

**UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC  
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO – LINHA DE FORMAÇÃO ESPECÍFICA EM  
ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESA**

**MÁRCIO JUBERTO FELISBERTO**

**ANÁLISE GERENCIAL DE CUSTOS DE UM SALÃO DE BELEZA LOCALIZADO  
NO MUNICÍPIO DE ARARANGUÁ, SC**

**CRICIÚMA**

**2018**

**MÁRCIO JUBERTO FELISBERTO**

**ANÁLISE GERENCIAL DE CUSTOS DE UM SALÃO DE BELEZA LOCALIZADO  
NO MUNICÍPIO DE ARARANGUÁ, SC**

Monografia apresentada para a obtenção do grau de Bacharel em Administração, no curso de Administração Linha de Formação Específica em Empresas da Universidade do Extremo Sul Catarinense-UNESC.

Orientador: Prof. Jaime Dagostim Picolo, Dr.

**CRICIÚMA**

**2018**

**MÁRCIO JUBERTO FELISBERTO**

**ANÁLISE GERENCIAL DE CUSTOS DE UM SALÃO DE BELEZA LOCALIZADO  
NO MUNICÍPIO DE ARARANGUÁ, SC**

Monografia apresentada para a obtenção do grau de Bacharel em Administração, no Curso de Administração Linha de Formação Específica em Empresas da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC.

Orientador: Prof. Jaime Dagostim Picolo, Dr.

Criciúma, 25 de 06 de 2018.

**BANCA EXAMINADORA**



---

Prof. Dr. Jaime Dagostim Picolo - Orientador



---

Prof. Edson Firmino Ribeiro - Mestre - UNESC



---

Prof. Jonas Rickrot Rosner - Especialista - UNESC



**CRICIÚMA**

**2018**

## **DEDICATÓRIA**

Dedico-o a mim, que em meio a tantos obstáculos estou aqui lutando por meus objetivos e sonhos e a meus pais por terem me dado uma educação em que lutar e vencer são apenas escolhas, e realiza-las depende apenas de cada um.



## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por me permitir estar hoje finalizando mais uma etapa dessa longa trajetória que em meio a tantas situações permaneço de pé e cabeça erguida por saber que honrei todos os ensinamentos dados por meus pais.

A minha Mãe Ângela por mesmo sem entender direito toda essa fase acadêmica sempre tem no seu jeitinho simples de mãe uma palavra de conforto e em meio a cada situação, sinto-me honrado em poder estar aqui agradecendo a ela, pois ela sabe que faz de cada momento da minha vida um momento de muita alegria por saber que posso contar com ela em qualquer situação e por me mostrar também que lutar é uma escolha e que vencer é apenas uma consequência de uma conduta de respeito a cada ser e de saber que cada um tem seu espaço.

A meu Pai Tadeu que me mostrou o quanto é valioso o saber, e que não importa o que as pessoas possam pensar a seu respeito, o que vale na vida é estar de bem consigo próprio e que não precisa “passar” por cima de ninguém para alcançar seus objetivos, que viver uma vida de simplicidade é muito gratificante.

Meu namorado Douglas Mariani que está sempre ao meu lado dando apoio e suporte, chamando a atenção e não deixando que eu abaixe a cabeça em qualquer situação e sempre me incentivando a seguir no caminho de Deus e sendo digno de tudo que conquistei e estou conquistando.

Meus irmãos Alberto e Anderson e as minhas cunhadas Silvania e Carine. As meninas Gislaine Meira e Caroline Fabris que além de amigas irmãs somos confidentes de vida.

Obrigado a meu professor orientador Jaime Dagostim Picolo por ter aceito me orientar e por me passar ensinamentos valiosos tanto na vida acadêmica quanto na vida profissional.

Aos meus amigos conquistados na graduação Cássio, Débora e Jamyne que sempre juntos, estamos um dando forças ao outro, participamos de várias experiências juntos e é claro que como todo bom ser humano temos nossas diferenças e mesmo assim conseguimos nos divertir com isso.

## RESUMO

O presente estudo tem por objetivo analisar o gerenciamento de custos de um salão de beleza localizado no município de Araranguá, SC. Para tal realizou-se uma pesquisa exploratório descritiva, com abordagem qualitativa e quantitativa realizada através dos dados levantados por meio de uma análise documental, com observação direta. Realizado o levantamento das despesas, custos fixos e variáveis, preço médio de venda e tempo de realização médio de cada serviço. Após o levantamento destes dados foi possível calcular o resultado operacional, margem de contribuição e ponto de equilíbrio do estabelecimento. Baseado no custeio ideal constatou-se que é possível a melhora do tempo de atendimento e com o princípio 80/20 foi encontrado quais os serviços têm dado um retorno satisfatório ao estabelecimento. Com a promoção destes serviços encontrados a empresa poderá melhorar seu *know how* e com o auxílio e melhora nos custos de menor retorno detectados na análise poderá ser obtido um melhor resultado operacional.

**Palavras-chaves:** Gestão de Custos. Análise de resultado. Gestão de serviços.

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CF – Custo Fixo

CIF – Custo Indireto de Fabricação

CMV – Custo de Mercadoria Vendida

CPV – Custo de Produto Vendido

CSP – Custo de Serviço Prestado

CT – Custo Total

CU – Custo Unitário

CV – Custo Variável

DMV – Despesa de Mercadoria Vendida

DPV – Despesa de Produto Vendido

DRE – Demonstrativo de Resultado do Exercício

DSP – Despesa de Serviço Prestado

MC – Margem de Contribuição

MOD – Mão de Obra Direta

MP – Matéria Prima

PE – Ponto de Equilíbrio

PMV – Preço de Mercadoria Vendida



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Custo Variável Unitário.....	31
Tabela 2 - Custeio por Absorção Integral (Total).....	33
Tabela 3 - Custos Fixos .....	42
Tabela 4 – Volume de serviços prestados .....	43
Tabela 5 – Receita operacional por família de serviços .....	44
Tabela 6 – Custo médio variável total por família de serviços .....	44
Tabela 7 - Demonstrativo do Resultado do Exercício - DRE .....	45
Tabela 8 - Capacidade e Eficiência .....	46
Tabela 9 - Margem de contribuição.....	46
Tabela 10 – Análise 80/20 dos serviços prestados .....	47
Tabela 11 - Quadrante I.....	50
Tabela 12 - Quadrante III .....	50
Tabela 13 - Quadrante IV .....	51

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Método RKW .....	36
-----------------------------	----

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Formação do Custo de Fabricação e Custo Gerencial .....	18
Figura 2 - Classificação de Variabilidade .....	23
Figura 3 – Custos diretos e indiretos .....	25
Figura 4 - Ponto de Equilíbrio .....	27
Figura 5 - Empresa no processo de transformação.....	30
Figura 6 - Estrutura fixa, produção e custos na visão de custeio variável.....	31
Figura 7 - Espiral da Morte.....	34
Figura 8 - Logica de funcionamento.....	37
Figura 9 - Modelo ABC.....	37
Figura 10 - Princípio 80/20.....	39
Figura 11 - Custos Fixos.....	42
Figura 13 – Ponto de Inflexão dos serviços prestados.....	48
Figura 12 – Análise dos quatro quadrantes .....	49

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>13</b>
1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA .....	13
1.2 OBJETIVO .....	14
<b>1.2.1 Objetivo geral.....</b>	<b>14</b>
<b>1.2.2 Objetivos específicos.....</b>	<b>14</b>
1.3 JUSTIFICATIVA .....	14
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>16</b>
2.1 CONCEITO DE CUSTOS .....	16
2.2 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS .....	22
<b>2.2.1 Classificação pela Variabilidade .....</b>	<b>22</b>
<b>2.2.2 Classificação pela Facilidade de Alocação.....</b>	<b>24</b>
2.3 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO.....	25
2.4 PONTO DE EQUILIBRIO.....	26
2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA .....	27
<b>2.5.1 Aspectos Quantitativos.....</b>	<b>27</b>
<b>2.5.2 Aspectos Qualitativos .....</b>	<b>28</b>
2.6 FILOSOFIAS DE CUSTEIO .....	29
<b>2.6.1 Custeio Variável.....</b>	<b>30</b>
<b>2.6.2 Custeio Por Absorção Integral (Total) .....</b>	<b>32</b>
<b>2.6.3 Custeio Por Absorção Ideal .....</b>	<b>33</b>
<b>2.6.4 Método Custo Padrão.....</b>	<b>35</b>
<b>2.6.5 Método RKW .....</b>	<b>36</b>
<b>2.6.6 Método ABC.....</b>	<b>36</b>
<b>2.6.7 Método UEP (Unidade de Esforço de Produção) .....</b>	<b>37</b>
<b>2.6.8 Método TOC (theory of constraints).....</b>	<b>38</b>
2.7 PRINCÍPIO 80/20 .....	38
<b>3 PROCEDIMENTO METODOLÓGICOS.....</b>	<b>40</b>
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	40

3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA DE ESTUDO .....	41
3.3 PLANO DE ANÁLISE DE DADOS .....	41
<b>4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS .....</b>	<b>42</b>
4.1 CUSTOS FIXOS .....	42
4.2 CUSTOS VARIÁVEIS .....	43
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>53</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>55</b>
<b>APÊNDICE .....</b>	<b>57</b>
APÊNDICE I – TABELA GERAL DE TEMPOS, PREÇOS E CUSTOS DE SERVIÇO. ....	57
APÊNDICE II – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS .....	61
APÊNDICE III – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS .....	62
APÊNDICE IV – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS .....	63
APÊNDICE V – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS .....	64
APÊNDICE VII – QUANTIDADE DE SERVIÇOS PRESTADOS .....	66
APÊNDICE VIII – CUSTO DE VENDA DO SERVIÇO PRESTADO .....	68
APÊNDICE IX – FATURAMENTO DE SERVIÇO PRESTADO .....	70
APÊNDICE X – MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO MÉDIA DO SERVIÇO PRESTADO ..	72
APÊNDICE XI – TEMPO DO SERVIÇO PRESTADO .....	74

## 1 INTRODUÇÃO

A análise de custos tem seu surgimento nas primeiras décadas da revolução industrial, em que a produção era praticamente artesanal, segundo Bornia (2002), o mercado nesse período não era explorado e em fraca expansão. Na segunda década do século XX a lógica da produção do mercado capitalista começou a se modificar, com melhorias na produtividade. Assim com o aumento da produção surge a necessidade de uma ferramenta que desse suporte financeiro a essa conquista.

Com o início do capitalismo a necessidade de controle fez com que as criações de ferramentas de custeio ganhassem importância, com intuito de dar suporte a produção para a organização dos custos e lucros (SANTOS, 2000).

Diante disso ainda se encontra estabelecimentos no mercado atual com o mesmo estilo de contabilidade abordado no início do século XX.

Não diferente dessa situação, um salão de beleza localizado na cidade de Araranguá, está fortemente necessitado de um auxílio ao qual envolve a necessidade de uma análise detalhada em relação aos custos praticados pelo estabelecimento.

Neste contexto foram analisados os custos dos serviços praticados e o impacto causado na receita mensal e anual do estabelecimento.

