

**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE - FANESE
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO E EXTENSÃO – NPGE
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO “LATO SENSU”
DE MBA EM SISTEMA INTEGRADO DE GESTÃO - SIG**

ALINE LEITE PEREIRA COSTA DE OLIVEIRA

**IMPORTÂNCIA DOS CUSTOS NUMA GESTÃO DE
QUALIDADE**

**Aracaju – SE
2009**

ALINE LEITE PEREIRA COSTA DE OLIVEIRA

**IMPORTÂNCIA DOS CUSTOS NUMA GESTÃO DE
QUALIDADE**

**Trabalho de Conclusão de
Curso apresentado ao Núcleo de Pós-
Graduação e Extensão da FANESE,
como requisito para obtenção do
título de MBA em Sistema Integrado
de Gestão – SIG.**

**Aracaju – SE
2009**

ALINE LEITE PEREIRA COSTA DE OLIVEIRA

(alinel@elo.com.br)

A IMPORTÂNCIA DOS CUSTOS NUMA GESTÃO DE QUALIDADE

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Núcleo de Pós-Graduação e Extensão – NPGE, da Faculdade de Administração de Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito para a obtenção do título de MBA em Sistema Integrado de Gestão – SIG.

Nome completo do Avaliador

Nome completo do Coordenador de Curso

Aline Leite Pereira Costa de Oliveira

Nome completo do Aluno

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2009.

RESUMO

Este artigo tem como título, A Importância dos Custos numa Gestão de Qualidade, que objetivou analisar a importância da eficaz apuração dos custos para a gestão da qualidade nas empresas, visto que, o sistema de custos é o agrupamento de componentes do custo, como materiais, depreciação, mão-de-obra e despesas gerais de produção, e conhece-lo possibilita à empresa uma gestão de qualidade, calçada em informações reais sobre sua situação econômica. Custo é definido como a expressão monetária dos recursos utilizados para a produção de certos produtos ou serviços. A grande maioria das empresas trabalha sem um sistema de apuração e controle dos custos. Devido a essa deficiência, tais empresas sofrem com a falta de receita. Assim, acabam oferecendo produtos de média ou baixa qualidade ou de elevados preços. Concluindo-se o levantamento dos dados deve ser feito por um profissional capacitado; a utilização da filosofia TQM traz melhorias para a empresa; que conhecendo seus custos terão condições para melhorar sua capacidade de atendimento aos clientes oferecendo produtos de qualidade, com alto poder competitivo no mercado e de preço apropriado.

Palavras-chave: Custos. Gestão da Qualidade. TQM.

SUMÁRIO

RESUMO	
1 INTRODUÇÃO	5
2 GESTÃO DA QUALIDADE TOTAL	7
2.1 Elementos básicos da gestão da qualidade total	9
2.2 Obstáculos aos programas de qualidade	10
3 GESTÃO DE CUSTOS	14
3.1 História da contabilidade dos custos	14
3.2 Princípios Contábeis aplicados à Contabilidade de Custos	15
3.3 Gastos, custos e despesas	17
4 RELAÇÃO ENTRE CUSTOS, QUALIDADE E RENTABILIDADE	18
4.1 Os custos de controle de qualidade	19
4.1.1 Custos de prevenção	19
4.1.2 Custos de avaliação	19
4.1.3 Custos de falhas internas	20
4.1.4 Custos de falhas externas	20
4.2 Relacionamento entre os custos de qualidade	21
5 RESULTADOS E DISCUSÃO	22
6 CONCLUSÃO	24
REFERÊNCIAS	25
ABSTRACT	27

1 INTRODUÇÃO

Atualmente a competitividade, é cada vez maior nas empresas, e a contabilidade dos custos constitui-se em uma eficaz ferramenta para apurar custos, haja vista que gera informações seguras e precisas, e assim, viabiliza às empresas, maior rapidez e segurança na tomada de decisões.

A administração apresenta, atualmente um caráter muito mais voltado para a prática do que para a teoria. Buscam-se organizações mais flexíveis, descentralizadas e receptivas à inovação. Estes, entre outros conteúdos de caráter teórico e experimental, têm sido amplamente utilizados no ambiente das empresas, com grande sucesso em diversos aspectos.

É necessário que sejam utilizados sistemas de custeio, que permitam a apuração dos custos dos serviços e dos produtos. Estes sistemas devem também permitir que se realize o acompanhamento e as análises das despesas da empresa, otimizando, desta forma, utilização dos recursos, bem como a redução dos custos da produção e da prestação de serviços.

Nesse sentido, é necessário o auxílio de profissionais, que conheçam os sistemas de custeio, o que o torna capaz de identificar, registrar e indicar os elementos que compõem os custos dos produtos ou serviços, assegurando que o sistema aplicado estará condizente com as necessidades e realidade de cada empresa.

