XXXIII Congresso Brasileiro de Custos
17, 18 e 19 de novembro de 2026
- Porto de Galinhas / PE -

Custos da qualidade em pequenas e médias empresas: Um estudo multicaso na carteira de clientes de um escritório de contabilidade

Wagner Cunha de Albuquerque (UFRN) - walbuquerque10@gmail.com

Ridalvo Medeiros Alves de Oliveira (UFRN) - ridalvo16@gmail.com

Daniele da Rocha Carvalho (UFRN) - drc_rn@yahoo.com.br

Resumo:

Este estudo analisa o nível de conhecimento, as percepções e as práticas de mensuração e registro dos custos da qualidade em uma carteira de 41 pequenas e médias empresas (PMEs) clientes de um mesmo escritório de contabilidade terceirizado, localizado no Rio Grande do Norte. A pesquisa adota uma abordagem quali-quantitativa descritiva viabilizada por meio de um estudo multicaso com
amostra por conveniência. Os dados primários foram coletados via questionário estruturado e analisados por estatística descritiva e análise de conteúdo. Os
resultados revelam um cenário de baixa maturidade operacional e gerencial: 53,66% das empresas não possuem responsável pela qualidade e o nível médio de conhecimento autodeclarado dos gestores é de apenas 2,66 em uma escala de 1 a 5, fortemente influenciado pelo fato de que 51,22% das empresas nunca realizaram treinamentos na área. A lacuna mais crítica reside no plano contábil-gerencial:
51,22% das organizações não conseguem estimar suas perdas operacionais por falhas e 63,41% não as registram de forma segregada na contabilidade, uma vez que o plano de contas tradicional do escritório parceiro dilui retrabalhos e desperdícios em despesas operacionais comuns. Consequentemente, 73,17% das PMEs nunca utilizaram dados de custos da qualidade para tomar decisões gerenciais. Apesar desse contexto, 92,68% dos empresários acreditam que dispor de tais informações melhoraria substancialmente os resultados financeiros da sua organização. Conclui-se que há forte interesse para a transição gerencial, abrindo espaço para que escritórios de contabilidade atuem ativamente na indução de melhores práticas por meio de contabilidade consultiva.

Palavras-chave: *Custos da qualidade. Pequenas e médias empresas. Escritório de contabilidade. Modelo PAF.*

Área temática: *Abordagens contemporâneas de custos*

Custos da qualidade em pequenas e médias empresas: Um estudo multicaso na carteira de clientes de um escritório de contabilidade

RESUMO
Este estudo analisa o nível de conhecimento, as percepções e as práticas de mensuração e registro dos custos da qualidade em uma carteira de 41 pequenas e médias empresas (PMEs) clientes de um mesmo escritório de contabilidade terceirizado, localizado no Rio Grande do Norte. A pesquisa adota uma abordagem quali-quantitativa descritiva viabilizada por meio de um estudo multicaso com amostra por conveniência. Os dados primários foram coletados via questionário estruturado e analisados por estatística descritiva e análise de conteúdo. Os resultados revelam um cenário de baixa maturidade operacional e gerencial: 53,66% das empresas não possuem responsável pela qualidade e o nível médio de conhecimento autodeclarado dos gestores é de apenas 2,66 em uma escala de 1 a 5, fortemente influenciado pelo fato de que 51,22% das empresas nunca realizaram treinamentos na área. A lacuna mais crítica reside no plano contábil-gerencial: 51,22% das organizações não conseguem estimar suas perdas operacionais por falhas e 63,41% não as registram de forma segregada na contabilidade, uma vez que o plano de contas tradicional do escritório parceiro dilui retrabalhos e desperdícios em despesas operacionais comuns. Consequentemente, 73,17% das PMEs nunca utilizaram dados de custos da qualidade para tomar decisões gerenciais. Apesar desse contexto, 92,68% dos empresários acreditam que dispor de tais informações melhoraria substancialmente os resultados financeiros da sua organização. Conclui-se que há forte interesse para a transição gerencial, abrindo espaço para que escritórios de contabilidade atuem ativamente na indução de melhores práticas por meio de contabilidade consultiva.

Palavras-chave: Custos da qualidade. Pequenas e médias empresas. Escritório de contabilidade. Modelo PAF.

Área Temática: 7. Abordagens contemporâneas de custos

1 INTRODUÇÃO

Em cenários altamente competitivos, as organizações buscam de maneira incessante a redução de seus custos operacionais para garantir competitividade e sobrevivência no mercado. Diante disso, a gestão e a mensuração da qualidade deixaram de ser encaradas apenas como requisitos técnicos ou burocráticos e passaram a atuar como fatores de desempenho financeiro e estratégico indispensáveis para a continuidade das organizações. De acordo com a norma ISO 8402, da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT), os custos da qualidade englobam todos os gastos que as empresas realizam para garantir e assegurar a conformidade de seus processos e produtos, somados às perdas e desperdícios sofridos quando essa qualidade ideal não é obtida (ABNT, 1994).