Partindo de um modelo simples da contabilidade dos custos aderido pelo salão e existindo essa necessidade, Bornia (2010) tem explicação simplificada e de fácil entendimento sobre como é calculado. Esse demonstrativo contábil, em que o resultado do período é calculado através da subtração do CMV – Custo da Mercadoria Vendida pela receita obtida no período, gerando assim o lucro bruto. Com o lucro bruto já calculado subtrai-se as despesas administrativas, comerciais e financeiras para a formação do lucro líquido.

### 1.1 SITUAÇÃO PROBLEMA

Nos dias atuais encontrar salões organizando os custos dos seus serviços de forma amadora é muito comum. O estabelecimento de estudo não faz desta situação algo diferente, gerenciando seus custos de forma simplória, usando como base para elaborar os custos dos seus serviços apenas o preço pago pelo produto, aplicando a este apenas uma margem que o gerente

julga cabível ao momento, sem que seja feito uma análise gerencial fundamentada e com uma base para cálculo para os custos que seja consistente. Para tal situação cabe questionar e apurar quais são os custos de um salão de beleza no município de Araranguá, SC?

## 1.2 OBJETIVO

O objetivo é um forte apoio à situação problema, assim tem-se o objetivo geral que é o ponto de partida do projeto, que indica e auxilia como planejar a pesquisa, e junto com ele vem os objetivos específicos que tem a finalidade de expor os objetivos de forma clara e específica (GIL, 1996).

A seguir, a apresentação e descrição do objetivo geral e dos objetivos específicos.

### 1.2.1 Objetivo geral

Analisar o gerenciamento de custos de um salão de beleza no município de Araranguá, SC

### 1.2.2 Objetivos específicos

- a) Levantar os custos e despesas;
- b) Levantar o tempo de operação de cada serviço;
- c) Calcular indicadores na visão do custeio ideal;
- d) Propor melhorias do resultado operacional.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

O objetivo desse estudo é analisar o gerenciamento de custos de um salão de beleza no município de Araranguá, SC. Atingir esse objetivo é importante porque fará com que os custos praticados atualmente pelo estabelecimento sejam calculados de forma correta sem que haja prejuízo ou preço abusivo, o que leva o objeto de estudo ter bons ou maus resultados. Com os custos corretamente calculados a chance de se ter um retorno positivo é bem maior, pois com o preço de venda justo o cliente não irá se sentir ofendido ou até mesmo injustiçado ao pagar pelo serviço adquirido. O presente trabalho proporcionará o acadêmico ter uma visão

direcionada aos resultados para poder alcançar o objetivo do estudo, pois dependerá do mesmo as respostas de melhorias para o sucesso efetivo do estabelecimento em relação a forma correta de obter seus preços de venda. O estudo é oportuno por se tratar de uma pequena empresa que está em introdução num mercado em franco crescimento. Segundo o SEBRAE o segmento de beleza no Brasil é um dos que mais apresenta crescimento, sendo que o país está em terceiro lugar no mercado mundial, atrás apenas dos Estados Unidos e Japão. Mesmo atravessando uma crise econômica os brasileiros não abrem mão de se cuidar, continuam assim investindo na sua aparência.

Com isso, a importância de um bom gerenciamento de custos é necessária para que o negócio que está em crescimento se fortaleça e consiga se manter no mercado com resultados precisos e efetivos.

Existe a necessidade de o salão conhecer seus custos, em que este estudo se faz relevante para que a empresa consiga executar uma melhor administração de seus recursos. Assim possibilitar o conhecimento real dos seus custos fixos e variáveis, suas despesas e com a possibilidade de calcular outros índices importantes tais como a margem de contribuição para saber quanto sobrar para pagar as despesas fixas e ainda gerar lucro, possível também calcular o ponto de equilíbrio, que orienta o quanto a empresa deverá vender no mês para que não tenha prejuízo e assim poderá estabelecer suas metas e melhorias.



## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Com o advento da revolução industrial, houve um considerável aumento da complexidade do sistema produtivo, acompanhando esse crescimento vem também a complexidade no levantamento dos custos o que antes eram apenas predominantemente mercadorias. Com o início do capitalismo os custos começaram a ter uma maior relevância, pois a necessidade de controle ou a contabilidade dos custos era a única resposta que o comerciante tinha, se estava ou não lucrando em seu negócio, para isso bastava confrontar as receitas com as despesas do mesmo período (SANTOS, 2005).

Dessa forma os cálculos eram feitos através de um modelo simples da contabilidade dos custos, em que o resultado do período é calculado com a subtração do CMV – Custo da Mercadoria Vendida pela receita obtida no período, gerando assim o lucro bruto. Com o lucro bruto já calculado subtrai-se as despesas administrativas, comerciais e financeiras para a formação do lucro líquido (BORNIA, 2002).

“À medida que aumentava a necessidade de informação gerencial sobre os custos de produção e os custos a serem atribuídos à avaliação dos estoques, o mesmo acontecia com a necessidade de sistemas de custos” (HENDRIKSEN; BREDA, 1999). Assim, o controle dos custos não surge sozinho, juntamente com as técnicas para a segurança e a reorganização da produção, que permitiu aos donos dos estabelecimentos saber exatamente o custo para produzir determinado produto ou serviço; essa ação permitiu que os proprietários comparassem os custos da sua produção com os preços de venda, para que obtivesse uma melhor visualização da margem de lucro que cada produto proporcionaria, auxiliando ainda mais nas decisões necessárias para o sistema produtivo e a uma melhor análise das alternativas para o mesmo (DUTRA, 2003).

Para um melhor esclarecimento sobre custos é válido ressaltar alguns conceitos básicos e suas definições: Custo, Custo Gerencial, Investimento, Gasto, Desembolso, Despesa, Perda, Matéria-Prima, Mão de Obra Direta e Indireta, Custos Indiretos de Fabricação.

### 2.1 CONCEITO DE CUSTOS

O custo representa um valor referente ao bem adquirido ou serviço utilizado na produção de bens e serviços, assim o gasto é efetuado diretamente na produção, ou seja, na área

fábrica da empresa. Similarmente a um gasto, o custo só passa a ser um custo no ápice de seu processo produtivo (NETO, 2001).

Segundo Bruni (2006) os custos consistem na transformação de um investimento que tem como objetivo final o valor dos estoques. Neste caso a matéria prima recebe uma transformação e passa a ser um produto em elaboração, o produto em elaboração passa por uma mudança e se transforma um produto acabado, esse caminho de transformações faz com que sejam gerados custos.

Sendo o custo uma parte do gasto que se aplica a uma produção ou serviço em que seja efetuado um desembolso ou não, Dutra (2003, p.33) afirma que “custo é o valor aceito pelo comprador para adquirir um bem, ou é a soma de todos os valores agregados ao bem desde sua aquisição, até que atinja o estágio da comercialização”.

Não adverso aos autores anteriormente citados, Borna (2010) refere-se a custos como valor dos insumos de bens ou serviços que são utilizados em uma produção, pela empresa. Nesta linha de pensamento, tem-se os custos de fabricação e os custos gerenciais.

Custos de Fabricação são somente aqueles que se tem com a fabricação do bem ou serviço, ou seja, o valor gasto somente para produzir. Sendo calculado da seguinte forma:

$$CF = MP + MOD + CIF \quad (1)$$

Caracterizado por estar relacionado diretamente com os insumos de fato utilizados na produção, o custo de fabricação é diferente de gastos que se referem aos insumos adquiridos. Relacionados sempre com a fabricação dos produtos, os custos de fabricação normalmente são divididos em Matéria-Prima (MP), Mão de Obra Direta (MOD) e o Custo Indireto de Fabricação (CIF), então, para calcular os custos de fabricação simplesmente se soma estes três fatores (BORNIA, 2010).

Já os Custos Gerenciais são os custos que além dos gastos para produzir envolvem também as despesas. Calculado então:

$$\text{Custos Gerenciais} = MP + MOD + CIF + \text{despesas} \quad (2)$$

Figura 1 - Formação do Custo de Fabricação e Custo Gerencial



Fonte: Adaptado de Bornia (2010)

Com uma visão mais facilitada sobre a formação do custo gerencial, entende-se a diferença entre ambos, enquanto o primeiro abrange somente o gasto com a produção, o segundo engloba as despesas. A figura explica corretamente como se efetua esse cálculo, que é igual a soma da Matéria-Prima (MP), Mão de Obra Direta (MOD), Custo Indireto de Fabricação (CIF), e as despesas;

Em relação ao investimento, Bornia (2010) afirma que é o valor dos insumos que a empresa adquire, porém não o utiliza no mesmo período, mas sim em um período futuro.

É considerável ressaltar que os investimentos são gastos para um consumo futuro, enquanto os custos e despesas são gastos incorridos ou propriamente usados. Por sua vida útil e seus referidos benefícios a períodos futuros, o investimento representa gastos ativados (estocados), que temporariamente ficam imobilizados no ativo da empresa, e somente após determinado período e de forma gradual é movente e incorporados aos custos e despesas (BRUNI, 2006).

Alguns exemplos de investimento se dão através da compra de imóveis (terrenos, construções), compra de ações de outras empresas e/ou aplicações financeiras, itens estocados para ser baixados conforme vai vendendo (NETO, 2011).

O gasto “é o valor dos insumos adquiridos pela empresa, independentemente de terem sido utilizados ou não” (BORNIA, 2010, p.15). Segundo Neto (2011) o gasto é um sacrifício financeiro para a obtenção de algo (produto ou serviço). Ainda na linha de pensamento do autor, para ser designado como gasto não importa o destino, pois pode ser feito em qualquer área da empresa, o que importa é que foi efetuado um pagamento. Identificado assim como custos ou despesas em seu destino, dependendo da sua importância na produção do produto ou serviço efetuado. Podendo também ser apontado como um investimento, conforme o consumo deste é iniciado, passa a ser proporcional e respectivamente denominado como custo ou despesa.

Englobado ao assunto gastos, tem-se os gastos fixos e gastos variáveis em que Bruni (2006) na sua linha de pensamento apresenta de uma forma simples e de fácil entendimento e acesso:

- a) Gastos fixos: são gastos que não variam conforme os volumes de produção ou de vendas. Independente se há vendas ou não, se é produzido ou não. Estes gastos são presentes e devem ser honrados podendo assim serem designados como custos ou despesas.
- b) Gastos Variáveis: são os gastos que variam conforme o comportamento do volume de vendas ou de produção, sendo assim, quanto maior for a produção maior será o gasto envolvido. Dependente na sua totalidade então se há ou não vendas e produção. Quando variáveis podem ser custos ao se tratar da linha produtiva ou despesas quando relacionados à administração ou vendas.

O desembolso representa o pagamento ou quitação do bem ou serviço adquirido, elaborado ou comercializado. Ocorre após efetuar a compra de um bem ou serviço, e pode ser efetuado antes ou depois de se obter a posse do referido (DUTRA, 2003)

Neto (2011) contribui com o exposto, afirmando não ser necessário que o pagamento seja feito em dinheiro para ser um desembolso, o mesmo pode ser feito com outro tipo de pagamento, poderá ser com outro bem ou serviço formalizando uma troca. O fato de ter ocorrido a troca não deixa de ser um pagamento, pois o bem ou serviço trocado poderia ser vendido e recebido em dinheiro, e com o dinheiro recebido ter feito o pagamento do bem ou serviço desejado.