Em virtude do exposto acima, o artigo teve como objetivos analisar a importância da eficaz apuração dos custos para a gestão da qualidade nas empresas e analisar a Gerência de Qualidade Total – TQM, que vem do inglês *Total Quality Management*.

A pesquisa foi do tipo empírica exploratória utilizando a metodologia de revisão bibliográfica.

O estudo se justifica e se faz relevante, pois o sistema de custos é o agrupamento de componentes do custo, como matérias-primas, mão-de-obra,

depreciação e gastos no geral com a produção, e conhece-lo possibilita à empresa uma gestão de qualidade, calçada em informações reais sobre sua situação econômica.

Define-se custo como a expressão financeira dos recursos empregados para a produção e prestação de determinados serviços. A maior parte das empresas opera sem utilizar-se de um sistema do controle de custos, por isso, padecem com a escassez de receita, passando a oferecer produtos com baixa qualidade ou com preços elevados.

2 GESTÃO DA QUALIDADE TOTAL

O clima de concorrência leva a diversas conseqüências. A mais importante, talvez, é que as empresas precisam aprender a se movimentar em ambientes cada vez mais complexos, bem como devem apresentar características distintivas de outras empresas. Dessa forma, aprendem a se tornar competitivas, a sobreviver e a prosperar.

Como conseguir isso, ou seja, como pode uma empresa tornar-se competitiva e prosperar? Muitos estudiosos, executivos e consultores têm a sua própria resposta. Há muitas formas de analisar os problemas, isolar seus elementos principais e os relacionamentos entre eles. Conseqüentemente, também existem muitas abordagens e soluções diferentes, dando origem a novas técnicas para atacar velhos problemas (como por exemplo o *Just in Time* para resolver problemas de programação da produção e estoques, como a Reengenharia para resolver situações de ineficácia e crise, etc.), bem como a novas filosofias gerenciais, ou seja, novas formas de enxergar a administração das organizações, novos preceitos sobre comando, coordenação de esforços, etc. Como exemplo de novas filosofias de gerência, poderíamos citar a Arquitetura Organizacional (NADLER, 1993), a Gerência Baseada no Tempo (STONICH, 1990), a Aprendizagem Organizacional (STATA, 1989; SENGE, 1990), para citar algumas das mais conhecidas. E, também, por nos interessar de perto, podemos citar a Gerência da Qualidade Total, comumente conhecida pela sigla TQM, retirada da qualificação em inglês *Total Quality Management*.

É possível fazer um apanhado das principais pressões às quais estão sujeitas as nossas organizações, neste final do século XX, derivadas da prática da livre concorrência. Para resolver essas pressões é que existem as novas filosofias de gerência. Abordar-se-á as principais pressões, numa adaptação de um conjunto mais abrangente oferecido por Moreira (1994, p.120-123):

a) a empresa moderna precisa ser flexível à mudança;

Flexibilidade quer dizer capacidade de mudança, tanto no sentido reativo como no proativo.

No sentido reativo, a flexibilidade indica a capacidade da empresa de atuar rapidamente, tanto para aproveitar uma oportunidade como para neutralizar uma ameaça que surjam. No sentido proativo, é a capacidade que manifesta a empresa de atuar sobre seus mercados, no sentido de continuamente criar oportunidades para si (MOREIRA, 1994, p.120).

Uma das mais importantes características da empresa flexível é a sua competência em modificar ou desenvolver novos produtos ou serviços, de forma a se manter sempre atenta à satisfação das necessidades dos clientes.

b) a empresa deve manter uma orientação para as necessidades do cliente;

Essa pressão é uma consequência direta do acirramento da concorrência. Sem os clientes, não existe a empresa. Todas as novas filosofias de gerência, sem exceção, incorporam a preocupação com o cliente como um dos ingredientes fundamentais da gerência moderna.

Conforme Moreira (1994, p.121) esta é uma tendência estável, que só pode ser afrouxada em ambientes excepcionalmente favoráveis de pouca ou nenhuma concorrência, o que não é o caso num futuro visível, ao menos para a imensa maioria dos produtos e serviços.

c) a empresa deve desenvolver a velocidade e a confiabilidade da entrega;

A velocidade de entrega, de acordo com Moreira (1994, p.122) é uma função do tempo de desenvolvimento do produto ou serviço e do tempo de ciclo, ou seja, do tempo gasto entre a decisão de fazer o produto, ou mesmo de prestar um serviço, e a efetividade da entrega do mesmo. Já a confiabilidade da entrega implica em manter os prazos estabelecidos, na qual o cliente está ciente de que poderá usufruir o produto adquirido ou serviço contratado.

