

# **Gestão Estratégica de Custos Baseada na Qualidade**

**Ana Paula Ferreira da Silva**

**Érica Xavier de Souza**

**Mary Katherine Araujo de Souza**

**Joaquim Osório Liberalquino Ferreira**

## **Resumo:**

*As empresas a fim de sobreviverem no mercado estão absorvendo a filosofia japonesa de competição pela qualidade dos produtos. Essa competição inclui o fator qualidade dos produtos como instrumento de alavancagem produtiva, todavia muitas empresas ainda não a absorveram em virtude de diversos fatores que variam desde: a não obtenção da conscientização nacional até a dificuldade de mensurar e alocar o custo de qualidade de seus produtos, além de não conseguir também otimizar o custo da má qualidade. Com isso, surge a necessidade da criação de unidade de medida ideal para os custos de qualidade, e seu respectivo controle.*

## **Palavras-chave:**

**Área temática:** *GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS SEÇÃO ESPECIAL PARA ESTUDANTES*

## **GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTO BASEADA NA QUALIDADE**

Ana Paula Ferreira da Silva, Aluna de Graduação de Ciências Contábeis,  
Estagiária da Fundação Nacional de Saúde  
Érica Xavier de Souza, Aluna de Graduação de Ciências Contábeis,  
Estagiária da Dataconte,  
monitora da disciplina de Contabilidade Aplicada ao Setor Público  
Mary Katherine Araujo de Souza, Aluna de Graduação de Ciências Contábeis,  
Estagiária da Companhia Hidro-Elétrica de São Francisco,  
Monitora da disciplina de Matemática Financeira II  
Joaquim Osório Liberalquino Ferreira (Orientador),  
Professor do Departamento de Ciências Contábeis da UFPE  
Universidade Federal de Pernambuco  
Av. Marechal Cordeiro de Farias, n.º 315,  
50731-380 - Iputinga, Recife-PE  
Tel. (081) 272.5748  
[Anadeblena@mailbr.com.br](mailto:Anadeblena@mailbr.com.br)  
Aluna de Graduação em Ciências Contábeis

Área Temática (1): GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

## **GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTO BASEADA NA QUALIDADE**

### **Área Temática (1): GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS SEÇÃO ESPECIAL PARA ESTUDANTES**

#### **RESUMO:**

As empresas a fim de sobreviverem no mercado estão absorvendo a filosofia japonesa de competição pela qualidade dos produtos.

Essa competição inclui o fator qualidade dos produtos como instrumento de alavancagem produtiva, todavia muitas empresas ainda não a absorveram em virtude de diversos fatores que variam desde: a não obtenção da conscientização nacional até a dificuldade de mensurar e alocar o custo de qualidade de seus produtos, além de não conseguir também otimizar o custo da má qualidade. Com isso, surge a necessidade da criação de unidade de medida ideal para os custos de qualidade, e seu respectivo controle.

#### **INTRODUÇÃO**

O processo de mudanças na história da humanidade é um movimento que se acelera com o passar dos tempos.

Atualmente, as coisas mudam com uma rapidez atordoante, diferentemente dos tempos atrás, onde muitas pessoas julgavam viver em uma sociedade de costumes e produtos estáticos.

As organizações tendem a cada vez mais interagir com o meio ambiente na qual elas estão inseridas. É a partir desta interação que são detectadas as necessidades de mudanças e por conseguinte de adequação para garantir a sobrevivência das organizações. É o chamado Darwinismo organizacional, pois as organizações só existem porque existe uma sociedade que as suporta

Hoje, o processo de competição é intensificado cotidianamente; tendo como fatores principais as seguintes causas:

- os consumidores de bens e/ou serviços se tornam cada vez mais exigentes e mais conscientes dos seus direitos;
- a complexidade do mercado e das linhas de produtos aumentam no ritmo das novas expectativas dos consumidores, e;
- as constantes inovações tecnológicas revolucionam as especificações dos bens produzidos e do processo de produção, alterando, por exemplo, as antigas proporções entre os diferentes tipos de gastos que compõem os custos das empresas.

Isso sem falar que nessa nova economia os recursos financeiros são escassos e rarefeitos, ou seja, mudam muito de mãos. Além disso, hoje em dia as empresas não possuem mais a chamada clientela cativa. Há um grande número de empresas que fabricam os mesmos produtos (aumentando a competição) e com a ajuda da tecnologia

esses produtos tendem a ficar cada mais baratos. Apartir daí temos empresas que devem buscar a qualidade na produção de produtos e otimizar os custos, para que, finalmente possam competir num mercado altamente disputado.