O ato do pagamento não precisa ocorrer no ato da aquisição, Bornia (2010) ressalta que este poderá ser efetuado em outro momento ao gasto com um simples exemplo que, se efetuar uma compra com o pagamento para sessenta dias, o gasto ocorrerá de imediato, porém o desembolso ocorrerá somente dois meses após.

As despesas representam um valor dos insumos utilizados para que haja o funcionamento da empresa que não são equiparados com a fabricação. Reporta-se as atividades fora da área fabril, normalmente é desmembrada em administrativa, comercial e financeira. Logo, a despesa não é igualada aos custos de fabricação pelo fato de estar diretamente ligada a administração geral da empresa e a comercialização do produto (BORNIA, 2010), seguindo ainda o pensamento do autor, a separação dos custos de fabricação e despesa se faz importante ao fato que os custos são incorporados ao produto (estoque), à medida que as despesas são difundidas diretamente na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE).

Neto (2011) reflete sobre o tema quando afirma que despesa é o gasto da empresa que não está relacionado à produção de bens e serviço, mas sim distribuída as áreas administrativa e comercial. A despesa é o sacrifício na obtenção de receitas e não na produção de bens e serviço”.

Bruni (2006) afirma que as despesas consistem em consumos momentâneos, que não se armazenam em estoques. Exemplo disso são os salários, encargos e comissões que são despesas por não apresentarem esforço produtivo na execução de um serviço ou na fabricação de um produto. Assim a despesa não se armazena, se dá pelo consumo do tempo.

Dutra (2003) concorda e complementa o que Bruni e Neto afirmam. Ele sugere que as expressões Custo de Mercadoria Vendida (CMV), Custo de Produto Vendido (CPV) e Custo de Serviços Prestados (CSP) seja renomeadas a Despesas de Mercadoria Vendida (DMV), Despesas de Produto Vendido (DPV) e Despesas de Serviços Prestados (DSP), pois as expressões iniciadas em custos deveriam se designadas apenas para mercadorias e produtos em estoque, por consequência existiriam as expressões Custo de Mercadorias Estocadas, Custos de Produtos Estocados, Custos de Produtos Fabricados, Custos de Produtos em Elaboração e Custos de Serviços em Elaboração.

Em relação a conceituação de perda, Neto (2011) e Dutra (2003) concordam e afirmam que é uma ação involuntária e anormal que ocorre sem a obtenção de uma receita. Só se considera uma perda quando o bem ou serviço não está mais no custo padrão.

Perda na literatura contábil é vista como uma forma anormal de consumo no valor dos insumos (BORNIA, 2010, p.17). As perdas não passam a fazer parte do estoque e são separados dos custos. O autor exemplifica dizendo que se, por um motivo qualquer, houver um consumo anormal de matéria-prima, isso é caracterizado como perda (BORNIA, 2010).

Não pode se considerar uma perda o uso de matéria-prima excedente em um produto ou serviço, porque houve um esforço propositalmente empreendido para a execução, diferentemente se decorresse uma enchente ou um desgaste natural do bem em estoque, neste caso seria uma perda, pois o ocorrido foi obra natural e não humana. Isto é um gasto involuntário causado por fatores externos inesperados ou anormal à atividade produtiva da empresa. Afirma que em uma primeira situação, se dá como despesa e é lançada negativamente ao resultado do período. Em outra situação devem ser classificadas como custo de produção do período (BRUNI, 2006).

A matéria prima representa todo material que faz parte na construção ou composição de um produto ou serviço que está sendo produzido e que sai da fábrica incluído ao produto ou é utilizado como embalagem (BRUNI, 2006)

Dutra (2003) ressalta que matéria-prima é todo componente originário da natureza, que pode ou não ter sido beneficiado e que passará por uma transformação através da ação da mão-de-obra e da utilização de insumos, e por consequência se transformará em um outro produto bem diferente após passar pelo processo de produção. Ainda que esse material passe por uma transformação é importante avaliar o estágio ou a fase em que se encontra no processo produtivo, pois para determinada empresa ele poderá ser considerado como produto final, enquanto para uma outra empresa ele ainda é uma matéria-prima.

A mão de obra direta representa o custo com o operário que trabalha na execução do produto ou serviço.

Mão de Obra Direta são os custos do operário que trabalha diretamente com o produto, que são os salários e os encargos de direito do funcionário (BRUNI, 2006).

Dutra (2003) define que Mão de Obra Direta é considerada pelo tempo que o operário está envolvido na elaboração de um bem ou serviço, dos quais podem ser executados dentro da empresa com uma vasta variedade. Então o autor ressalta que é apenas o período produtivo e não a totalidade da remuneração, mesmo que esse pagamento seja referente a folha do pessoal que está ligado somente a produção.

Por sua vez, a Mão de Obra Indireta são os custos correspondentes aos operários que trabalham em atividades de suporte. É representada pelos operários que não estão diretamente ligados a linha de elaboração/execução do bem ou serviço. Entra no contexto a remuneração das horas ociosas, sendo que as mesmas não podem ser designadas a cada uma das funções que acumulam custos durante sua ocorrência (DUTRA, 2003)

Em relação a definição dos custos indiretos de fabricação: Bruni (2006) ressalta que são custos que estão relacionados a produção, porém não podem ser identificados em cada unidade produzida. Exemplifica que são considerados Custos Indiretos de Fabricação os alugueis, impostos, depreciação, mão de obra indireta entre outros custos que não estão diretamente ligados no ato produtivo do bem ou serviço.

## 2.2 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Existem várias classificações possíveis e uma vasta linha de opções de conceitos que são utilizados para se diferenciar os custos. Inicialmente para um melhor entendimento seguem as definições de custo total e custo unitário

Custo Total é todo montante consumido durante o processo produtivo do bem ou serviço, ou seja, o custo total para fabricar uma determinada quantia de unidades. Para se obter o custo total basta somar todos os gastos obtidos na produção do lote. Custo Unitário é o custo para a fabricação de apenas uma unidade do produto conforme equação 3.

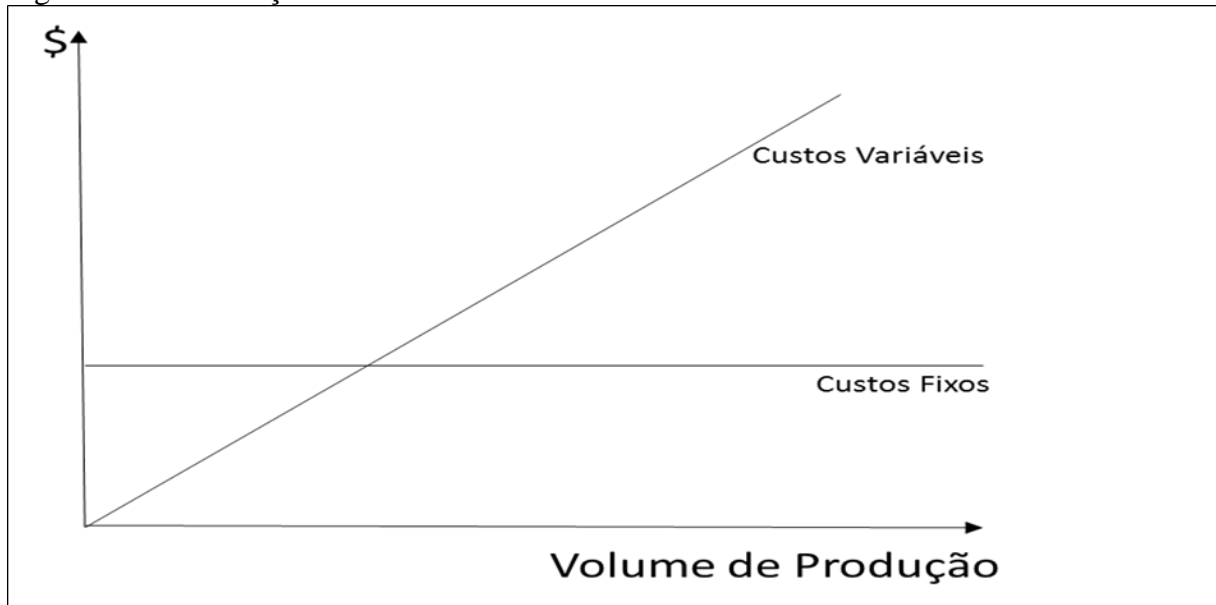
$$\text{Custo Unitário} = \text{Custo Total} / \text{Produção} \quad (3)$$

Para obter o custo unitário basta dividir o custo total da produção pela quantidade produzida, melhor especificado (BORNIA, 2010).

### 2.2.1 Classificação pela Variabilidade

A Classificação pela Variabilidade se dá pela relação entre custos e volume de produção que são divididos em **custos fixos** e **custos variáveis** que serão especificados a seguir:

Figura 2 - Classificação de Variabilidade



Fonte: Bornia (2010)

**Custo Fixo:** São aqueles não dependem do volume de produção da empresa em curto prazo. Estes não variam caso haja variação no volume produtivo (BORNIA 2010).

Em determinado período de tempo e numa determinada capacidade, não variam. Essa característica fixa de custo está associada ao volume produzido e não ao tempo que se produz, com isso observa-se que se uma conta de energia tem variação de valor de um mês para o outro e essa variação não é por causa da produção, ainda, esses valores são considerados fixos (NETO, 2011).

Bruni (2006) corrobora dizendo que independentemente dos volumes produzidos os valores dos custos não alteram continuando os mesmos, exemplificando o custo fixo através dos gastos com alugueis e depreciação.

**Custo Variável:** opostamente ao custo fixo, o custo variável é extremamente relacionado com o volume produtivo, conforme aumenta o nível de atividade da empresa aumenta também o custo, tornando-o variável (BORNIA, 2006).

Neto (2011) ressalva que igual a situação dos custos fixos, essa variação está totalmente relacionada ao nível de atividade da empresa, se a produção mensal da empresa for fixa a uma determinada quantidade, estes custos continuam sendo variáveis pois, se o volume



produtivo não sofrer variação automaticamente os custos também não irão variar, outrora haja essa variação no volume de produção os custos também irão variar.

Bruni (2006) cita exemplos simples, dizendo que os custos variáveis podem ser observados através da matéria-prima ou embalagens, que conforme aumenta a produção mais será gasto com matéria-prima e embalagens para o produto.