Tanto a velocidade como a confiabilidade de entrega estão ligadas diretamente aos processos da empresa e à sua relativa eficácia, morosidade, etc.

d) a empresa deve preocupar-se continuamente com a qualidade;

A qualidade dos produtos e serviços não é o único critério diferenciador entre as empresas, mas sem dúvida é um dos mais importantes. Moreira (1994, p.124) afirma que aliando à preocupação com a qualidade a preocupação com os custos, ou seja, se a empresa conseguir prestar serviços ou produzir produtos de alta qualidade a preços realmente competitivos, a mesma se coloca em notáveis condições competitivas, pois que define a filosofia gerencial da qualidade total é a grande orientação para a qualidade, que é o se chama de TQM ou Gerência da Qualidade Total.

A TQM coloca todo o peso do sucesso nos negócios sobre a qualidade, não apenas nos produtos e serviços, mas sim em tudo que a empresa faça. Como a temática abordada é a gestão na qualidade total, é preciso que antes forneça-se uma idéia mais precisa do que seja a qualidade.

A qualidade é entendida normalmente como um atributo de produtos e/ou serviços, mas pode se referir a tudo que é feito pelas pessoas; fala-se na qualidade de um aparelho elétrico, de um carro, do serviço prestado por um hospital, do ensino provido por uma escola, ou do trabalho de um dado funcionário ou departamento.

De alguma forma, todos sabem o que se quer dizer quando se fala que alguma coisa foi feita com qualidade, entretanto, não é fácil definir com presteza o que seja essa qualidade.

2.1 Elementos básicos da gestão da qualidade total

A sigla TQM é utilizada para indicar a gestão total de qualidade. Sem, portanto, no momento preocupar-se com uma definição mais abrangente, entende-se que TQM é basicamente uma filosofia gerencial, isto é, uma forma particular de enxergar uma instituição, para que serve e como administrá-la.

Toda filosofia gerencial tem seus elementos constituintes básicos, o que ocorre também com a TQM, que se caracteriza, segundo Moreira (2001, p.405) por:

- a) *Uma ênfase no cliente*, que deve ter suas necessidades satisfeitas através de produtos ou serviços de alta qualidade; o cliente é o foco da TQM.
- b) *Uma ênfase no uso de técnicas e ferramentas* para: selecionar dados, agrupá-los, ordená-los, de forma a melhor poder analisá-los para tomar decisões; as decisões são tomadas sobre dados concretos e não na mera base de opiniões.

c) *Uma cultura organizacional* adequada a promover a auto-estima das pessoas, a confiança dos funcionários na gerência e vice-versa, a criação e manutenção de um ambiente de trabalho cooperativo, e várias outras condições mais.

Por sua vez, a cultura organizacional, segundo Moreira (2001, p.406) nada mais é do que “o conjunto de valores e normas que regula a vida da organização e o relacionamento entre seus membros, e que são mantidos e transmitidos pela liderança da alta administração”.

Para que uma instituição possa engajar-se na TQM, ela precisa ter um especial conjunto de valores, compartilhado por todos, empregados, gerentes de nível médio e alta administração.

Como resumi Moreira (2001, p.406) a TQM é uma filosofia de gerencia que tem como foco permanente o cliente, buscando-se atender suas necessidades oferecendo produtos de qualidade, apoiando-se em ferramentas (recursos de análise quantitativos) e técnicas, que são os qualitativos, atuando dentro de uma organização com cultura de estímulo a cooperação de trabalho entre todos os níveis organizacionais.

Não há uma distinção rigorosa quanto ao que seja técnica ou ferramenta. Apenas para fixar uma linguagem, designar-se-á por ferramenta a qualquer recurso ou instrumento gráfico ou analítico para coleta, ordenação e análise de dados numéricos. Assim, gráficos de qualquer tipo e cálculos estatísticos em geral recaem na categoria de ferramentas. Por outro lado, chamaremos de técnica a qualquer recurso de discussão e análise de problemas, que seja de natureza qualitativa. Caem nessa categoria recursos como Círculos de Controle de Qualidade, *braisnstorming*, ciclo PDCA, etc.

2.2 Obstáculos aos programas de qualidade

Infelizmente, a implantação de programas de qualidade total traz histórias de sucesso e de fracasso. Tentar levantar os problemas que cercam esses programas é, pois, de elevada importância.

Embora não se possa dizer que exista uma concordância absoluta entre todos os autores com relação às causas de insucesso na implementação da qualidade

total, segundo Tolovi (1994, p. 6) existem certos fatores que comparecem invariavelmente em toda listagem, como é o caso do problema do não envolvimento da alta direção. Vejamos uma lista de fatores:

I) “Não envolvimento da alta direção” (TOLOVI, 1994, p.6);

Programas de qualidade são voltados às mudanças comportamentais, que envolvem pessoas e exigem esforço e dedicação. Estas exigências acabam por demandar, invariavelmente, o apoio dos altos dirigentes. Muitos donos de empresas ou executivos preocupam-se com a qualidade mais em nível de modismo e de discurso do que com as necessidades e conseqüências reais de tal programa.

