacional.

REFERÊNCIAS

BARROS NETO, José de Paula; FENSTERSEIFER, Jaime Evaldo; FORMOSO, Carlos Torres. Os critérios competitivos da produção: um estudo exploratório na construção de edificações. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 7, n. 1, p. 67-85, 2003.

BEUREN, Ilse Maria; FIORENTIN, Marlene. Influência de Fatores Contingenciais nos Atributos do Sistema de Contabilidade Gerencial: um estudo em empresas têxteis do Estado do Rio Grande do Sul. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 16, n. 38, p. 196-212, Abr. 2014.

BRESSAN, Flávio; TOLEDO, Geraldo Luciano. A influência das características pessoais do empreendedor nas escolhas estratégicas e no processo de tomada de decisão. **Revista Psicologia Organizações e Trabalho**, Florianópolis, v. 13, n. 3, p. 309-324, dez. 2013.

BURT, S.; SPARKS, L. Performance in Food Retailing: A cross-national consideration and comparison of retail margins. **British Journal of Management**, v. 8, n. 2, p. 133-150, 1997.

DE TONI, A.; TONCHIA, S. Performance Measurement Systems: Models, characteristics and measures. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 21, n. 1, p. 46-70, 2001.

GOMES, Flaviana de Sousa; SILVA FILHO, Luís Abel da. Trabalho e rotatividade na indústria têxtil do nordeste: conjuntura nos anos 2000. **Revista da ABET**, UFPB, João Pessoa, v. 12, n. 1, p. 179-195, jan/jun 2013.

HEINEN, André; MASCARELO, Rafael; BORTOLUZZI, Citania Aparecida Pilatti. Utilização do Balanced Scorecard na Gestão e no Planejamento Estratégico um Estudo em uma Indústria de Confecções do Município de São Carlos SC. **Revista Tecnológica**, v. 5, n. 2, p. 418 - 440, dez. 2016.

ITTNER, Christopher D.; LARCKER, David F. Coming Up Short on Non-Financial Performance Measurement. **Harvard Business Review**, v. 81, n.11, p. 88-95, 2003.

KAPLAN, R. S., NORTON, D. P. **A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KATO, Juliana Tiemi; ALESSI, Haroldo Cesar. Qualidade Profissional: A Importância de se Investir em Pessoas. **Revista ETIC - Encontro de Iniciação Científica**, v.2, n.2, p.1-8, Jan. 2006.

MAFRA, Antero Tadeu. Proposta de indicadores de desempenho para a indústria de cerâmica vermelha. 1999. **Dissertação** (Mestrado): Universidade Federal de Santa Catarina, Santa Catarina, 1999.

MAIA JUNIOR, Manoel Isac; QUEIROZ, Placido Carlos Fernandes de; LOPES, Joao Victor Nunes. Balanced Scorecard: um estudo de caso de uma microempresa de confecções. In:

Encontro Nacional De Engenharia De Produção, 36., 2016, João Pessoa. **Anais...** ABEPRO, 2016.

MIRANDA, Gilberto José; REIS, Ernando Antônio dos. Indicadores financeiros e não financeiros de longo prazo: um estudo em empresas atacadistas e distribuidoras brasileiras. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 17, n. 4, p.11-34, 2006.

MORGAN, G. **Imagens da organização**. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Everaldo Leonel; BEUREN, Ilse Maria. Adequação dos controles de gestão às contingências ambientais em empresa familiar do ramo de papel e celulose. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 14, n. 1, p. 1-17, jan./abr. 2009.

OTLEY, David. Performance management: a framework for management control systems research. **Management Accounting Research**, Boston, v.10, p. 363-382, Oct. 1999.

OTLEY, David. The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. **Management Accounting Research**, Boston, v. 31, p. 45–62, Jun. 2016.

PAVÃO, Juliane Andressa; CAMACHO, Reinaldo Rodrigues; ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci; MARQUES, Kelly Cristina Mucio. Gestão dos Custos da Qualidade na Indústria de Confeções: análise sob a perspectiva contingencial. Congresso Brasileiro de Custos, 13., 2016, Porto de Galinhas. **Anais...** Congresso Brasileiro de Custos, 2016.

RAUPP, M; BEUREN, I. M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, I. M. (Coord.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA FILHO, L. A. Reestruturação produtiva e desestruturação no mercado de trabalho: análise empírica da indústria têxtil da grande Natal. In: Encontro Anual da Associação Brasileira de Estudos Populacionais, 7., 2010, Caxambu. **Anais...** Caxambu: ABEP, 2010.

SOUZA, Antonia Egidia; CORREA, Hamilton Luiz. Indicadores de Desempenho em Pequenas e Médias Empresas. **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração**, v.8, n.3, p.118-136, Jul./Set. 2014.