Essa norma foi cancelada anos depois, sendo substituída pela série de normas ISO 9000 e, com essa mundança, o conceito de custo da qualidade passou por uma evolução sutil, mas importante, na transição da norma cancelada para as diretrizes atuais. A principal mudança foi a descentralização da definição rígida e o foco na visão financeira estratégica do negócio; no entanto, quando a série substituta assumiu, a ISO 9000 (Fundamentos e Vocabulário) deixou de trazer um

termo ou "fórmula" fixa e fechada para o custo da qualidade. O tema foi diluído de forma muito mais prática e gerencial dentro das principais normas da família.

Em se tratando de literatura clássica, esta divide os custos da qualidade por meio do tradicional Modelo PAF (Prevenção, Avaliação e Falhas), estruturado de forma pioneira por Juran e Feigenbaum na década de 1950. Sob essa lógica de organização, os custos classificam-se em dois grandes grupos: os custos de controle, que são aquels constituídos pelas categorias de prevenção (como treinamentos técnicos, planejamento e manutenções preventivas de máquinas) e avaliação (como inspeções, auditorias e testes de verificação); e os custos das falhas, segmentados em falhas internas (problemas detectados antes do produto ou serviço chegar ao cliente, como refugos, retrabalhos e ociosidade) e falhas externas (problemas identificados após a entrega, como devoluções, garantias e indenizações). Crosby (1979) aponta que, em organizações imaturas operacionalmente, os custos de qualidade podem comprometer até 30% do faturamento de vendas, enquanto Oakland (1994) relata que as perdas intangíveis da não qualidade situam-se costumeiramente na faixa de 10% a 15% do faturamento, alcançando taxas de 35% a 40% em processos instáveis.

Contudo, a contabilidade gerencial depara-se com o dilema clássico da medição proposto por Shank e Govindarajan (1997). De um lado, argumenta-se que a mensuração rigorosa dos dados financeiros apoia a tomada de decisão gerencial, identificando e estancando desperdícios invisíveis que corroem as margens de lucro diárias da empresa, fenômeno conceitual conhecido como "fábrica oculta". Do outro lado, especialistas como Deming (2003) questionam severamente a utilidade de relatórios financeiros de custos de qualidade, defendendo que as maiores perdas organizacionais, como a insatisfação invisível do consumidor, a quebra de confiança e os danos reputacionais da marca, são intangíveis e imensuráveis, de modo que toda a energia das equipes deve ser concentrada diretamente em diagnosticar e resolver problemas sistêmicos em vez de alocar recursos na estruturação de números contábeis tardios.

Essa problemática torna-se significativamente mais desafiadora quando analisada sob a perspectiva das pequenas e médias empresas (PMEs). Por possuírem estruturas organizacionais limitadas, a expressiva maioria das PMEs não dispõe de setores específicos ou de responsáveis dedicados exclusivamente à gestão da qualidade, operando com processos pouco padronizados e com baixa maturidade no monitoramento de custos de qualidade. Paralelamente, os sistemas de contabilidade tradicional e financeira dessas organizações não estão configurados de forma a rastrear, destacar ou separar os gastos com retrabalhos e desperdícios de materiais das despesas de operação normal da empresa, ocultando o real impacto econômico da má qualidade.

Frente a essa carência de ferramentas gerenciais internas, as PMEs tornam-se profundamente dependentes do suporte de escritórios de contabilidade parceiros. No entanto, a atuação dessas organizações contábeis terceirizadas costuma limitar-se reativamente ao cumprimento de obrigações tributárias e fiscais básicas (como o processamento do Simples Nacional ou preenchimento de guias de impostos), sem prover planos de contas consultivos estruturados com subcontas que segreguem de forma precisa as perdas operacionais de seus clientes. Desprovidos de dados contábeis integrados de custos de qualidade e sem suporte metodológico das organizações contábeis, os empresários de menor porte operam sem visibilidade gerencial, o que inviabiliza o controle social e a tomada de decisões preventivas baseadas em dados fidedignos. Diante desse cenário, define-se a seguinte questão

de pesquisa: De que forma pequenas e médias empresas clientes de um escritório contábil gerenciam, percebem e registram seus custos da qualidade?

Para responder a este questionamento, o presente estudo tem como objetivo geral analisar o nível de conhecimento, a percepção e as práticas de mensuração e registro dos custos da qualidade em uma carteira de 41 pequenas e médias empresas clientes de um escritório de contabilidade, à luz do Modelo PAF. Mais especificamente, o trabalho busca caracterizar o perfil demográfico da amostra, identificar o conhecimento autodeclarado dos gestores, mapear as rotinas operacionais preventivas e as ocorrências de não conformidades, além de verificar se esses dados geram tomada de decisão gerencial integrada.