Em razão deste novo cenário, as empresas no que dizem respeito a administração empresarial em todos os seus aspectos e, em particular no que se referem a Gestão Total de Custos, exigem atualização revolucionária em tempo hábil.

## **DEFINIÇÃO DO PROBLEMA**

O processo de globalização associado ao grande desenvolvimento tecnológico geraram várias mudanças no mercado econômico mundial dentre elas: a majoração da competitividade das empresas; a maior exigência por parte dos clientes, em termos de velocidade e exatidão dos serviços; uma melhor qualidade dos produtos e serviços ofertados; além da necessidade de algumas empresas atuarem de forma “enxuta”.

Todas essas mudanças abordadas acima, geraram um novo cenário econômico mundial, que impulsionaram as empresas a analisarem suas estruturas internas, desde seus objetivos, sua filosofia, suas metas até a área operacional da mesma., tudo para que elas se tornem fortes, e sobrevivam a esta “seleção natural”.

Assim sendo, a fim de sobreviver neste mercado, as empresas devem se adaptar as novas tendências impostas, reorganizando as antigas estruturas, redirecionando os novos gastos para garantir a qualidade dos serviços e produtos, os quais em sua maioria são de difícil alocação pelos sistemas de custos já existentes.

Portanto, o problema o qual iremos abordar é o estudo de uma forma com que as empresas aloquem no seu sistema de custos os novos gastos que as mesmas são obrigadas a ter para conseguir obter a satisfação plena dos seus clientes ao consumir os produtos ou serviços oferecidos, além de controlar tais gastos para obter uma gestão estratégica de custo com base na qualidade com eficiência e eficácia.

## **JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA**

A partir dos meados do século XX, teve-se início no Japão a difusão de uma nova forma de competição: “A competição pela qualidade”, a qual expandiu-se com o passar do tempo por todo o Oriente.

Tal fato ocorreu mais precisamente pela necessidade de organizar a economia que ficou naufragada após a 2ª Grande Guerra. Então esses Países tiveram que contornar o problema para conseguir se manterem vivas. Foi então necessário implantar uma nova filosofia baseada na união e no crescimento nacional. Muitos recursos financeiros foram aplicados em educação. O Governo acreditava que somente com o povo educado poderia criar uma consciência de crescimento nacional. E assim foi feito. Muitos milhares de dólares foram aplicados em educação básica e profissional. Foi um investimento a médio prazo. Mais foi a partir de todo esse investimento em educação que o Japão criou uma das maiores e melhores mão de obra do planeta, que na década de 60 e 70 começaram a impulsionar toda a economia do país. Eles criaram um conceito

de economia empresarial e qualidade que foi imitado no mundo inteiro e que perdura até hoje.

Ao longo das últimas décadas, o Oriente aumentou a sua participação no mercado mundial fazendo com que o mundo todo começasse a sentir os efeitos da busca incessante da qualidade, principalmente as indústrias norte-americanas, iniciando-se, a partir daí, a competição global.

A competição global, incluiu o fator qualidade dos produtos como o instrumento de alavancagem da produtividade, o qual vai ser fundamental para a sobrevivência de muitas empresas; todavia, é importante ressaltar que se os gastos incorridos para garantir a qualidade dos produtos e serviços não forem inseridos nos sistemas de informações de custo já existentes nas empresas e não forem controlados adequadamente, poderão afetar a lucratividade da organização empresarial.

Logo, para que a lucratividade da empresa não seja tão comprometida é preciso que a contabilidade de custo mensure e controle o custo-qualidade, para que assim possa-se obter uma gestão estratégica de custo eficiente e eficaz.

## **ANÁLISE DA LITERATURA**

### **1. Definição de custo qualidade**

O custo da qualidade é definido como sendo “*custo incorrido por causa da existência ou da possibilidade de existência de fazer as coisas de modo errado*”. (Bol. IOB n.º 16/99).

Todavia, JM Juran (1) amplia tal definição, afirmando que: “*Custo da qualidade são os custos incorridos como investimento para tornar os produtos vendáveis mais os custos incorridos devido a deficiência*.” Contudo, ainda segundo o mesmo autor, a parcela referente aos custos de desperdícios correspondem aos CUSTOS DA MÁ QUALIDADE (CDMQ).