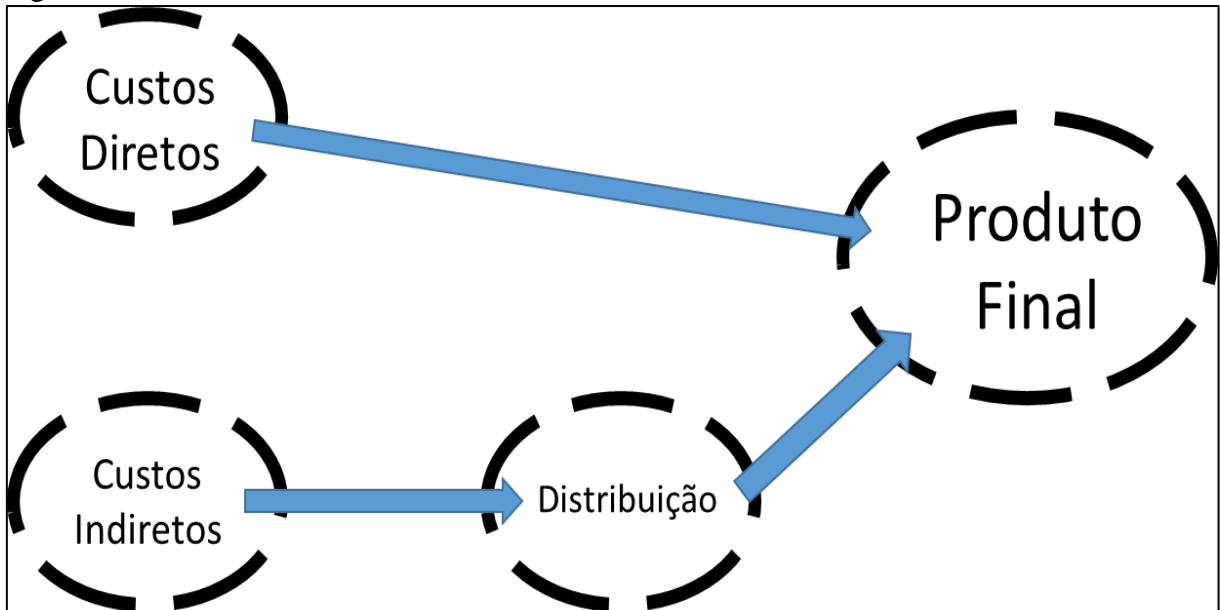
### **2.2.2 Classificação pela Facilidade de Alocação**

Essa classificação também é bastante importante para as tomadas de decisões pois é aqui que se deve fazer a separação entre custos diretos e custos indiretos, conforme a facilidade de identificar os mesmos num produto, centro de trabalho ou em qualquer outro lugar (BORNIA, 2010).

**Custos diretos:** São aqueles que podem ser diretamente aplicados ao bem ou serviço (matéria-prima, mão de obra direta, produtos, ...), são facilmente mensuráveis por ser de fácil identificação. Estes fazem parte direta do resultado final, consegue-se perceber a olho nu (NETO, 2011).

**Custos Indiretos:** Estes não são facilmente identificados, pois, estes são destinados a toda parte produtiva (NETO, 2011). Neste caso não se tem uma visualização no produto final, pois, ao produzir uma mesa de madeira por exemplo, se se consegue mensurar quanto quando de depreciação existe no produto ou até mesmo o quanto de energia foi utilizado para produzir. É no âmbito dos custos indiretos aos produtos e na análise dos mesmos que se dá origem ao método de custeio (BORNIA, 2010)

Figura 3 – Custos diretos e indiretos



Fonte: Elaborado pelo autor (2017)

A figura 3 apresenta de uma forma bem dinâmica como se dá a apropriação de cada custo.

### 2.3 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO

A margem de contribuição é a parte do preço ou da receita que está disponível para a coberturas dos custos fixos da empresa e a geração dos lucros. O cálculo de se através da equação 4.

$$MC (R\$) = Receita - \text{Custo Variável} \quad (4)$$

Que o montante calculado pela diferença da receita com o custo variável. Enquanto para se definir a MC unitária é preciso calcular conforme a equação 5:

$$MC (R\$/un) = \text{Preço} - \text{Custo Variável (R\$/un)} \quad (5)$$

Em que a MC por unidade é a diferença entre o preço de determinado produto ou serviço pelo custo variável unitário.

Visto isso a margem de contribuição é uma ferramenta importantíssima na análise de custo-volume-lucro (BORNIA, 2010).

Com ela pode-se apurar quais os produtos mais rentáveis a empresa e em quais produtos se deverá ter mais atenção. A margem de contribuição é resultante da dedução dos custos variáveis da receita gerada pela empresa (NETO, 2011)

## 2.4 PONTO DE EQUILÍBRIO

Bruni (2006) apresenta o ponto de equilíbrio como a classificação volumétrica e a separação dos gastos, assim representado pelo mínimo de volume produtivo necessário para suprir os gastos.

Existem três conceitos de ponto de equilíbrio que são: o ponto de equilíbrio contábil, econômico e o financeiro, sendo que o contábil é levado em consideração todos os custos e despesas contábeis que fazem parte do funcionamento da empresa. No ponto de equilíbrio econômico é atribuído aos custos e despesas fixas os custos de oportunidade que são do capital próprio, um aluguel (caso o estabelecimento ou máquina seja do patrimônio da empresa), e outros do gênero. Enquanto o financeiro considera apenas os custos desembolsados, que realmente sobrecarregam financeiramente a empresa. No presente referencial será explanado somente sobre o ponto de equilíbrio contábil que será o abordado no desenvolvimento do trabalho.

Como na margem de contribuição temos a obtenção do ponto de equilíbrio através de cálculos, sendo assim será apresentado as fórmulas para a obtenção:

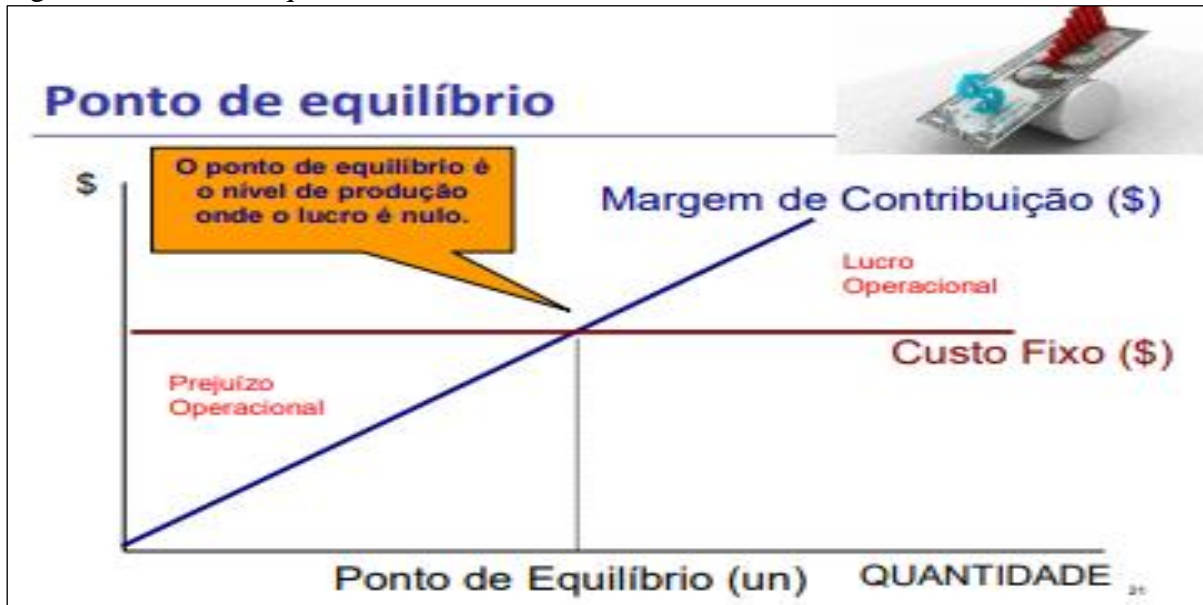
$$\text{Contábil: PE (\$)} = \text{CF (\$)} / \text{MC (\%)} \quad (6)$$

$$\text{Unitário: PE (un)} = \text{CF (\$)} / \text{MC (\$/un)} \quad (7)$$

No ponto de equilíbrio não há prejuízo ou lucro, é aqui que o administrador identificará o quanto será necessário faturar para que os custos, despesas fixas e despesas variáveis sejam pagos, sem que o negócio sofra com prejuízo. A análise do ponto de equilíbrio permite a empresa mensurar o nível de atividade que deverá operar (NETO, 2011).

A seguir será apresentado como se dá essa análise:

Figura 4 - Ponto de Equilíbrio



Fonte: Adaptado de Bornia (2010).

O ponto de equilíbrio está na intersecção das retas da receita e da quantidade, onde está indicado o prejuízo operacional encontra-se a zona em que a empresa deverá se ater para cobrir os gastos e não ter prejuízo, acima da intersecção a empresa terá lucro (NETO, 2011).

## 2.5 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Serão apresentados dois aspectos de formação do preço de venda, sendo eles:

### 2.5.1 Aspectos Quantitativos

Um dos pontos mais importantes dentro de uma empresa é a formulação e fixação dos preços dos produtos e serviços que estão sendo ofertados, porém é importante ressaltar que um preço calculado equivocadamente pode ser a causa da ruína de uma empresa. Diante ao processo de formação de preços, alguns objetivos devem ser apontados. Proporcionar, a longo prazo, o maior lucro possível, a empresa se tornaria uma entidade que perpetuaria. Atendo-se que políticas de preços de curto prazo para aumentar os lucros devem ser usadas somente em

casos especiais. Permitir a maximização lucrativa da participação de mercado além de aumentar os lucros das vendas é importante também aumentar o faturamento. O excesso de estoques, concorrência agressiva, sazonalidade, fluxo de caixa negativo, etc., são algumas das razões em que haja um efeito negativo sobre os lucros. Maximizar a capacidade produtiva, evitando a ociosidade e desperdícios operacionais deverá haver uma ponderação entre os preços pois leva-se em consideração que o preço baixo pode elevar as vendas e o estabelecimento não ter capacidade para atender a demanda ou até mesmo baixar a qualidade do produto ou serviço, ao mesmo tempo que se o preço for muito elevado as vendas poderão diminuir, causando ociosidade na estrutura de produção e pessoal. Maximizar o capital empregado para, que darão o retorno do capital, com isso somente a aplicação e estimativa correta dos preços de venda fará com que o retorno do investimento seja efetuado com sucesso.

Assim um processo de tomada de decisão para a formação de preços se dá por meio de algumas características, que indicam qual melhor fixação de preço a se fazer a formação de um preço base requer a análise do preço base com as características existentes no mercado como o preço da concorrência, volume de vendas, prazo, condições de entrega, qualidade, aspectos promocionais. Testar o preço às condições de mercado, considerando as relações custo-volume-lucro. A formação de preços deve considerar a qualidade do produto em relação as necessidades do consumidor, perceber que existem produtos que podem ser substitutos a preços mais competitivos, a demanda esperada e mercado existente do produto e os custos e despesas para fabricar, administrar e vender o produto (BRUNI; FAMÁ, 2004).

### **2.5.2 Aspectos Qualitativos**

Para as decisões empresariais que estão associadas a gestão financeira é importante que seja dado uma atenção bem especial aos custos incorridos e preços praticados pelo mercado. Uma empresa só conseguirá se manter no mercado se praticar preços superiores aos custos incorridos e tendo total ciência de que os preços são delimitados pelo mercado. Os aspectos qualitativos são compreendidos nas atividades relacionadas ao processo de criação de valor, valor esse que se encontra muito comumente nos estudos de marketing.