II) “Ansiedade por resultados” (TOLOVI, 1994, p.6);

Os programas de qualidade podem levar algum tempo antes de darem resultados animadores. Essa longa maturação é típica de programas que envolvem mudanças comportamentais. Tanto a ansiedade por resultados rápidos, como por resultados de grande impacto, logo de imediato, são fatores inibidores de sucesso.

III) “Desinteresse da gerência média” (TOLOVI, 1994, p.7);

Em que pese o envolvimento da alta administração, ainda assim é preciso envolver a média gerência no programa, já que ela tende a achar que a qualidade é óbvia e acontece naturalmente. Além disso, um programa de qualidade implica muitas vezes em retirar certo poder da média gerência e transferi-lo aos empregados da linha de frente.

As competências individuais, de acordo com Ribeiro (2006, p.126) ganham destaque no mundo moderno e passam a ser tratadas como um processo de aprendizagem contínua, em constante evolução, tendo por objetivo obter melhor desempenho, fundamentado em propósitos pessoais aliados aos organizacionais de forma responsável. Os novos cenários passaram a promover mudanças de paradigmas, viabilizando novas contribuições às dimensões do conhecimento, das habilidades, e, principalmente, do comportamento humano.

IV) “Planejamento inadequado” (TOLOVI, 1994, p.8);

Na implementação de programas de qualidade total, existem poucas regras fixas. Não há um breviário dizendo passo a passo o que fazer, ou receitas definitivas. Predomina sempre uma certa incerteza, que só podem ser combatida de forma eficaz com o auxílio de um bom planejamento de todas as etapas da implantação.

V) "Treinamento mal feito" (TOLOVI, 1994, p.9);

Em programas de qualidade total é comum que os empregados tenham liberdade para tomar determinadas decisões, principalmente com relação a seu trabalho, embora é preciso que sejam treinados para que possam fazer isso.

O treinamento deve constar no planejamento. Técnicas de solução de problemas, técnicas estatísticas simples, domínio de técnicas de reuniões, relações humanas, entre outros, são alguns dos temas corriqueiramente tratados nesses programas de treinamento.

VI) "Falta de apoio técnico" (TOLOVI, 1994, p.9);

Implantar programas de qualidade requer o uso de técnicas de análise de dados e situações, nem sempre ao alcance dos funcionários envolvidos. Esta questão, de certa forma, remete-nos à anterior, da necessidade de um programa de treinamento bem planejado.

VII) "Sistema de remuneração inconsistente" (TOLOVI, 1994, p.10);

Não há forma de instalar ou manter a qualidade total sem um justo sistema de remuneração.

Com a evolução tecnológica e dos métodos de trabalho, e tendo em vista a grande diversidade da mão-de-obra, clientes, fornecedores e parceiros, bem como a globalização, muitos paradigmas e procedimentos passaram a ser redefinidos, dando espaço para o florescimento de novas idéias, novas estratégias e formas de gerenciar o desempenho das pessoas nas empresas, evidenciando-se, assim, um substancial aumento na busca por profissionais altamente qualificados.

Para fazer surgir e reter os talentos humanos, as organizações têm lançado mão de várias estratégias, tais como: implementação de programas de incentivos e benefícios salariais e participação no lucro das empresas.

De acordo com Chiavenato (2001, p.189) “a administração de salários, é um conjunto de normas e procedimentos utilizados para estabelecer e/ou manter estruturas de salários equitativas e justas na organização”.

A remuneração por competências ou habilidades diz respeito a uma nova forma de estratégia utilizada na administração de cargos e salários da empresa, tendo sido bastante destacada nos programas direcionados à gestão de pessoas. Essa nova estratégia de remuneração valoriza, em primeiro lugar, a pessoa, e, em segundo lugar, o cargo ocupado por ela. Tal mudança de visão é o que a faz diferente dos modelos adotados pelas estratégias tradicionais de remuneração. Dentro deste enfoque, a avaliação é realizada sobre as atividades e responsabilidades que o funcionário assume na organização.

VIII) “Escolha inadequada de multiplicadores” (TOLOVI, 1994, p.10);

Entende-se aqui por multiplicadores aqueles elementos que irão disseminar pela organização os conhecimentos, tornados disponíveis através do treinamento. Os multiplicadores devem ser cuidadosamente escolhidos, apresentando não só a capacidade de comunicação necessária, mas também a motivação e o dinamismo adequados, além, essencialmente, do conhecimento necessário.

IX) “Descuido com a motivação” (TOLOVI, 1994, p.11);

Os programas de qualidade total são programas comportamentais, o que nos leva diretamente - sem necessidade de maiores explicações - ao importantíssimo papel da motivação, e em particular o reconhecimento pelo bom trabalho realizado.