### **2. Necessidade de medir os custos da qualidade**

Todas as organizações empresariais, principalmente as industriais, necessitam de um sistema de medição de custo de qualidade. Sendo assim é necessário que esse sistema seja suportado por uma unidade de medida a qual reflita algumas características do custo da qualidade em números, gerando informações mais precisas para a elaboração de relatórios gerenciais, os quais poderão ser utilizados para tomada de decisão.

Segundo JM Juran, uma unidade de medida ideal deve possuir as seguintes características:

- a) Ser compreensível – para tanto é necessário que se estabeleça uma padronização mundial, para que assim se obtenha a compreensão de todos.

- b) Prover uma base consensual para tomada de decisão – segundo essa característica a unidade de medida deve prover assistência baseada em fatos para tomada de decisão.
- c) Ter aplicação ampla – as medidas devem ser usadas amplamente como base para comparação de análise.
- d) Conduzir a uma interpretação uniforme – as medidas devem ser uniformizadas para que se tenha uma melhor interpretação do conjunto como um todo. Contudo, os custos de má qualidade só poderão sofrer comparações se os processos subjacente possuírem dados comparáveis.
- e) De aplicação econômica – neste caso as medidas devem possuir um equilíbrio entre o custo das avaliações e o valor de tê-las, devendo ser economicamente viável. Contudo deve-se averiguar se realmente é viável efetuar essa medida.
- f) Ser compatível com os sensores existentes – no que tange a contabilidade esta é obtida de forma bastante simples, quando se utiliza um instrumento já pronto o qual possa efetuar a ligação de forma a ler o resultado em termos de unidade de medida.

Para que o processo de informação seja completo, além de determinar uma unidade de medida adequada, deve-se possuir um dispositivo que avalie essas unidades em termos de qualidade, tais dispositivos são conhecidos como: sensores. Estes devem transformar certos fenômenos em informações, as quais sirvam como subsídios para a tomada de decisão, uma vez que tais informações nos dão suporte para avaliar o desempenho real. Sendo assim, esses sensores devem ser precisos para que reproduzam seus resultados em testes repetidos.

A precisão do sensor deve sempre ser avaliada, principalmente quando as características de qualidade são críticas, pois são elas o objeto do planejamento. Já a exatidão mede o grau até onde o sensor diz a verdade, ou melhor, até onde as avaliações coincidem com o valor “real” julgado por um padrão consensual.

Há dois tipos de sensores: os sensores tecnológicos e os sensores humanos. Os primeiros são mais precisos, de alta reprodução e são mais fáceis de quantificar, enquanto que os sensores humanos são menos precisos levando, neste caso, a necessidade de obter um maior controle. Por isso, os gerentes devem entender as limitações dos seres humanos, antes de tomar decisões com base nos dados resultantes.

### **3. Importância da medição da qualidade para o controle da qualidade.**

Segundo Juran (2), a medição da qualidade é o provimento das informações necessárias à tomada de decisões relativas à manutenção do controle da qualidade, ou seja, através da determinação de unidades reais de medição as empresas poderão alocar da melhor forma possível os custos, gerando informações precisas auxiliando o controle da qualidade e dos custos da má qualidade.

É importante ressaltar que estas decisões as quais JM Juran refere-se são de suma importância para manutenção do controle da qualidade, e que as mesmas são tomadas por um número bem relevante de pessoas, em várias funções, e em todos os

níveis hierárquicos que utilizam um processo de controle comum, baseado na alça universal de feedback.

#### **4. Controle dos Custos de Qualidade**

O processo competitivo vem fazendo com que as empresas revejam suas formas de organização, objetivando com isso sobreviver no mercado globalizado, o qual fornece mais vantagens para as multinacionais do que para as pequenas empresas, uma vez que as mais fortes obtêm o seu lucro não em virtude de uma margem de contribuição maior, mas sim pelo volume de vendas tem aumento.

As empresas objetivando não perder o seu mercado existente, em primeiro plano, e depois, expandi-lo almejando um volume de vendas maior que impulsionará o aumento do lucro, elas direcionaram seus planos de desenvolvimento econômico na busca contínua da melhoria da qualidade, e, simultaneamente, com a redução dos custos de seus produtos por intermédio da eliminação do custo da má qualidade, ou seja, custo de desperdício.

A qualidade hoje tem-se tornando um dos principais fatores que vêm contribuindo para o aumento da participação de muitas empresas no mercado, superando o fator preço, em importância. Porém existe um número grande de empresas que continuam gastando tempo significativo na correção dos problemas de qualidade ao invés de procurar solucionar o problema durante o desenvolvimento e o desenho do produto. Isso apesar de que nas duas últimas décadas a competição global tem sido tão grande que está levando as empresas a se comprometerem de forma séria com: “ a Excelência Empresarial”.