Para determinar preços de venda é justo perceber que existe uma grande influência de alguns fatores que estão relacionados aos custos ou aos valores percebidos. Alguns desses fatores para a formação de preço são apresentados como:

Disponibilidade e capacidade do consumidor pagar: analisar o poder de compra e o momento que o cliente deseja ou pode pagar, se a venda for a prazo deverão ser incluídos os encargos financeiros no preço; tecnologia e qualidade do produto em relação as necessidades do mercado consumidor: definir em que mercado será atuado e desenvolver o produto de acordo com os clientes do nicho; existência de produtos substitutos a preços mais acessíveis: tomar cuidado para que não tenha preços muito elevados, pois poderá incentivar ao aumento da concorrência; demanda esperada do produto: planejar as vendas futuras do produto que tem forte influência do preço que se irá praticar; níveis de produção e/ou vendas em que se pretende ou se pode operar: volume de produção e vendas é fundamental pela decorrência da existência dos gastos fixos; mercado de atuação do produto: quanto maior for o mercado mais difícil é de a empresa fixar seus preços; controle de preços impostos por órgãos governamentais: com controles mais rígidos, menor é a possibilidade de flexibilizar a fixação dos preços por parte da empresa; custos e despesas de fabricar, administrar e comercializar o produto: saber exatamente o funcionamento dos custos e despesas e saber distinguir bem os gastos indiretos, fixos e variáveis que estão identificados no produto; ganhos e perdas de gerir o produto: são os gastos que estão associados aos investimentos permanentes ou em capital de giro, sem esquecer que o custo de oportunidade dos recursos que são empregados nas operações também faz parte do processo.

Esses fatores irão dar uma boa sustentação para que seja feito a formação de preços, não ocorra prejuízo e que haja um bom retorno com lucros satisfatórios (BRUNI; FAMÁ, 2004).

## 2.6 FILOSOFIAS DE CUSTEIO

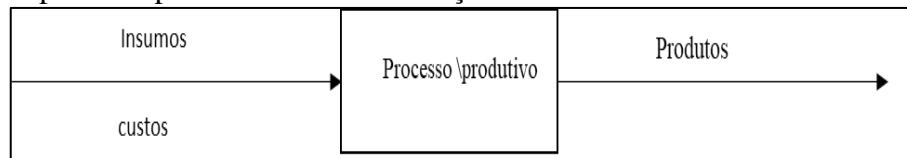
Um sistema de custos pode ser analisado sob dois pontos de vista. O primeiro é analisado se o tipo de informação gerada está adequado às necessidades da empresa, e segundo analisa quais as informações necessárias a ser fornecidas. Os objetivos do sistema estão fortemente relacionados a essa contestação, pois a importância dessas informações depende

apenas do intuito do que se almeja. Neste sentido temos o **princípio de custeio**, denominação dada ao enfoque na análise do sistema.

O outro foco na análise do sistema, é na parte operacional, ou seja, **como** são processados os dados para se obter as informações. Referente a esse assunto é denominado então a expressão **método de custeio**.

Direcionando essas ideias ao sistema de custos e para se ter uma melhor análise, a figura 5 mostrará simplificada como funciona uma empresa no processo de transformação dos insumos em produtos.

Figura 5 - Empresa no processo de transformação.



Fonte: Bornia (2010)

O cálculo dos custos do produto é dado através da divisão dos custos que estão ligados a cada produto pela quantidade produzida. Existe então a necessidade de identificar os custos que estão em cada produto. Para se fazer essa identificação é importante que se classifique os custos em **diretos** ou **indiretos**, sabendo que a análise dos custos diretos é simples, já os custos indiretos requerem procedimentos mais complexos. A aplicação dos custos aos produtos é feita pelo **método de custeio**, mas, antes de se aplicar, é necessário analisar o que deve ser considerado para se fazer a formação desse custo, esse processo então, chama-se **princípio de custeio**.

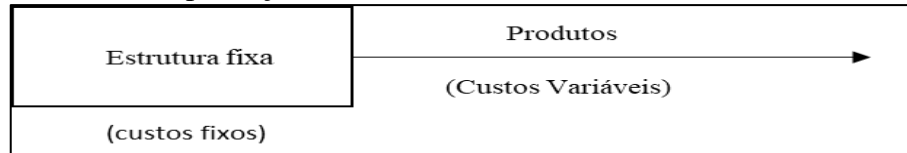
Para uma melhor formação do sistema de custos, será decidido primeiro **qual** é a informação mais importante, para em seguida analisar **como** será feita a operacionalização do sistema (BORNIA, 2010).

### 2.6.1 Custeio Variável

Bornia (2010) afirma que custeio variável ou direto, são relacionados aos custos somente os custos variáveis, sendo assim os custos fixos são lançados como despesas do período. Pode-se afirmar então que está relacionado com a utilização de custos para tomada de

decisão de curto prazo, quando somente os custos variáveis são relevantes e os custos fixos, não. Para melhor entender o modelo de custeio, imaginasse-o como uma máquina em que para funcionar em um determinado período é necessário cobrir os custos fixos independentemente da quantidade produzida, conforme a figura 6.

Figura 6 - Estrutura fixa, produção e custos na visão de custeio variável.



Fonte: Bornia (2010)

As decisões que a empresa deverá tomar, estará relacionada ao quanto ela deverá produzir de cada produto, tirando o maior proveito possível. Então os custos variáveis são os únicos custos importante para a formação do custo, pois os fixos independem da produção BORNIA (2010). A tabela 1 apresentará de forma prática como se forma o custo variável por unidade com os dados e o cálculo:

Tabela 1 - Custo Variável Unitário

<b>DADOS</b>	
Produção (un)	80.000
Capacidade (un)	100.000
Custo Fixo (\$)	1.000.000,00
Custo Variável (\$)	400.000,00
Custo Variável (\$/un)	5,00

Fonte: Elaborado pelo autor (2018)

$$\text{Custo (\$/un)} = 400.000,00 / 80.000 = 5,00 \quad (8)$$

$$\text{Despesas do Período} = 1.000.000,00$$

Segundo Bruni; Famá (2010), o custeio variável tem suas vantagens e desvantagens. Uma das principais vantagens de trabalhar com o custeio variável é o fato de impedir que os aumentos de produção que não correspondam a aumento de vendas alterem os resultados e sejam uma melhor ferramenta para os gestores na tomada de decisões. Enquanto suas



desvantagens consistem em fatos que se, na existência de custos mistos (parte de custo fixo e outra parte de custos variáveis) as vezes pode não ser possível separar com objetividade as parcelas fixas e variáveis (mesmo na existência de recursos estatísticos). Outra desvantagem é o fato do custeio variável não ser aceito por Auditorias Externas das empresas, pela Legislação do Imposto de Renda e nem por uma parte significativa de contabilistas. Uma vez que o custeio variável fere os princípios contábeis, principalmente o princípio da competência e o da confrontação, em que as receitas devem ser adequadas e delas devem ser diminuídos todos os custos envolvidos no processo.

Contudo, o custeio variável mesmo não sendo adequado em relação as legislações e as normas contábeis, não há o impedimento de usá-lo em desenvolvimento e aplica-lo na contabilidade gerencial interna.

### **2.6.2 Custeio Por Absorção Integral (Total)**

Deferente da forma de custeio variável, o custeio por absorção integral ou total, é utilizado a totalidades dos custos, ou seja, os custos fixos e variáveis são totalmente distribuídos aos produtos. Esse sistema está intimamente ligado na avaliação dos estoques, no uso da contabilidade de custos como complemento da contabilidade financeira, esta por sua vez é utilizada para gerar informações que legalmente são utilizadas por usuários externos à empresa. Entretanto suas informações também são usadas para fins gerenciais internos (BORNIA, 2010).

Santos (2011) diz que a contabilidade de custos ao atribuir parte do custo fixo no produto, chama-se de método de custeamento por absorção (*full cost*). Consiste então na apropriação de todos os custos envolvidos para produzir, aos produtos elaborados direta ou indiretamente (rateios). Esta metodologia de custeio é considerada básica na avaliação dos estoques para a contabilidade societária. Para melhores esclarecimentos a tabela 2 apresentará como se dá esse cálculo:

Tabela 2 - Custeio por Absorção Integral (Total)

<b>DADOS</b>	
Produção (un)	80.000
Capacidade (un)	100.000
Custo Fixo (\$)	1.000.000,00
Custo Variável (\$)	400.000,00
Custo Variável (\$/un)	5,00

Fonte: Elaborado pelo Acadêmico (2018)

$$\text{Custo (\$/un)} = 1400.000,00 / 80.000 = 17,50 \quad (9)$$

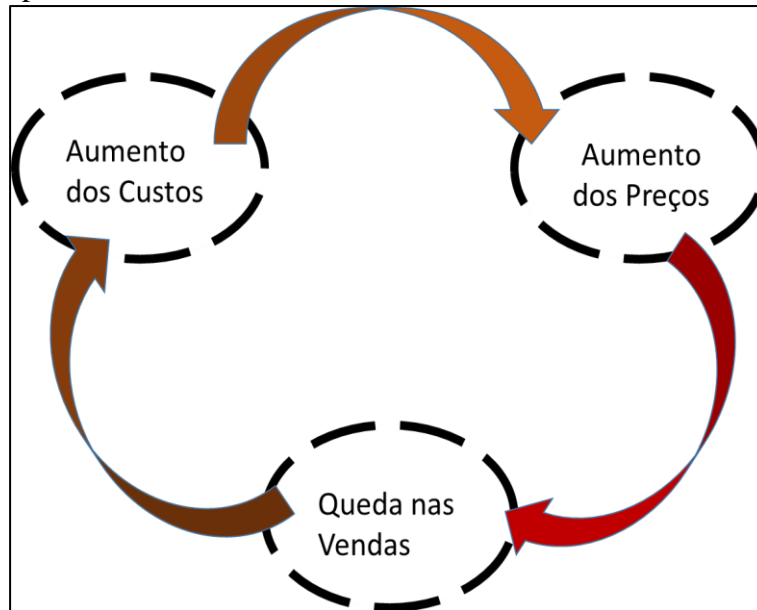
Incluindo o valor total das despesas do período dividido pela produção se obterá então o preço por unidade do produto conforme o custeio por absorção integral ou total, em que todos os custos (variáveis e fixos) são alocados aos produtos.

Todavia os autores apresentam o custeio por absorção integral falho em algumas circunstâncias, como por exemplo em uma tomada de decisão, pois tem como argumento básico os “rateios”, que mesmo aparentando lógicos, podem levar a alocações descabidas e até mesmo enganosas.

### 2.6.3 Custeio Por Absorção Ideal

No custeio por absorção ideal os custos fixos e variáveis são computados em sua totalidade como custos do produto. Porém os custos referentes a má utilização (desperdícios) não entram na base de cálculo do produto, se enquadra principalmente ao apoio de melhoria contínua da empresa e ao auxílio do controle de custos. Para calcular o custo integral, é dividido o custo fixo pela produção, a desvantagem é que se a produção for baixa (ociosidade) o custo unitário fica alto, e com isso gera a necessidade de se aumentar o preço de venda entrando em um ciclo conhecido por espiral da morte conforme figura 7.

Figura 7 - Espiral da Morte



Fonte: Elaborado pelo autor (2018) baseado em Bornia (2010)

O ciclo normalmente tem início na queda das vendas, o que gera um acréscimo nos preços unitários, que por consequência desse aumento novamente se dá a queda das vendas. Esse ciclo só terá fim quando houver a quebra da empresa ou então o gerente estrategicamente der por interrompido esse ciclo.