3 GESTÃO DE CUSTOS

3.1 História da contabilidade dos custos

Com a Revolução Industrial, as indústrias buscaram sair da oficina artesanal para a produção em grande escala, a Contabilidade de Custos surge então como tentativa de avaliar os estoques disponíveis em um determinado período operacional, onde se procurava identificar o valor dos produtos fabricados e vendidos.

De acordo com Padovesi (2004, p.05) a Contabilidade de Custos:

É o ramo da ciência contábil especializada na gestão econômica do custo e dos preços de venda dos produtos oferecidos pelas empresas. Em linhas gerais, podemos dizer que a necessidade de um ramo específico da ciência contábil para dedicar-se à questão dos custos nasceu com a Revolução Industrial, no século XVIII, com o advento de novas invenções e dos primeiros processos automatizados, quando iniciou-se a produção em massa contrapondo-se à produção artesanal.

Segundo Martins (2003, p.23) a Contabilidade de Custos nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo.

Assim a Contabilidade de Custos que antes tinha a função de passar informações para que os estoques fossem avaliados, passou a fornecer dados a administração para a tomada de decisões.

Para Viceconti e Neves (2003, p.09) a principal função de Contabilidade de custos era fornecer elementos para controle de estoques e apuração dos resultados no final do mês, mas nas últimas décadas passou a prestar duas funções de muita importância na Contabilidade Gerencial que é a utilização dos dados de custos para o auxílio ao controle e a tomada de decisões.

O Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo de (2000, p.80) define:

A contabilidade de Custos é o processo ordenado de usar os princípios da contabilidade geral para registrar os custos de operação de um negócio de tal maneira que, com os dados da produção e das vendas, se torne possível à administração utilizar as contas para estabelecer os custos de produção e de distribuição, tanto para uma unidade, quanto pelo total, para um, ou para todos os produtos fabricados, ou serviços prestados e os custos das outras diversas

funções do negócio, com a finalidade de obter operação eficiente econômica e lucrativa.

A Contabilidade de Custos para Leone (2000, p.24), se apresenta em três fases: coleta de dados, centro processador de informações e informações.

Na coleta de dados há uma seleção dos dados, o planejamento, treinamento e organização, tudo isso ocorre com o apoio da gestão. Já na fase do centro de processador de informações ocorre a acumulação, organização, análise e interpretação. É nessa fase que se utiliza o sistema de custos, os critérios básicos, os procedimentos e registros, pois estes são indispensáveis para o desempenho. Na última fase são gerados os relatórios gerenciais que passarão as informações necessárias.

“A Contabilidade de Custos não cria os dados: ela necessita desses dados originais que constituem sua matéria-prima, e com os quais irá fabricar o produto acabado em informações” (LEONE 2000, p.24).

O que se pode observar é que, com a crescente competitividade e a rapidez nas informações, a contabilidade de custos deve servir de subsídio à tomada de decisão, pois agrega valor como ferramenta para a adequada formação do preço de venda dos produtos e serviços.

3.2 Princípios Contábeis aplicados à Contabilidade de Custos

São seis os princípios contábeis voltados à Contabilidade de Custos sendo eles: o Princípio da Realização da Receita, Princípio da Competência ou da Confrontação entre receita e despesa, Princípio do Custo histórico como base de valor, Princípio da Consistência ou uniformidade, Princípio do Conservadorismo ou Prudência e Princípio da Materialidade ou relevância.

Primeiramente trataremos do Princípio da realização da receita. Tal princípio realiza o reconhecimento contábil do lucro ou prejuízo, mas somente através da realização da receita.

De acordo com Martins (2003, p.31) o Princípio da realização da receita é responsável por ocorrer à realização da receita, em regra, quando da transferência do

bem ou do serviço para terceiros. Contabilmente, os valores agregados de gastos, relativos a fatores utilizados no processo de produção, se acumulam na forma de estoque e só serão considerados como receita também futuramente.

O Princípio da Competência ou Confrontação da entre receita e despesa é de suma importância para se reconhecer a despesa, e isto é imprescindível para a Contabilidade de Custos.

Com a realização Martins (2003, p. 32) nos elucida que, fica definido o momento do reconhecimento da receita, posteriormente a isso, quando ocorre o reconhecimento das despesas.

A regra é teoricamente simples: após o reconhecimento da receita, deduzem-se dela todos os valores representativos dos esforços para sua consecução (despesas). Com esses esforços podem ser subdivididos em dois grupos, também existem praticamente dois grandes grupos de despesas: despesas especificamente incorridas para a consecução daquelas receitas que estão sendo reconhecidas; e despesas incorridas para a obtenção de receitas genéricas, e não necessariamente daquelas que agora estão sendo contabilizadas (MARTINS, 2003, p.32).

Decorrem várias conseqüências do Princípio do Custo histórico como base de valor. Mas faremos menção de que se observa a existência de um registro dos ativos pelo valor original de entrada, que por muitos é conhecido por histórico.