Todavia, infelizmente a contabilidade de custo tradicional não estava preparada para esse novo enfoque de controle de custo da qualidade em uma economia globalizada.

##### **4.1. O porque da implantação do custo da Qualidade**

Como já fora abordado anteriormente, neste artigo, para obter uma Gestão Estratégica de Custos Baseado na Qualidade é preciso, além de mensurar, determinar o controle constante da qualidade, a qual em sentido amplo, caracteriza-se de três formas:

- Pelos custos incorridos por causa de falhas;
- Pelos custos de prevenção das falhas; e
- Pelos custos provocados pelas falhas de controle interno e externo, também chamado de custos de falhas involuntárias.

É importante ressaltar que os dois primeiros tipos de custos podem ser obtidos por meio dos sistemas contábeis sem necessidade de redesenhar todo o sistema, estes custos são conhecidos como: “Custo Direto da Qualidade”, enquanto que o último já

não são conhecidos (Custo das falhas Externas) pelos sistemas em questão, os quais são o chamados de : “Custos Indiretos”.

Neste caso, tem-se como objetivo do custo da qualidade fabricar produtos com alta qualidade e menor custo possível, que somente será alcançado se os custos das falhas em relação as especificações estabelecidas forem apurados e alocados de forma eficiente e eficaz.

Assim sendo, existe três objetivos principais ao se implantar um controle de rateio da qualidade:

- a) o primeiro passo é saber a natureza e o montante dos custos ;
- b) o segundo passo é preparar relatórios que correspondam as avaliações de desempenho;
- c) o terceiro passo é usar o custeio da qualidade para melhorar a lucratividade da empresa pela utilização de um controle orçamentário.

#### **4.2 .Avaliação dos Custos da Qualidade**

As informações geradas pelos custos da qualidade são de suma importância quando são utilizadas para a avaliar divulgar os resultados em termos financeiros. Quando avaliados pelos executivos, os mesmo podem identificar os itens mais discrepantes que, com estudos adicionais da sua causa, poderão ser eliminados. Habitualmente os relatórios de custo da Qualidade devem conter, além dos dados financeiros, gráficos ou diagramas, o que, sem dúvida, ajuda a visualizar a distribuição desses custos entre os diversos setores da empresa e categorias de custos.

Além disso os relatórios do custos da qualidade possuem uma característica especial: a objetividade, a qual devem ser adequada às diversas necessidades dos novos usuários, fruto do processo de globalização, uma vez que estas sozinhas não resolvem os problemas, porém é importante afirma que constitui uma ferramenta de controle gerencial poderoso até que os problemas sejam eliminados em um futuro bem próximo.

#### **5.Considerações Finais**

Nenhuma empresa, em todo o mundo, deve deixar de assimilar a filosofia da Excelência Empresarial, principalmente no que diz respeito ao custo de qualidade e respectivamente seu controle para que as mesmas consigam sobreviver no mercado globalizado e altamente competitivo.

É importante mencionar que para alocar e mensurar os novos custos os quais as empresas são obrigadas a ter para satisfazer seus clientes não é necessário inventar um novo sistema de informação de custos, mas sim adaptar seus sistemas atuais a essas novas mudanças.

Além disso, deve-se mensurar corretamente os custo da má qualidade para que assim as empresas tenham o controle destes se aproximando da realidade do seu orçamento empresarial.

Contudo, mensurar e controlar são dos fatores de extrema importância dentro do processo da gestão total dos custos, quando se trata de traçar estratégias em busca da qualidade dos produtos.

## **6. Notas**

- (1) JURAM, JM. A Qualidade desde o projeto: novos passos para o planejamento da qualidade em produtos e serviços. 3º ed. São Paulo. Pioneira, 1997.
- (2) JURAM, JM. Custo da Qualidade. São Paulo: Pioneira, 1988.

## **7. Bibliografia**

Bol. IOB nº 16/99

JURAM, JM. A Qualidade desde o projeto: novos passos para o planejamento da qualidade em produtos e serviços. 3º ed. São Paulo. Pioneira, 1997.

JURAM, JM. Custo da Qualidade. São Paulo: Pioneira,1988.

PEREZ, José Hernandez et all. Gestão Estratégica de Custos. São Paulo: Atlas, 1999.

OSTRENGA, Michael et all. Guia da Ernest & Yang para Gestão Total de Custos. 2º ed. Rio de Janeiro: Record, 1994.