A realização deste estudo justifica-se pela sua tripla contribuição: prática, acadêmica e contábil-gerencial. Praticamente, ajuda os empresários de menor porte a enxergar as perdas operacionais invisíveis da "fábrica oculta", convertendo gargalos em ganhos de rentabilidade. Academicamente, preenche uma lacuna empírica nacional sobre o comportamento de custos da qualidade em PMEs multissetoriais. Por fim, no plano contábil-gerencial, estimula o reposicionamento dos escritórios terceirizados para o modelo de contabilidade consultiva, gerando planos de contas padronizados capazes de gerar valor real para os seus clientes de menor porte.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A evolução conceitual da qualidade ao longo do século passado deixou de focar exclusivamente na inspeção final dos produtos e passou a ser entendida como uma filosofia de gestão total da qualidade (TQM), permeando todas as áreas da organização. Araújo, Borinelli e Rocha (2024) resumiram as características que auxiliam na compreensão do conceito de qualidade, conforme apresentado na Figura 1.

Autores	Deming	Juran	Crosby	Garvin
Características	Qualidade é a interação de três vértices de um triângulo: a) o produto; b) a provisão de treinamento para o cliente; e c) a maneira como o cliente vai usar o produto.	Adequação à especificação e ao uso do cliente.	a) Conformidade com os requisitos, não elegância com as especificações. b) Zero defeito.	Abordagens baseadas: a) na excelência inata: transcendente da filosofia; b) no produto; c) no usuário; d) na produção; e e) no valor.
Fontes	Deming (1982); Anderson, Rungtusanatham e Schroeder (1994)	Juran (1990); Powell (1995)	Crosby (1979); Saraph, Benson e Schroeder (1989)	Garvin (1984)

Figura 1. Características que auxiliam na compreensão do cenceito de qualidade
Fonte: Araújo, Borinelli e Rocha (2024)

Historicamente, as diferentes formas de conceituar a qualidade foram categorizadas por Garvin (2002) sob abordagens variadas: a transcedente, a baseada no produto, a baseada no usuário, a baseada na produção (focada na conformidade com requisitos) e a baseada no valor (analisada em relação ao preço). Alinhado a essa visão multidimensional, Sakurai (1997) aponta três interpretações correntes na gestão industrial: a qualidade como grau de conformidade às

especificações de projeto, a adequação ao uso (focada nas expectativas do cliente) e a excelência inata.

Sob a ótica dos grandes teóricos, Crosby (1979) define qualidade de forma pragmática como a "conformidade com os requisitos", estabelecendo que os custos da qualidade correspondem estritamente aos gastos gerados pela não conformidade. Para Juran (2009), a qualidade concentra-se no desempenho do produto e no desenvolvimento de características que proporcionem a satisfação do cliente, enfatizando que sua ausência resulta em insatisfações e reclamações no mercado. Por sua vez, Feigenbaum (1994) conceitua a qualidade como a satisfação integral das condições estabelecidas e valorizadas pelos clientes, sejam os produtos de caráter tangível ou intangível, entendimento seguido por Smollje (2016), ao afirmar que o cliente é quem define o que é qualidade. Esse mesmo entendimento é corroborado por Podmoguilnye (2019), ao defender que a qualidade é atingida quando o produto atende as necessidades manifestadas pelos clientes.

Feigenbaum (1994) ampliou essa visão ao formular o Controle da Qualidade Total, sustentando que os custos da qualidade devem ser gerenciados de forma integrada e sistêmica por toda a organização.

Esses custos da qualidade, de acordo com Atkinson *et al.* (2015, p. 213), estes ocorrem se "a qualidade dos produtos e serviços não estiver em conformidade com os padrões de qualidade". Daí, esses custos também serem chamados de “custos da não conformidade”. Araújo, Borinelli e Rocha (2024) realizaram um levantamento das perspectivas conceituais sobre os custos da qualidade e o resumiram conforme apresentado na Figura 2.