A utilização de tal princípio traz dificuldades, pois há países que possui grande índice inflacionário. Martins (2003, p. 33) diz que quando se soma todo o custo de produção e se faz estocagem e leva-o a Balanço através deste princípio, obtem-se um ativo que apresenta o custo de produção no ato da elaboração.

Quanto ao Princípio da Consistência ou Uniformidade, ele diz que a organização deve adotar apenas uma alternativa para o registro contábil, e isto deve ser de forma consistente, ou seja, sem mudanças nos períodos.

“Quando houver interesse ou necessidade dessa mudança de procedimento, deve a empresa reportar o fato e o valor da diferença no lucro com relação ao que seria obtido se não houvesse a quebra de consistência” (MARTINS, 2003, p. 35).

Para Martins (2003, p.36), o conservadorismo obriga a adoção de um espírito de precaução por parte do contador. Isto implica que quando houver alguma dúvida,

quanto a gasto com ativo ou redução de despesa, o contador deve seguir a forma de maior precaução.

O conservadorismo significa cautela, ou seja, os ativos devem ser registrados apenas quando tidos líquidos e certos e as dívidas provisionadas mesmo quando incerta a obrigação do pagamento.

O Princípio da Materialidade ou Relevância diz que não haverá necessidade de rigor, quando houver um valor monetário pequeno dentro dos gastos totais. Mas, Martins (2003, p.37) alerta que é importante lembrar que a soma de diversos itens irrelevantes pode ser material, e, portanto deve haver um tratamento mais rigoroso.

3.3 Gastos, custos e despesas

Para compreender melhor sobre a Contabilidade de Custo faz-se necessário fazermos um diferenciado entre Custo e Despesa.

Primeiramente buscaremos conhecer a terminologia de gasto e posteriormente conceituaremos custo e despesa.

“Gasto é o valor dos bens ou serviços adquiridos” (MARTINS, 2003, p.25).

Ainda citando o autor acima, que diz que custo também é um gasto reconhecido como tal no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para se fabricar um produto ou executar um serviço, já despesa é um bem ou um serviço consumido direta ou indiretamente para obtenção de receita.

Atkinson (et al, 2000, p.140) define custo e despesa como:

Custo é definido como o valor monetário de bens e serviços gastos para se obter benefícios reais ou futuros. Custos não são necessariamente o mesmo que despesas. Despesas são relatadas na demonstração de resultados e podem representar custos por benefícios que já foram recebidos no período fiscal real atual, como custo de mercadorias vendidas.

Mesmo com as limitações do gerenciamento dos custos e despesas por parte das empresas de serviços, é que a sua utilização pode ser compreendida como relevante para os administradores, pois as empresas, para tomarem decisões

eficientes, necessitam dispor de informações, tendo em mente como criar e aumentar receitas, com olhar a continuidade da empresa

4 RELAÇÃO ENTRE CUSTOS, QUALIDADE E RENTABILIDADE

Um dos aspectos importantes para a retenção de clientes é a capacidade da empresa em medir o desempenho dos fatores ou atividades importantes para a sua retenção. Evidentemente que o interesse maior do administrador é a evolução ou o desempenho dos fatores medidos, cuja expectativa sobre os resultados influenciará a sua rotina de planejamento.

Para Tubino (1999, p.68) os principais fatores de desempenho podem ser colocados em quatro grupos: custo, qualidade, desempenho de entregas e flexibilidade. Já Slack (1993, p.82) considera cinco fatores principais de desempenho competitivo: qualidade, rapidez, confiabilidade, flexibilidade e custo. Alguns autores acrescentam ainda aos fatores citados, produtividade e velocidade dos processos.

Ligando custo, qualidade e rentabilidade, tal como apresentado por Walton (1989, p.111) temos:

(A) Melhorar a qualidade implica em que:

- os custos baixam devido a menos trabalho feito, menos erros, menos atrasos, empecilhos, e ao melhor uso dos materiais e do tempo das máquinas

B) O que por sua vez implica em que:

- a produtividade aumenta.

C) o que leva a:

- conseguir o mercado com uma qualidade melhor e um preço mais baixo

D) tornando, portanto, mais fácil à empresa:

- ficar no negócio

E) tendo como benefícios:

- oferecer empregos e aumentar essa oferta.

É interessante sublinhar principalmente a relação entre qualidade e produtividade. Durante muito tempo, pensou-se que a busca de uma maior produtividade levaria fatalmente a uma qualidade inferior - ou seja, divulgou-se a tradicional luta entre quantidade e qualidade. Entretanto, não é verdade que isso aconteça: se um produto, serviço ou atividade é feito de forma correta e com qualidade logo na primeira vez, evita-se refazer o trabalho ou consertá-lo posteriormente.

Segundo Moreira (2001, p.405) refazer um produto implica em desperdício de horas de trabalho, implicando no final das contas que será gasto muito mais tempo e terá uma produtividade menor, ao contrário de um trabalho bem feito, que economizará tempo e dinheiro, aumentando a produtividade e a rentabilidade.