Na concepção de custeio ideal deve-se dividir o custo fixo pela capacidade da empresa, a seguir as fórmulas para se calcular o custeio ideal:

$$\text{Custo Ideal (\$/un)} = \left( \frac{\text{Custo Fixo (\$)}}{\text{Capacidade(un)}} \right) + \text{CV}(\$/\text{un}) \quad (10)$$

$$\text{Custo Ideal (\$)} = \left[ \left( \frac{\text{Custo Fixo(\$)}}{\text{Capacidade(un)}} \right) \times \text{Produção(un)} \right] + \text{CV}(\$) \quad (11)$$

$$\text{Custo Ideal (\$/un)} = \frac{\text{Custo Ideal (\$)}}{\text{Produção(un)}} \quad (12)$$

$$\text{Desperdício (\$)} = \text{Custo Integral (\$)} - \text{Custo Ideal (\$)} \quad (13)$$

Assim o custo unitário não fica elevado e reduz o preço de venda, tornando a empresa mais competitiva, e com fechamentos de pedidos futuros a empresa tende a ter a produção próxima a capacidade, essa é uma forma de eliminar desperdícios. Bornia (2010) conceitua que a ociosidade é um desperdício e questiona: porque passar meu desperdício para a venda? O que o cliente tem a ver com isso?

Se a empresa não fizer assim, sendo ociosa permanecerá sempre ociosa. E a empresa produtiva será sempre produtiva, pois seus custos serão menores.

Bornia (2010) também apresenta este custeio como de suma importância às empresas modernas, pelo fato que, seja fundamental para a mensuração dos desperdícios no processo produtivo, ao qual facilita muito o controle do mesmo, auxiliando na implantação de programas no processo de melhoria na redução contínua dos desperdícios. É claro que se o preço de venda for formado com base no custeio ideal e a empresa não vencer a inércia, esta deverá então repensar o negócio, já que, se nem com o preço baixo vende, é porque tem algum outro problema como qualidade, logística, atendimento, etc., mas as empresas que percebem a inércia devem praticá-las.

A descoberta de perdas no processamento, depende diretamente das técnicas utilizadas pela Análise de Valor, não sendo adequado sua determinação por sistemas de custos. Parte dos desperdícios causados por superprodução, e parte causado por estoques parados, podem ser avaliados tomando os encargos financeiros relacionados com os estoques da empresa e os custos de manutenção e redução gradual de estoques. Já que a perda de mercado futuro não seja diretamente mensurável.

#### **2.6.4 Método Custo Padrão**

Chamado também de custos para controle, o principal objetivo do custo padrão é auxiliar dando suporte ao controle de custos da empresa. O conceito sobre o uso de custos para controle é basicamente fornecer um padrão de comportamento para os custos, fixando quais deveriam ser as quantias para quando chegar ao final da análise, fazer a comparação se os custos calculados são realmente os ocorridos (BORNIA, 2010).

Bruni, Famá (2004) trazem o custo padrão como a determinação de quanto cada produto deveria custar, em condições normais de eficiência da utilização de material direto, mão de obra, dos equipamentos, de abastecimento do mercado fornecedor e da demanda de consumidores. Pode ser ideal quando se considera as características normais do processo e do produto, que representam a meta a ser alcançada em determinado período.

### 2.6.5 Método RKW

Método de custeio que é utilizado exclusivamente para fins gerenciais, podendo ser implantado na empresa dependendo do resultado que se pretende obter. Este não faz diferenciação entre custos fixos e variáveis, o que pode fazer que a empresa perceba se o produto deve ou não ficar no mercado por não cobrir o custo do produto, visto que uma parcela dos custos fixos já está computada no custo e que o custo unitário não é real. Para implantar o método RKW ou custeio pleno existem cinco etapas a serem seguidas segundo Bornia (2002) conforme quadro

Quadro 1 - Método RKW

DISTRIBUIÇÃO PRIMARIA	Separação dos custos em itens; Divisão da empresa em centros de custos; Identificação dos custos com os centros;
DISTRIBUIÇÃO SECUNDARIA	Redistribuir os custos dos centros indiretos até os diretos;
DISTRIBUIÇÃO FINAL	Distribuição dos custos dos centros diretos aos produtos.

Fonte: Adaptado de Bornia (2010)

A primeira etapa equivale em realizar a separação dos custos em itens, já que estes são os valores dos insumos consumidos, não podendo ser tratados de uma só maneira mediante ao rateio simples. Na segunda etapa a empresa é dividida em centros de custos, para essa etapa usa-se o organograma como apoio. Já a terceira etapa é onde identifica-se os custos com seus respectivos centros ou distribuição primária. Bornia (2002) enfatiza que a distribuição dos custos deve representar da melhor forma possível o uso dos recursos.

### 2.6.6 Método ABC

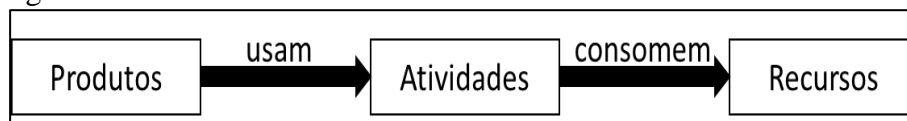
Este método vem com o propósito de auxiliar melhor também a análise contábil apropriando os custos indiretos dos produtos através de cada atividade para a realização e produção de cada produto. Adequando os custos para uma melhor análise e principalmente para perceber os custos das atividades que não agregam valor ao produto pago pelo cliente. Os custos que são atribuídos aos produtos são realizados de forma direta, que por sua vez é o caso da MP

(Matéria Prima) e MOD (Mão de Obra Direta), enquanto os custos indiretos são adquiridos por rateios, no caso do método RKW (SANTOS, 2011).

Santos (2011) conceitua ainda que o método ABC mostra uma forma nova de gestão, que permite detectar os desperdícios de uma empresa através da análise das atividades, descobrindo as que geram valor agregado e as que não, até mesmo porque a contabilidade de custos nas empresas modernas tem sido usada como um importante banco de dados, para auxílio nas tomadas de decisões.

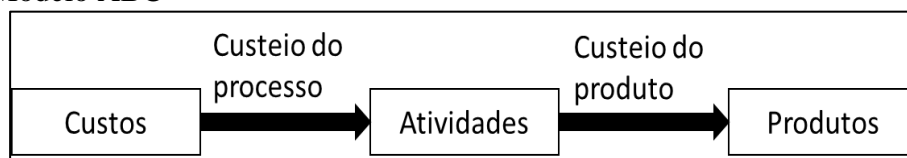
Bornia (2010) apresenta o custeio baseado em atividades de forma que, as atividades consomem recursos que geram custos e que esses mesmos produtos se utilizam dessas atividades consumindo seus custos. Nesta linha de pensamento o método ABC consiste em segmentar a empresa por atividades, considerando que as mesmas gerarão custos, para isso deve ser calculado o custo de cada atividade, perceber o comportamento de cada uma delas, identificar as causas dos custos aplicados a elas e logo em seguida determinar os custos de acordo com a intenção de uso conforme esquema das figuras 8 e 9

Figura 8 - Logica de funcionamento



Fonte: Adaptado de Bornia (2010)

Figura 9 - Modelo ABC



Fonte: Adaptado de Bornia (2010)

### 2.6.7 Método UEP (Unidade de Esforço de Produção)

Bornia (2010) conceitua que este método é baseado apenas na unificação da produção para facilitar o controle de gestão, para tal, é mensurado o desenvolvimento da empresa através de custos e medidas físicas de eficiência, eficácia e produtividade. Analisa-se somente os custos utilizados para a transformação do produto, ou seja, não se inclui os custos

de MP (Matéria Prima). Para uma empresa que fabrica apenas um produto, esse cálculo e o controle de desempenho são bem simples, até mesmo pela simplicidade, basta dividir os custos do período pela produção correspondente

Já em empresas multiprodutoras não é tão simples, devido ao fato que existe um mix de produtos, e que cada produto tem tamanho e funcionalidades diferentes. A forma encontrada pelo método é a simplificação do modelo de cálculo da produção do período, determinando uma unidade de medida comum a todos os processos e produtos.

### **2.6.8 Método TOC (*theory of constraints*)**

A ideia básica deste método é perceber quais restrições impedem a empresa de obter lucros nos custos e ajudar gerenciar eficazmente a utilização dessas restrições, para garantir o melhor lucro diante às condições da empresa atualmente.

Neste sentido Bornia (2010) afirma que a TOC é um conjunto de princípios específicos para a administração da produção que auxilia no planejamento e controle das atividades e no processo de aprimoramento para enfrentar o meio competitivo do novo ambiente.

## **2.7 PRINCÍPIO 80/20**

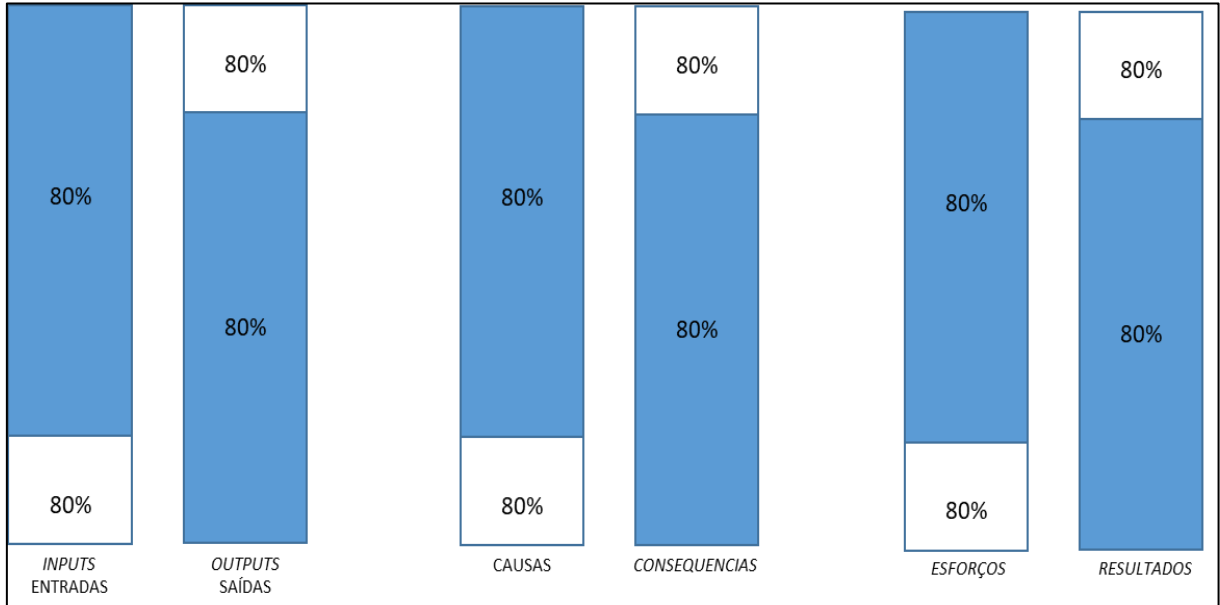
O princípio 80/20 pode e deveria ser usado por todos em seu cotidiano, pessoas, organizações, formas de sociedade e grupos sociais. Este pode auxiliar pessoas e empresas a ganhar mais dinheiro com a utilização de menos esforço. Podendo assim também elevar a qualidade dos produtos reduzindo os custos.