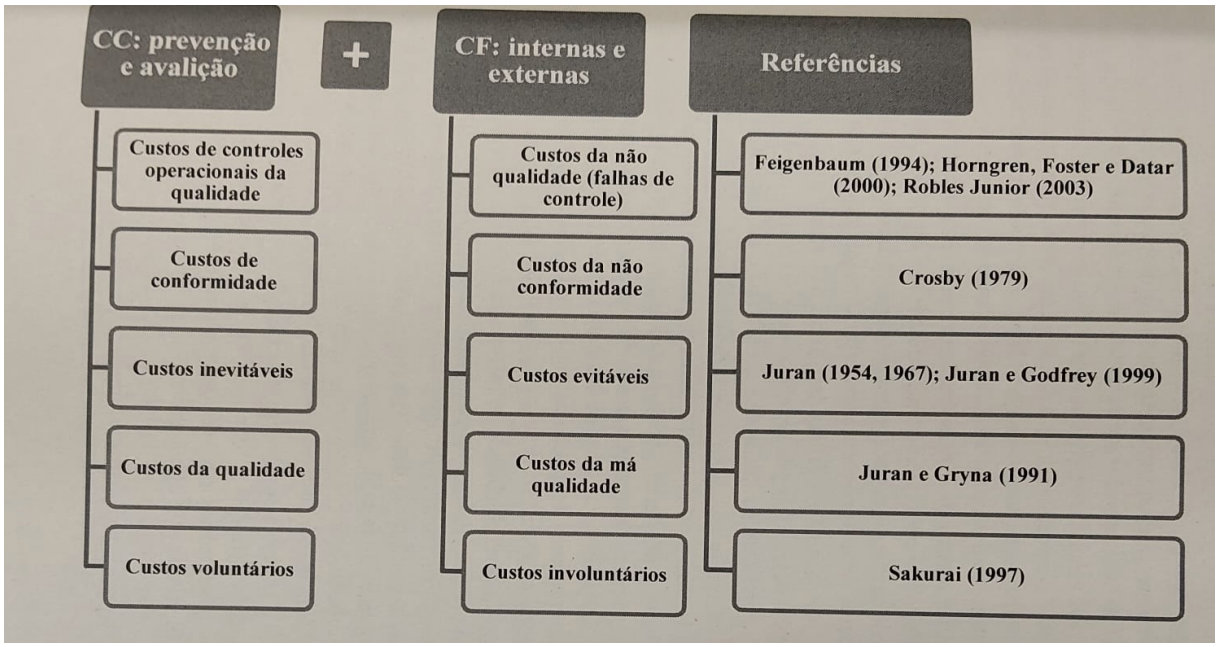


Figura 2. Perspectivas conceituais sobre os custos da qualidade
Fonte: Araújo, Borinelli e Rocha (2024)

Para operacionalizar a medição desses gastos, o Modelo PAF consolidou-se como o referencial mais utilizado e aceito pelas organizações. Proposto pioneiramente por Juran e Feigenbaum, o modelo divide os custos da qualidade em dois grandes grupos: os custos do controle e os custos provenientes de falhas no controle. Os custos de prevenção englobam investimentos prévios efetuados com a finalidade de evitar a ocorrência de defeitos (como treinamento técnico de pessoal,

projeto de processos, garantia da qualidade, manutenção preventiva). Os custos de avaliação abrangem as despesas com verificações formais e inspeções (como inspeção de matérias-primas, calibração, auditorias). Os custos de falhas internas são perdas por defeitos identificados antes do envio (retrabalhos, ociosidade, refugos). Por fim, os custos de falhas externas ocorrem após o recebimento pelo cliente (garantias, devoluções, *recalls*, perdas de clientes).

A estruturação de um sistema de custos da qualidade enfrenta um debate clássico. Juran (1979) e Feigenbaum (1994) defendem a mensuração como ferramenta indispensável para identificar oportunidades de redução do custo total. Crosby (1979) destaca que organizações que não gerenciam ou mensuram seus custos de qualidade chegam a comprometer até 30% das vendas com perdas operacionais. Na mesma linha, Oakland (1994) adverte que o Custo da Má Qualidade consome rotineiramente entre 10% e 15% do faturamento total. Em contrapartida, Deming (1990) apresenta severas restrições à medição financeira, argumentando que a maior parte dos custos da má qualidade não é mensurável de forma objetiva, tais como os prejuízos reputacionais e a quebra de confiança do consumidor. Para ele, o foco gerencial deve se voltar diretamente para a correção sistêmica de processos e resolução direta de problemas em vez de alocar recursos na contabilidade tardia de custos de qualidade.

Como contraponto, Padoveze (2006, p. 384) entende que o custo da qualidade “é uma medida financeira de desempenho da qualidade de forma global para a companhia”.

3 METODOLOGIA

Este estudo caracteriza-se como uma pesquisa de natureza aplicada e descritiva, adotando uma abordagem quali-quantitativa respaldada pelo procedimento técnico de estudo multicaso. Conforme conceitua Richardson (2015), a abordagem quantitativa destaca-se pelo emprego de instrumental estatístico para garantir a segurança no tratamento e na categorização das informações. Complementarmente, os aspectos qualitativos do estudo concentram-se no exame interpretativo das percepções subjetivas e definições individuais fornecidas pelos gestores pesquisados.

A população-alvo é composta por pequenas e médias empresas (PMEs) brasileiras atuantes em múltiplos segmentos operacionais. A amostra do estudo é de caráter não probabilístico e selecionada por conveniência, totalizando 41 empresas participantes. O fator unificador e delimitador da amostra reside no fato de todas as 41 organizações serem clientes ativas de um mesmo escritório de contabilidade parceiro, localizado no estado do Rio Grande do Norte. Metodologicamente, essa característica garante uma uniformidade singular na estrutura contábil-fiscal e na parametrização dos planos de contas das empresas avaliadas, permitindo isolar o suporte da organização contábil externa como uma variável analítica de controle no estudo.