4.1 Os custos de controle de qualidade

Os custos de controle de qualidade podem não ser pequenos, sejam eles responsabilidade dos indivíduos ou de um departamento de controle de qualidade. Assim, é necessário examinar todos os custos e benefícios associados com a qualidade. Geralmente, esses custos da qualidade são classificados, segundo Slack et al (2002, p.669) como “custos de prevenção, de avaliação, de falha interna e de falha externa”.

4.1.1 Custos de prevenção

Custos de prevenção são aqueles incorridos na prevenção de problemas, falhas e erros. De acordo com Slack et al (2002, p.670), incluem atividades como as seguintes:

- Identificação de problemas potenciais e correção do processo antes da ocorrência de má qualidade;
- *Design* e melhoria do *design* de produtos, serviços e processos para reduzir os problemas de qualidade;
- Treinamento e desenvolvimento para o pessoal desenvolver seu trabalho da melhor maneira;
- Controle de processo por meio do Controle Estatístico do Processo (CEP).

4.1.2 Custos de avaliação

Custos de avaliação são aqueles associados ao controle de qualidade, que visam checar se ocorreram problemas ou erros durante e após a criação do produto ou serviço. Segundo Slack et al (2002, p.670), podem incluir assuntos como:

- Adoção de programas de controle estatístico do processo e planos de amostragem;
- Tempo e esforço exigidos para inspecionar *inputs*, processos e *outputs*;
- Inspeção de processo e testes de dados;
- Investigação de problemas de qualidade e elaboração de relatórios de qualidade;
- Condução de pesquisas com consumidores e de auditoria de qualidade.

4.1.3 Custos de falhas internas

Os custos de falhas internas estão associados aos erros que são detectados na operação interna. De acordo com Slack et al (2002, p.670) temos:

- Custos de peças e materiais refugados;
- Custos de peças e materiais retrabalhados;
- Tempo de produção perdido em razão de erros;
- Falta de concentração decorrente de tempo gasto na correção de erros.

4.1.4 Custos de falhas externas

Custos de falhas externas são aqueles detectados fora da operação, pelo consumidor. Incluem, segundo Slack et al (2002, p.670), assuntos como:

- Perda de confiança do consumidor, o que afetará futuros negócios;
- Consumidores aborrecidos por eventual falta de tempo;
- Litígio (ou pagamento de indenização para evitá-lo);
- Custos de garantia;
- Custos para a empresa de fornecer em excesso (café a mais num pacote ou informação a mais do que necessário para um cliente).

4.2 Relacionamento entre os custos de qualidade

Na administração tradicional da qualidade, assumiu-se que os custos de falhas reduzirão à medida que o dinheiro gasto em avaliação e prevenção aumentar. Além disso, assumiu-se que há um valor ótimo de esforço de qualidade a ser aplicado em qualquer situação que minimize o custo total da qualidade. O argumento é de que “deve haver um ponto a partir do qual o retorno diminui; isto é, o custo de melhoria da qualidade torna-se maior que os benefícios obtidos” (SLACK et al, 2002, p.670).

À medida que o esforço de qualidade aumenta, os custos envolvidos (controladores da qualidade extra, procedimentos de inspeção, etc) aumentam proporcionalmente. Entretanto, ao mesmo tempo, o custo de erros, produtos defeituosos, entre outros, diminuem porque passam a ocorrer em menor número proporcionando assim produtos e/ou serviços superiores a mais competitivos para a empresa, decorrentes de uma gestão de qualidade embasada numa situação econômica real da empresa.

5 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Os Custos relativos à prestação de um serviço ou aqueles aplicados na fabricação de um produto compõem um dado altamente necessário dentro de uma organização que presa por uma Gestão de Qualidade.

Sabe-se que os custos numa organização são conhecidos e mensuráveis quando tratados por um profissional capacitado. Entretanto, a obtenção precisa dos custos da qualidade não é simples. Atribuir dados realistas para as categorias de custos da qualidade de prevenção, avaliação e falhas não é simples, mas extremamente necessário para as organizações, nas tomadas de decisões.

É sabido que nenhuma organização existe sem o fator humano. Por isso, faz-se necessária a ressalva de que quando modifica-se as estruturas de uma empresa, modifica-se também as pessoas. O grande desafio dos líderes contemporâneos é conseguir fazer com que seus colaboradores aceitem e sejam receptivos às novas responsabilidades; que conscientizem-se que as suas funções relacionam-se com as de outros colaboradores; que sejam capazes de se adaptar às freqüentes transformações organizacionais; e, principalmente que estejam afinados com as pessoas em sua volta, realizando seu trabalho de forma mais eficaz, apresentando maior produtividade individual.