O que é o princípio 80/20?

Neste princípio a afirmação é que a menor parte das causas, *inputs* (entradas) ou esforços, conduz a maioria dos resultados, produtos ou recompensas. Isso quer dizer que oitenta por cento do que é realizado em seu trabalho, é proveniente de vinte por cento do tempo gasto e que vinte por cento do seu esforço resulta em oitenta por cento do seu tempo. Isso normalmente é o contrário do que muita gente espera quando está realizando algum trabalho (KOCH, 2000).

A figura 11 apresenta um bom exemplo para explicar esse desequilíbrio.

Figura 10 - Princípio 80/20



Fonte: Adaptado de Koch (2000).

O desequilíbrio é dado pela relação 80/20, esse padrão típico mostra que oitenta por cento dos *outputs* são resultados de vinte por cento dos *inputs*; que oitenta por cento das consequências vem de vinte por cento das causas e que oitenta por cento dos resultados são provenientes de vinte por cento dos esforços (KOCH, 2000).



### 3 PROCEDIMENTO METODOLÓGICOS

Barros; Lehfeld (1990) afirmam que a pesquisa é a força efetuada e empenhada para obter o conhecimento em determinada área, para a solução de um problema teórico, prático ou operativo.

“Cada tipo de pesquisa empírica possui um projeto de pesquisa implícito, se não explícito.” (YIN; 2005, p.41). O projeto é então uma lógica em que se une a coleta dos dados empíricos à pesquisa inicial do estudo e somente após essa ligação ou comparação é efetuada a análise para suas conclusões (YIN; 2005).

A seguir será descrito os procedimentos adotados para a elaboração do presente trabalho de conclusão de curso. Neste será apresentado as etapas para a realização do estudo que são: o delineamento da pesquisa, o local do estudo, definição da área de estudo, plano de coleta de dados e o plano de análise de dados.

#### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O delineamento da pesquisa apresenta como será efetuado o estudo, com determinado grau de detalhamento sobre o assunto. É o plano ou esquema que o pesquisador irá usar em seu trabalho (APPOLINÁRIO; 2006). Sendo uma pesquisa exploratório descritiva, levantamento bibliográfico, estudo de caso e quantitativa.

O início ou ponto de partida do projeto é definido pelo objetivo geral, em que muitas vezes é necessário delimitar também os objetivos específicos, para que se tenha uma forma mais clara e específica para efetuar a pesquisa (GIL, 1996).

Após o levantamento de dados que pode ser efetuado através da leitura de livros específicos e artigos relacionados ao assunto (GIL, 1996), compreendeu-se melhor com os conceitos encontrados e estudos já realizados.

A pesquisa quando exploratório descritiva, consiste em examinar o assunto sobre o tema pouco estudado e especificar propriedades e características importantes para o assunto analisado (SAMPIERI; COLLADO; LUCIO, 2006)

Sampieri; Collado; Lucio (2006, p.5) afirmam que o “enfoque quantitativo usa coleta de dados para testar hipóteses com base na medição numérica e na análise estatística para estabelecer padrões de comportamento”.

Para atingir o objetivo proposto será analisado e remodelado os custos no salão de beleza Saloon Style.

### 3.2 DEFINIÇÃO DA ÁREA DE ESTUDO

A empresa em estudo trata-se de um salão de beleza localizado na cidade de Araranguá – SC e iniciou seu funcionamento em 25/03/2014. Atuando na área da beleza em prestação de serviços o estabelecimento direciona seus atendimentos ao público de classes B e C, conforme a identificação do proprietário.

Atualmente conta com uma parceira de trabalho (manicure), uma funcionária (auxiliar de cabeleireiro) e um cabeleireiro/gerente. Sendo a parceira de trabalho autônoma e responsável somente pelo atendimento de manicure e pedicure. Para exercer tal responsabilidade a manicure paga um aluguel referente ao seu espaço de trabalho. A funcionária é responsável pela parte de auxiliar o cabeleireiro nos serviços prestados, por organizar a ordem e limpeza do ambiente de trabalho do cabeleireiro e auxiliar nos agendamentos das clientes, para isso a mesma recebe um salário mensal fixo de R\$ 1.000,00. Após o dia 01/05/2018 a auxiliar de cabeleireiro começará a receber além do salário fixo a comissão de 10% sobre todo o serviço que ela executar sozinha (do início ao fim do atendimento) e o cabeleireiro/gerente é o proprietário do estabelecimento.

### 3.3 PLANO DE ANÁLISE DE DADOS

Após a coleta de dados, os mesmos serão analisados e organizados para obter um diagnóstico melhor e preciso, assim conseguindo respostas para a solução do problema (BARROS; LEHFELD, 1999). A análise foi realizada de forma qualitativa sugerindo melhorias e as causas dos comportamentos dos dados e quantitativa através dos dados coletados no sistema empresarial do salão para efetuação dos cálculos de média, percentual, margem, ponto de equilíbrio, DRE, custos fixos e variáveis com o Excel.

## 4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Os resultados foram dispostos de forma a promover um fácil entendimento ao leitor. No primeiro momento são apresentadas as tabelas dos custos que estarão divididos em custos fixos e variáveis, em que os custos variáveis estarão separados para uma melhor apresentação e visualização dos dados, DRE, tempo e eficiência, quadrantes de tempo e serviço, o plano 80/20.

### 4.1 CUSTOS FIXOS

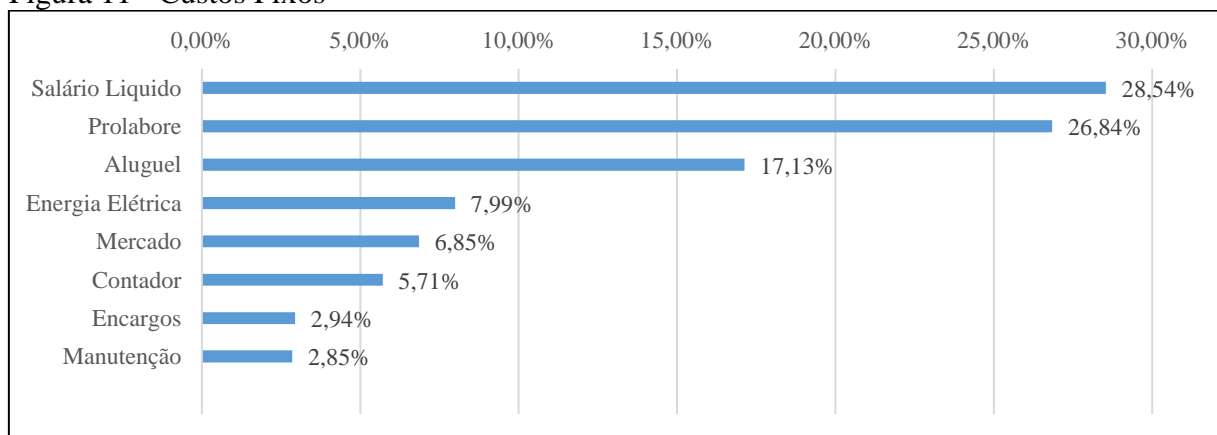
Os custos fixos da empresa objeto de estudo foram coletados e estão descritos na tabela 3 e plotados na figura 11:

Tabela 3 - Custos Fixos

<b>CODIGO</b>	<b>SERVIÇO</b>	<b>Média (R\$)</b>	<b>Média (%)</b>	<b>Set 2017</b>	<b>Out 2017</b>	<b>Nov 2017</b>	<b>Dez 2017</b>	<b>Jan 2018</b>
80	Salário líquido	1.000,00	30,03	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00	1.000,00
70	Pró-Labore	940,40	28,24	937,00	937,00	937,00	937,00	954,00
10	Aluguel	600,00	18,02	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00
40	Energia Elétrica	258,40	7,76	188,00	240,00	288,00	304,00	272,00
20	Contador	200,00	6,01	200,00	200,00	200,00	200,00	200,00
60	Materiais de higiene	198,80	5,97	189,00	195,00	215,00	245,00	150,00
30	Encargos (FGTS/INSS)	103,07	3,10	103,07	103,07	103,07	103,07	103,07
50	Manutenção	29,00	0,87	0,00	0,00	0,00	145,00	0,00
<b>Total</b>		<b>3.329,67</b>		<b>3.217,07</b>	<b>3.275,07</b>	<b>3.343,07</b>	<b>3.534,07</b>	<b>3.279,07</b>

Fonte: Dados da pesquisa

Figura 11 - Custos Fixos



Fonte: Dados da pesquisa

Percebe-se a partir dos dados coletados, que um percentual significativo dos custos fixos está alocado no salário líquido do funcionário e, no pró-labore do proprietário do estabelecimento, caracterizando mais de 50% desta categoria de custos. Os demais custos fixos, dividem-se em aluguel como terceiro maior custo fixo seguidos de contador, materiais de higiene e encargos, e sendo o de menor custo a manutenção total.

## 4.2 CUSTOS VARIÁVEIS

Sendo os custos variáveis os que variam conforme o volume de serviços prestados. Conforme aumenta o nível de atividade da empresa aumenta também o custo, tornando-o variável (BORNIA, 2006). No apêndice I encontra-se os custos variáveis de cada serviço.

Para melhor compreensão das informações, foram agrupados os 68 serviços que o salão oferece, por famílias de serviços e diante disso será apresentada as tabelas com o volume de serviços prestados, receita operacional, custo médio variável total.

A seguir a tabela 4 apresentará o volume de serviços prestados, que trata da quantidade de serviços produzidos no período de análise. Nos apêndices II, III, IV, V e VI estão dispostos os serviços separadamente, o qual pode-se ter uma visão detalhada de cada serviço.

Tabela 4 – Volume de serviços prestados

<b>Família de Serviços</b>	<b>Média</b>	<b>%</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
Tintura	58,80	32,92	46	31	79	93	45
Corte	35,80	20,04	43	44	22	41	29
Alisamento	26,80	15,01	24	24	14	51	21
Escova	25,80	14,45	26	31	25	35	12
Mechas	19,60	10,97	17	18	26	27	10
Penteado	6,40	3,58	11	12	2	4	3
Hidratação	3,80	2,13	2	5	5	1	6
Lavatório	1,60	0,90	2	1	3	2	0
<b>Total</b>	<b>178,60</b>	<b>100,00</b>	<b>171</b>	<b>166</b>	<b>176</b>	<b>254</b>	<b>126</b>

Fonte: Dados da pesquisa

Com uma média de cento e setenta e oito serviços prestados, percebe-se que as famílias de tintura e corte são detentoras de 52,96% dos serviços realizados no salão, seguidos dos alisamentos, escovas e mechas que detém 40,43% da quantidade, os serviços de hidratação e lavatório seguem com uma baixa procura pelos clientes, pois normalmente está incluso nos

serviços de maiores demanda como por exemplo: a cliente entra no salão para fazer mechas, dentro desse serviço está incluso o custo de lavatório e hidratação, pois neste caso se tornam serviços complementares. Já os penteados aparecem com baixa demanda devido a cliente procura-lo apenas para festas sociais que demandam uma melhor apresentação pessoal. No apêndice VII estão dispostos detalhadamente a quantidades dos serviços prestados.

A tabela 5 apresenta a receita média de cada família no período, sendo que no apêndice IX estão detalhados os faturamentos mensais de cada serviço prestado.