A coleta de dados primários ocorreu no período de julho a agosto de 2026, utilizando um questionário estruturado e autoaplicável desenvolvido na plataforma Google Forms. O instrumento de coleta continha 30 questões obrigatórias organizadas em 8 seções temáticas interdependence: Seção 1 (Termo de Consentimento), Seção 2 (Caracterização da Empresa), Seção 3 (Conhecimento sobre Custos da Qualidade), Seções 4 e 5 (Práticas de Prevenção, Avaliação e Controle), Seção 6 (Identificação de Situações PAF contendo 14 situações-problema baseadas nas escalas validadas de Almeida (2011), Collaziol (2006), Robles (2003)

e Sá (2003)), Seção 7 (Mensuração e Gestão) e Seção 8 (Percepção do Empresário).

Os dados brutos obtidos no questionário foram exportados da base de dados do formulário e organizados em planilhas eletrônicas para tratamento computacional e consolidação quantitativa. A análise dos dados foi estruturada a partir da aplicação de técnicas de estatística descritiva, operando com o cálculo de frequências absolutas (N), frequências relativas percentuais (%) e determinação de médias aritméticas simples para as variáveis ordinais de autoavaliação de conhecimento. Para o tratamento qualitativo das respostas abertas (definições subjetivas dos custos da qualidade contidas na Seção 3), utilizou-se a técnica de Análise de Conteúdo por meio da codificação de núcleos de sentido comuns, confrontando as falas com a teoria clássica contábil de Juran, Feigenbaum, Crosby e Deming.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os achados empíricos obtidos na carteira de 41 pequenas e médias empresas clientes do escritório de contabilidade terceirizado revelam importantes reflexões acerca do nível de maturidade operacional, da “cegueira” contábil no plano de contas tradicional e do papel gerencial subaproveitado da contabilidade terceirizada consultiva.

4.1 Caracterização do perfil operacional e tributário das empresas

A caracterização demográfica das 41 empresas consultadas confirma a ampla heterogeneidade típica de uma carteira de escritório de contabilidade. Conforme apresentado na Tabela 1, o setor de Serviços é o mais representativo da amostra, respondendo por 41,46% das participantes (17 organizações). O setor Industrial/Manufatura responde por 31,71% (13 empresas), no qual as oficinas de confecção de peças de vestuário (facção) representam o subgrupo mais expressivo, seguido por indústrias de concreto, cerâmica e alimentos. O setor de Comércio perfaz 19,51% (8 empresas), enquanto as organizações do Terceiro Setor (Associações e Igrejas) constituem as 3 organizações restantes (7,32%).

Tabela 1

Perfil das Empresas Pesquisadas - Ramo, Tempo de Mercado, Porte, Regime Tributário, Uso de ERP e Responsável pela Qualidade

Variável	Categoria	Frequência (N)	Percentual (%)
Setor de Atuação	Serviços	17	41,46%
	Indústria	13	31,71%
	Comércio	8	19,51%
	Terceiro Setor / Associações	3	7,32%
Tempo de Funcionamento	De 1 a 5 anos	13	31,71%
	De 6 a 10 anos	12	29,27%
	Mais de 20 anos	11	26,83%
	De 11 a 20 anos	5	12,20%
Número de Colaboradores	1 a 5 (Micro)	17	41,46%
	11 a 20	8	19,51%
	21 a 50	7	17,07%

	6 a 10	6	14,63%
	Mais de 50	3	7,32%
Regime Tributário	Simples Nacional	26	63,41%
	MEI	8	19,51%
	Isento / Terceiro Setor	5	12,20%
	Lucro Real / Presumido	2	4,88%
Uso de ERP / Software	Sim	20	48,78%
	Não	16	39,02%
	Parcialmente	5	12,20%
Responsável pela Qualidade	Não possui	22	53,66%
	Pessoa dedicada	18	43,90%
	Setor específico	1	2,44%

Fonte: Elaborada pelos autores

A distribuição do tempo de mercado indica que 31,71% (13 empresas) operam há um período de 1 a 5 anos, caracterizando firmas em consolidação, enquanto 26,83% (11 organizações) possuem mais de 20 anos de mercado. O regime tributário do Simples Nacional é o dominante, englobando 63,41% (26 empresas), acompanhado pelo Microempreendedor Individual (MEI) com 19,51% (8 empresas). Com relação aos recursos de gestão operacional, 48,78% (20 empresas) declaram utilizar integralmente um sistema ERP, ao passo que 39,02% (16 empresas) operam totalmente sem sistemas automatizados, dependendo de controles manuais ou planilhas estáticas. De maneira crítica para a governança da qualidade, a maioria absoluta das empresas (53,66%, correspondente a 22 organizações) não possui pessoa ou setor responsável especificamente pela gestão da qualidade, operando em uma lógica de responsabilidade descentralizada ou informal.

4.2 Conhecimento percebido dos gestores *versus* investimento em treinamentos

A análise do conhecimento prévio sobre o tema revela um panorama de descompasso. Embora 24 gestores (58,54%) tenham afirmado já ter ouvido falar sobre o conceito de "custos da qualidade" antes da pesquisa, a autoavaliação do nível de conhecimento demonstra forte concentração em patamares médios e baixos. Conforme a Tabela 2, nenhum dos 41 respondentes avaliou seu conhecimento como "Muito Alto" (nota 5). A maior frequência concentra-se na nota 3 (34,15%), seguida pelas notas 4 (24,39%) e 2 (24,39%). O nível médio ponderado de conhecimento da amostra situa-se em modestos 2,66 pontos em uma escala de 1 a 5.