A idéia central de TQM é que cada um dos empregados, em todos os níveis de hierarquia de uma organização, é responsável pela qualidade e é capaz de “fazer certo”. Isto pode implicar alguns custos como treinamento, mensurações, algo que ajude a evitar que erros ocorram logo da primeira vez, mas não constitui uma curva de custo tão ascendente no orçamento de uma empresa que não valha a pena para se ter um produto de altíssima aceitação no mercado.

O modelo TQM rejeita o conceito de nível “ótimo” de qualidade e procura reduzir todos os custos conhecidos e desconhecidos de falhas, adotando a prevenção da ocorrência de erros. Pois, quando se aloca mais esforço à prevenção de falhas, há efeito positivo e significativo nos custos de falhas internas, seguido de redução do custo de falhas externas, mesmo os custos de prevenção podem ser reduzidos em termos absolutos, embora a prevenção continue sendo um custo significativo em termos

relativos. Inicialmente, o custo total da qualidade pode aumentar à medida que investimentos em alguns aspectos de prevenção, principalmente treinamento, aumentarem. Entretanto, alguma redução do custo total pode, rapidamente, ocorrer.

6 CONCLUSÃO

Os custos de uma empresa devem ser levantados por um profissional capacitado, pois, sua obtenção precisa se compõe de uma análise criteriosa dos dados da empresa utilizando ferramentas específicas.

Chegou-se a conclusão também que a utilização da TQM como uma filosofia gerencial traz grandes melhorias para a empresa uma vez que dá ênfase às necessidades do cliente, ao uso de técnicas e ferramentas para a tomada de decisões, e a valorização dos funcionários como pessoa, sendo estes pontos cruciais no mercado atual.

Conclui-se que se as empresas conhecerem detalhadamente seus custos, poderão melhorar a qualidade dos produtos oferecidos e seu desempenho no atendimento aos clientes tendo assim maiores vantagens competitivas e oferecerão produtos com preços apropriados.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony A; BANKER, Rajiv D; KAPLAN, R S; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Teoria geral da administração**: abordagens prescritivas e normativas da administração. 6 ed. São Paulo: Campus, 2001.

CRC-SP/IBRACON. **Custos Ferramentas de Gestão**. São Paulo: Atlas, 2000 (Coleção Seminários).

LEONE, George S.G. **Custos**: planejamento, implementação e controle. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custo**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MOREIRA, Daniel A. **Reengenharia**: Dinâmica para a Mudança. São Paulo: Pioneira, 1994.

_____. **Introdução à Administração da Produção e Operações**. São Paulo: Pioneira, 2001.

NADLER, David. Arquitetura Organizacional: Metáfora para Mudança. In: NADLER, David et al. **Arquitetura Organizacional**. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

PADOVEZE, Clovis Luiz. **Contabilidade Gerencial**: Um enfoque em sistema de informação contábil. 4 ed. São Paulo: Atlas. 2004.

RIBEIRO, Antônio de Lima. **Gestão de pessoas**. São Paulo: Saraiva, 2006.

SENGE, Peter M. **The Fifth Discipline**: The Arts and Practice of the Learning Organization. New York: Doubleday, 1990.

SLACK, N. **Vantagem Competitiva em Manufatura**. São Paulo: Atlas, 1993.

SLACK, N. et al. **Administração da Produção**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

STATA, Ray. Organization Learning: The Key to Management Innovation Sloan Management Review, **Spring**, v. 30, n. 3, 1989, pp. 63-74.

STONICH, Paul J. Time: The Next Strategic Frontier. **Planning Review**. November/December, v. 18, n. 6, 1990, pp. 46-48.

TOLOVI JR., J. Porque os Programas de Qualidade Falham? **Revista de Administração de Empresas**, Novembro/Dezembro, v. 34, n. 6, 1994, pp. 6-11.

TUBINO, D. F. **Sistemas de produção: a produtividade no chão de fábrica**. Porto Alegre: Bookman, 1999.

VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de Custos: Um enfoque direto e objetivo**. 7 ed. São Paulo: Frase, 2003.

WALTON, Mary. **O Método Deming de Administração**. Rio de Janeiro: Marques Saraiva, 1989.

ABSTRACT

This article is titled, The Importance of Costs in Quality Management, which aims to evaluate the importance of effective verification costs for quality management in enterprises, since the cost system is the grouping of cost components, such as materials depreciation, labor force and production overhead, and knows it enables the company quality management, sidewalk real information about their economic situation. Cost is defined as the denomination of the resources used for the production of certain products or services. The vast majority of companies work without a system for recording and controlling costs. Due to this deficiency, these companies suffer from a lack of revenue. So, just offering products of medium or low quality or high prices. Concluding the survey data should be done by a trained professional, the use of TQM philosophy brings improvements to the company, knowing that your costs will be able to improve its capacity to serve customers by delivering quality products with highly competitive in market and proper price.

Keywords: Costs. Quality Management. TQM