Tabela 2
Conhecimento e Treinamentos em Custos da Qualidade

Variável	Categoria	Frequência (N)	Percentual (%)
Já ouviu falar sobre o tema	Sim	24	58,54%
	Não	17	41,46%
Autoavaliação do Conhecimento	1 (Nenhum)	7	17,07%
	2 (Baixo)	10	24,39%
	3 (Médio)	14	34,15%
	4 (Alto)	10	24,39%
	5 (Muito Alto)	0	0,00%
A empresa realiza treinamentos	Não, nunca realizou	21	51,22%
	Sim, já realizou	19	46,34%
	Não sei informar	1	2,44%

Fonte: Elaborada pelos autores

Esse cenário de conhecimento superficial correlaciona-se diretamente com o baixo investimento em qualificação: 21 empresas (51,22%) declaram nunca ter realizado qualquer treinamento voltado à gestão da qualidade com seus colaboradores. Esse dado alerta para uma vulnerabilidade gerencial significativa, haja vista que a capacitação técnica das equipes é apontada pela literatura (Pavão, Voese & Camacho, 2020) como o principal vetor indutor de redução de falhas de processo. A análise de conteúdo aplicada às definições livres confirmou que a expressiva maioria dos respondentes associa de forma equivocada o termo custos da qualidade apenas com gastos para a obtenção de materiais e insumos caros, ignorando os custos ocultos de perdas gerenciais.

4.3 Práticas de prevenção, avaliação e conformidade nos processos

Ao examinar as práticas operacionais preventivas (Tabela 3), nota-se que o "fazer certo da primeira vez" ainda não é um padrão de conduta consolidado na carteira de PMEs analisada. Apenas 5 empresas (12,19%) afirmam adotar "Sempre" procedimentos para prevenir erros antes de sua ocorrência, enquanto a maioria divide-se entre as frequências "Frequentemente" (36,59%) e "Às vezes" (34,15%).

Tabela 3
Adoção de Práticas de Controle e Padronização de Processo

Variável	Categoria	Frequência (N)	Percentual (%)
Procedimentos Preventivos	Sempre	5	12,19%
	Frequentemente	15	36,59%
	Às vezes	14	34,15%
	Raramente / Nunca	7	17,07%
Treinamento de Colaboradores	Eventualmente	19	46,34%
	Regularmente	9	21,95%
	Quando surge um problema	8	19,51%
	Não realiza	5	12,20%

Padronização de Processos	Parcialmente	21	51,22%
	Totalmente	7	17,07%
	Pouco	7	17,07%
	Não são padronizados	5	12,20%
	Não sei informar	1	2,44%
Investimento em Melhorias	Às vezes	15	36,59%
	Frequentemente / Sempre	18	43,90%
	Raramente / Nunca	8	19,51%
Inspeções Finais do Produto	Sempre / Frequentemente	28	68,29%
	Às vezes	9	21,95%
	Raramente / Nunca	4	9,76%
Possui Indicadores de Qualidade	Não	29	70,73%
	Sim	8	19,51%
	Não sei informar	4	9,76%
Possui Certificação de Qualidade	Não possui	35	85,37%
	Sim, possui	5	12,20%
	Não sei informar	1	2,44%

Fonte: Elaborada pelos autores

A padronização dos processos, defendida por Juran (1990) como base para a previsibilidade operacional, é parcial na maior parte das organizações (51,22%), sendo que 5 empresas (12,20%) declaram não possuir processos padronizados e apenas 7 (17,07%) têm seus processos totalmente padronizados. Observa-se que as empresas focam seus esforços em atividades de "Avaliação" reativa em detrimento de "Prevenção" proativa: 68,29% das PMEs realizam "Sempre" ou "Frequentemente" inspeções e controles finais sobre seus produtos e serviços, buscando "conter" o erro antes que o cliente o perceba. Entretanto, essa atividade isolada de inspeção não evita a reincidência de perdas internas (retrabalhos). A fragilidade se acentua ao constatar que 70,73% das empresas (29 organizações) não monitoram indicadores formais de qualidade e 85,37% não dispõem de qualquer certificação (como ISO 9001).

4.4 Diagnóstico das ocorrências de prevenção, avaliação e falhas (PAF)

O mapeamento das situações-problema enfrentadas pelas empresas evidencia que a falta de investimento em prevenção proativa resulta em custos contínuos de falhas internas e retrabalho. Na amostra pesquisada, o retrabalho operacional e o desperdício de materiais são apontados como eventos de ocorrência regular em mais de 70% das organizações avaliadas. Esse fenômeno corrobora o modelo de Pavão *et al*. (2020), no qual a ausência de mecanismos estruturados de qualidade no processo produtivo das confecções e comércios expõe as empresas a custos de falhas sistemáticas.

As PMEs são obrigadas a despender horas extras de operadores para corrigir peças defeituosas e refazer lançamentos incorretos de documentos (retrabalho administrativo), o que consome diretamente a capacidade produtiva útil e reduz as margens brutas do negócio, alimentando de forma invisível a "fábrica oculta". Além das falhas internas, as falhas externas, manifestadas na forma de reclamações formais de clientes, devoluções de mercadorias e concessão de descontos e garantias por erros de entrega, exercem pressão direta de liquidez no fluxo de caixa dessas organizações de menor porte.

4.5 Mensuração, registro contábil e a intermediação do escritório contábil

A Seção 7 do questionário revela o núcleo do problema de governança financeira das PMEs. Conforme consolida a Tabela 4, 21 empresas (51,22%) admitem que não conseguem estimar de forma alguma quanto gastam financeiramente com retrabalhos, erros de processo, desperdícios de materiais ou reclamações de clientes. Somente uma empresa da amostra (2,44%) declara possuir controles integrados capazes de mensurar esse valor com precisão.

Tabela 4

Mensuração, Registro Contábil e Decisão Gerencial Baseada em Dados PAF

Variável	Categoria	Frequência (N)	Percentual (%)
Consegue Estimar Custos PAF	Não, não consegue	21	51,22%
	Sim, aproximadamente	15	36,59%
	Nunca tentou mensurar	4	9,76%
	Sim, com precisão	1	2,44%
Registro Separado na Contabilidade	Não, não são registrados	26	63,41%
	Parcialmente (Excel paralelo)	11	26,83%
	Não sei informar	3	7,32%
	Sim, de forma segregada	1	2,44%
Tomada de Decisão Gerencial	Não, nunca tomou	30	73,17%
	Sim, já tomou decisões	7	17,07%
	Não sei informar	4	9,76%

Fonte: Elaborada pelos autores

A causa raiz dessa cegueira financeira repousa na ausência de controles contábeis dedicados. A maioria expressiva das empresas (63,41%, correspondendo a 26 organizações) declara que esses gastos com retrabalhos e desperdícios NÃO são registrados de forma separada na sua contabilidade ou nos seus relatórios de custos. Outras 11 empresas (26,83%) afirmam registrar apenas parcialmente (normalmente via controles isolados no Excel, desvinculados da escrituração contábil formal). Esse achado evidencia a ineficácia da intermediação contábil tradicional para fins gerenciais.

O escritório de contabilidade terceirizado parceiro das 41 empresas processa as informações focando estritamente no recolhimento de impostos e guias tributárias

(como guias mensais do Simples Nacional). Como o plano de contas padrão oferecido pelo escritório não segrega perdas e retrabalhos em subcontas gerenciais específicas, os custos da má qualidade (COPQ) ficam misturados e diluídos na conta geral de despesas operacionais ou custos de serviços prestados. Como consequência direta dessa falta de estruturação e de transparência de dados gerenciais, 30 gestores (73,17%) afirmam que suas empresas NUNCA tomaram qualquer decisão gerencial com base na análise financeira das suas perdas e custos de qualidade.

4.6 Percepções dos empresários sobre o impacto financeiro da qualidade

Apesar de não mensurarem os dados de perdas de forma estruturada, os empresários de menor porte demonstram clareza conceitual quanto ao impacto estratégico da qualidade sobre a lucratividade. Conforme apresentado na Tabela 5, a maioria de 38 respondentes (92,68%) acredita de forma convicta que conhecer melhor os custos da qualidade melhoraria substancialmente os resultados financeiros de suas empresas.

Tabela 5

Percepções de Investimento e Retorno em Qualidade

Variável	Categoria	Frequência (N)	Percentual (%)
Opinião sobre Investir em Qualidade	Inicialmente aumenta, mas reduz no futuro	18	43,90%
	Reduz diretamente os custos	14	34,15%
	Aumenta de forma geral os custos	5	12,20%
	Não sei responder	3	7,32%
	Não altera significativamente	1	2,44%
Acredita que Conhecer Custos Melhora	Sim	38	92,68%
	Talvez	2	4,88%
	Não	1	2,44%

Fonte: Elaborada pelos autores

Em termos de retorno de investimentos, 18 gestores (43,90%) compartilham da visão moderna da qualidade descrita por Juran, concordando que investir na qualidade inicialmente eleva os custos operacionais (devido ao aporte necessário em treinamentos, novos materiais e procedimentos de prevenção), mas gera uma redução drástica e exponencial nos custos globais a médio e longo prazo, fruto do achatamento do volume de falhas e devoluções. Outros 14 respondentes (34,15%) alinham-se ao preceito de Crosby ("Qualidade é Investimento"), sustentando que a qualidade reduz os custos totais de forma direta e imediata por meio do aumento da produtividade e da retenção sustentada de clientes.

Conclui-se que o empresariado possui receptividade cultural e gerencial para adotar novos sistemas de informação contábil, cabendo ao escritório de contabilidade assumir um papel de parceiro proativo na reformulação do plano de contas para fornecer relatórios gerenciais estruturados em custos de prevenção, avaliação e perdas por falhas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo geral analisar o nível de conhecimento, a percepção e as práticas de mensuração e registro dos custos da qualidade em uma carteira de 41 pequenas e médias empresas (PMEs) clientes de um mesmo escritório contábil. Os achados quantitativos e qualitativos revelaram uma contradição gerencial latente: de um lado, há forte interesse e clareza perceptiva dos empresários quanto à importância econômica da qualidade para a rentabilidade da firma (92,68%); de outro, opera-se sob um cenário de apagão de dados gerenciais induzido pela baixa maturidade preventiva das empresas e pela cegueira contábil dos sistemas de informação terceirizados tradicionais.

A principal contribuição teórica deste estudo é a extensão e validação empírica do Modelo PAF no ambiente de organizações de menor porte e com estruturas administrativas reduzidas, reforçando que as PMEs também sofrem os severos efeitos do retrabalho e dos desperdícios camuflados na "fábrica oculta". Do ponto de vista prático e social, a pesquisa demonstra que a tradicional terceirização contábil atua meramente de forma reativa e tributária, sendo fundamental a reconfiguração de planos de contas para que rubricas analíticas segreguem retrabalhos de despesas ordinárias.

As principais limitações do trabalho residem na natureza não-probabilística e de conveniência da amostra de 41 empresas vinculadas a uma única organização contábil no Rio Grande do Norte, o que inviabiliza a generalização dos coeficientes. Recomenda-se, para trabalhos futuros, a realização de pesquisas de intervenção do tipo Pesquisa-Ação, nas quais se proceda à implantação experimental de um plano de contas gerencial consultivo em PMEs para avaliar os reais impactos econômicos de curto e médio prazo sobre o desempenho e redução de falhas operacionais.

REFERÊNCIAS

Araújo, K. D., Borinelli, M. L., & Rocha, W. (2024). Gestão e mensuração de custos e benefícios da qualidade. Em M. L. Borinelli, & W. Rocha (Eds.), *Estratégia, competitividade e gestão de custos* (pp. 143-182). Dialética.

Associação Brasileira de Normas Técnicas. (1994). *ABNT/ISO 8402: Gestão da qualidade e garantia da qualidade* – Terminologia. Rio de Janeiro.

Almeida, M. C. (2011). *Auditoria: um curso moderno e completo* (7ª ed.). São Paulo: Atlas.

Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2015). *Contabilidade gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia* (4ª ed.). São Paulo: Atlas.

Crosby, P. B. (1979). *Qualidade é investimento.* Rio de Janeiro: José Olympio.

Deming, W. E. (1990). *Qualidade: a revolução da administração* (M. Marques, Trad.). Rio de Janeiro: Marques-Saraiva.

Deming, W. E. (2003). *Saia da crise.* Rio de Janeiro: Futura.

Feigenbaum, A. V. (1994). *Controle da qualidade total: gestão e sistemas*. São Paulo: Makron Books.

Garvin, D. A. (2002). *Gerenciando a qualidade: a visão estratégica e competitiva* (J. F. B. de Souza, Trad.). Rio de Janeiro: Qualitymark.

Juran, J. M. (1990). *A qualidade desde o projeto*. São Paulo: Pioneira.

Juran, J. M. (2009). *A qualidade desde o projeto: novos passos para o planejamento da qualidade em produtos e serviços* (N. Montingelli Jr., Trad.). São Paulo: Cengage Learning.

Oakland, J. S. (1994). *Gerenciamento da Qualidade Total*. São Paulo: Nobel.

Padoveze, C. L. (2006). *Curso básico gerencial de custos*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.

Pavão, J. A., Voese, S. B., & Camacho, R. R. (2020). Influência dos custos de controle nos custos das falhas internas e externas. *Revista ABCustos, 15(3), 108-130.* https://doi.org/10.70773/revistatopicos/776963815.

Podmoguilnye, M. G. (2019). *Costos para una gestion estratégica y sustentable*. Buenos Aires: Thomson Reuters – La Ley.

Richardson, R. J. (2015). *Pesquisa social: métodos e técnicas* (3ª ed.). São Paulo: Atlas.

Robles, A., Jr. (2003). *Custos da qualidade: aspectos econômicos e da gestão ambiental* (2ª ed.). São Paulo: Atlas.

Sá, V. M. R. de. (2003). *Custo da qualidade nas indústrias de transformação de Pernambuco*. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, PE, Brasil.

Sakurai, M. (1997). *Gerenciamento integrado de custos*. São Paulo: Atlas.

Shank, J. K., & Govindarajan, V. (1997). *Gestão estratégica de custos: a nova ferramenta para a vantagem competitiva* (L. O. C. Lemos, Trad.). Rio de Janeiro: Campus.

Smolje, A. (2016). *Reducción de costos: ideas, técnicas y casos*. Buenos Aires: Thomson Reuters – La Ley.