Tabela 5 – Receita operacional por família de serviços

<b>Família de Serviços</b>	<b>Média</b>	<b>%</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
Alisamento	3.800,00	38,27	3.515,00	3.500,00	1.955,00	7.145,00	2.885,00
Mechas	2.218,00	22,34	1.970,00	2.225,00	2.965,00	2.890,00	1.040,00
Corte	1.240,00	12,49	1.485,00	1.375,00	905,00	1.345,00	1.090,00
Tintura	1.161,00	11,69	1.416,00	920,00	1.433,00	1.253,00	783,00
Escova	790,40	7,96	835,00	992,00	700,00	1.015,00	410,00
Penteados	524,00	5,28	710,00	590,00	510,00	340,00	470,00
Hidratação	171,00	1,72	100,00	205,00	210,00	50,00	290,00
Lavatório	24,00	0,24	30,00	15,00	45,00	30,00	0,00
<b>Total</b>	<b>9.928,40</b>	<b>100</b>	<b>10.061,00</b>	<b>9.822,00</b>	<b>8.723,00</b>	<b>14.068,00</b>	<b>6.968,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa

Percebe-se que as famílias de alisamentos e mechas são as que tem maior faturamento mensal, porém não são os serviços com maior demanda, mas essas contribuem com maior participação nos lucros, enquanto o corte e a tintura, que são os mais procurados e tem um faturamento menor.

O custo de serviços prestados então é o quanto será gasto de MP para produção e execução de cada serviço, apresentados na tabela 6 e dispostos detalhadamente no apêndice VIII.

Tabela 6 – Custo médio variável total por família de serviços

<b>Famílias de Serviços</b>	<b>Média</b>	<b>%</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
Alisamento	1.216,28	45,66	1.165,00	1.307,00	776,00	1.974,00	860,00
Tintura	943,15	35,4	761,00	495,00	1.258,00	1.479,00	723,00
Mechas	386,38	14,5	333,00	414,00	505,00	500,00	180,00
Corte	45,94	1,72	54,00	55,00	28,00	55,00	39,00

Escova	33,56	1,26	35,00	43,00	30,00	43,00	17,00
Penteado	22,79	0,86	38,00	42,00	8,00	15,00	11,00
Hidratação	14,59	0,55	8,00	19,00	19,00	4,00	23,00
Lavatório	<b>1,28</b>	<b>0,05</b>	2,00	1,00	2,00	2,00	0,00
<b>Total</b>	<b>2.663,96</b>	<b>100,00</b>	<b>2.395,00</b>	<b>2.375,00</b>	<b>2.627,00</b>	<b>4.069,00</b>	<b>1.853,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa

No período destaca-se os alisamentos, tinturas e mechas, como os serviços que demandam mais custos a empresa para vender, pois são os serviços que mais utilizam produtos químicos, com a participação em 95,56% nos custos dos serviços prestados. Os demais serviços, entretanto, geram menos custo devido ao fato de serem serviços que não utilizam muitos produtos, ou seja, usam menos MP.

O DRE que será apresentado na tabela 7, mostrará dados importantes para a análise gerencial do estabelecimento. Diante disso pode-se perceber se a empresa possui uma margem de contribuição boa ou não para saldar as despesas fixas do estabelecimento.

Tabela 7 - Demonstrativo do Resultado do Exercício - DRE

Contas	Média	%	Set	Out	Nov	Dez	Jan
<b>Receita Operacional</b>	<b>9.928,40</b>	<b>100,00</b>	<b>10.061,00</b>	<b>9.822,00</b>	<b>8.723,00</b>	<b>14.068,00</b>	<b>6.968,00</b>
Custo Médio Variável	2.663,96	26,83	2.395,27	2.375,40	2.627,22	4.069,41	1.852,52
<b>Margem de Contribuição</b>	<b>7.264,44</b>	<b>73,17</b>	<b>7.665,73</b>	<b>7.446,60</b>	<b>6.095,78</b>	<b>9.998,59</b>	<b>5.115,48</b>
MC (%)	73,17%	-	76,19%	75,82%	69,88%	71,07%	73,41%
Custo Fixo	3.329,67	33,54	3.217,07	3.275,07	3.343,07	3.534,07	3.279,07
<b>Resultado Operacional</b>	<b>3.934,77</b>	<b>39,63</b>	<b>4.448,66</b>	<b>4.171,53</b>	<b>2.752,71</b>	<b>6.464,52</b>	<b>1.836,41</b>
Lucratividade (%)	39,63%	-	44,22%	42,47%	31,56%	45,95%	26,35%

Fonte: Dados da pesquisa

No período estudado que é de 5 meses, a receita apresenta uma média mensal de R\$ 9.928,40, sendo que quase 27% desse valor é gasto com produtos para a execução, gerando assim uma MC de 73,17% que são usados para cobrir os custos fixos que são aproximadamente 40% da receita mensal do estabelecimento, assim tem-se um resultado operacional que é de em média R\$ 3.634,77 equivalentes a 39,63% de lucratividade.

A tabela 8 apresenta o grau de eficiência do estabelecimento.

Tabela 8 - Capacidade e Eficiência

	<b>Média</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
<b>Tempo serviços prestado (horas)</b>	219,43	217,08	222,33	185,75	321,67	150,33
<b>Capacidade de serviços (horas)</b>	260,80	238,00	252,00	252,00	352,00	210,00
<b>Eficiência (%)</b>	84,14%	91,21%	88,23%	73,71%	91,38%	71,59%

Fonte: Dados da pesquisa

Com uma capacidade que tem oscilação conforme os dias trabalhados de cada mês, foi calculado a eficiência (aproveitamento do tempo de produção), percebe-se que existe um bom aproveitamento, pois 84,14% do tempo é utilizado corretamente. Com uma ociosidade de 17%, já que em dezembro a produtividade é maior, a demanda aumenta e o tempo de produção também. Em janeiro que é o mês de menor demanda a produção diminui não ocupando toda a capacidade. Está disponibilizado na tabela geral que está no apêndice 1. Tempo este que foi cronometrado na execução de cada serviço.

A margem de contribuição que se trata do valor disponível para pagar as despesas fixas, está disposta por famílias na tabela 9 e detalhada por serviços no apêndice X.

Tabela 9 - Margem de contribuição

<b>Família de Serviços</b>	<b>Média</b>	<b>%</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
Alisamento	2.583,72	35,57	2.350,00	2.193,00	1.179,00	5.172,00	2.025,00
Mechas	1.831,62	25,21	1.637,00	1.811,00	2.460,00	2.390,00	861,00
Corte	1.194,06	16,44	1.431,00	1.320,00	877,00	1.290,00	1.051,00
Escova	756,84	10,42	800,00	949,00	670,00	972,00	393,00
Penteado	501,21	6,90	672,00	548,00	502,00	325,00	459,00
Tintura	217,85	3,00	655,00	425,00	175,00	-226,00	60,00
Hidratação	156,41	2,15	92,00	186,00	191,00	46,00	267,00
Lavatório	22,72	0,31	28,00	14,00	43,00	28,00	0
<b>Total</b>	<b>7.264,44</b>	<b>100,00</b>	<b>7.666,00</b>	<b>7.447,00</b>	<b>6.096,00</b>	<b>9.999,00</b>	<b>5.115,00</b>

Fonte: Dados da pesquisa,

Com uma participação de 35,57%, os alisamentos são os serviços que mais contribuem com a MC, seguidos de mechas e corte que juntos detêm em média 41,65% de contribuição seguidos dos outros serviços. Hidratação e lavatório percebe-se que tem baixa média, devido ao fato de estarem agregados nos serviços anteriores, a procura desses dois

serviços normalmente é baixa comparados aos demais serviços. Com os cálculos apurados foi efetuado a análise 80/20 dos serviços prestados dispostos na tabela 10

Tabela 10 – Análise 80/20 dos serviços prestados

<b>Código</b>	<b>Serviços Prestados</b>	<b>MC (R\$)</b>	<b>MC (%)</b>	<b>MC (%) acum</b>
10.10	Alisamento Progressivo Médio	1.556,72	21,43%	21,43%
70.06	Mechas Completo Médio	1.416,72	19,50%	40,93%
30.01	Corte Feminino	1.047,97	14,43%	55,36%
10.11	Alisamento Progressivo Longo	530,24	7,30%	62,66%
80.05	Penteado Simples Preso	439,13	6,04%	68,70%
40.02	Escova Médio Liso	287,52	3,96%	72,66%
40.03	Escova Longo Liso	271,21	3,73%	76,39%
20.01	Tintura Raiz / Curto	189,26	2,61%	79,00%
10.09	Alisamento Progressivo Curto	185,04	2,55%	81,55%
70.05	Mechas Completo Curto	177,55	2,44%	83,99%
50.14	Hidratação Aneethun Médio	156,41	2,15%	86,14%
70.12	Mechas Luzes Extra Longo	109,57	1,51%	87,65%
30.03	Corte Masculino	91,97	1,27%	88,92%
40.04	Escova Extra Longo Liso	91,70	1,26%	90,18%
40.05	Escova Curto Modelado / Baby Liss	80,53	1,11%	91,29%
70.07	Mechas Completo Longo	70,23	0,97%	92,25%
10.02	Alisamento Botox Médio	70,08	0,96%	93,22%
70.02	Mechas Balaiagem Médio	57,55	0,79%	94,01%
10.13	Alisamento Semi Definitivo Curto	53,76	0,74%	94,75%
10.16	Alisamento Semi Definitivo Extra longo	44,04	0,61%	95,36%
10.03	Alisamento Botox Longo	43,76	0,60%	95,96%
80.06	Penteado Simples Preso Elaborado	41,06	0,57%	96,53%
10.01	Alisamento Botox Curto	40,26	0,55%	97,08%
10.14	Alisamento Semi Definitivo Médio	33,44	0,46%	97,54%
20.02	Tintura Médio	28,58	0,39%	97,93%
30.04	Corte ponta Reta	28,00	0,39%	98,32%
10.12	Alisamento Progressivo Extra Longo	26,38	0,36%	98,68%
30.02	Corte Infantil	26,13	0,36%	99,04%
40.07	Escova Longo Modelado / Baby Liss	25,88	0,36%	99,40%
60.01	Lavar	22,72	0,31%	99,71%
80.04	Penteado Simples Básico	21,02	0,29%	100,00%
10.04	Alisamento Botox Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
10.05	Alisamento Definitivo Curto	0,00	0,00%	100,00%
10.06	Alisamento Definitivo Médio	0,00	0,00%	100,00%
10.07	Alisamento Definitivo Longo	0,00	0,00%	100,00%
10.08	Alisamento Definitivo Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
10.15	Alisamento Semi Definitivo Longo	0,00	0,00%	100,00%
20.03	Tintura Longo	0,00	0,00%	100,00%
20.04	Tintura Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
40.01	Escova Curto Liso	0,00	0,00%	100,00%
40.06	Escova Médio Modelado / Baby Liss	0,00	0,00%	100,00%
40.08	Escova Extra Longo Modelado / Baby Liss	0,00	0,00%	100,00%
50.01	Hidratação Adlux Curto	0,00	0,00%	100,00%
50.02	Hidratação Adlux Médio	0,00	0,00%	100,00%

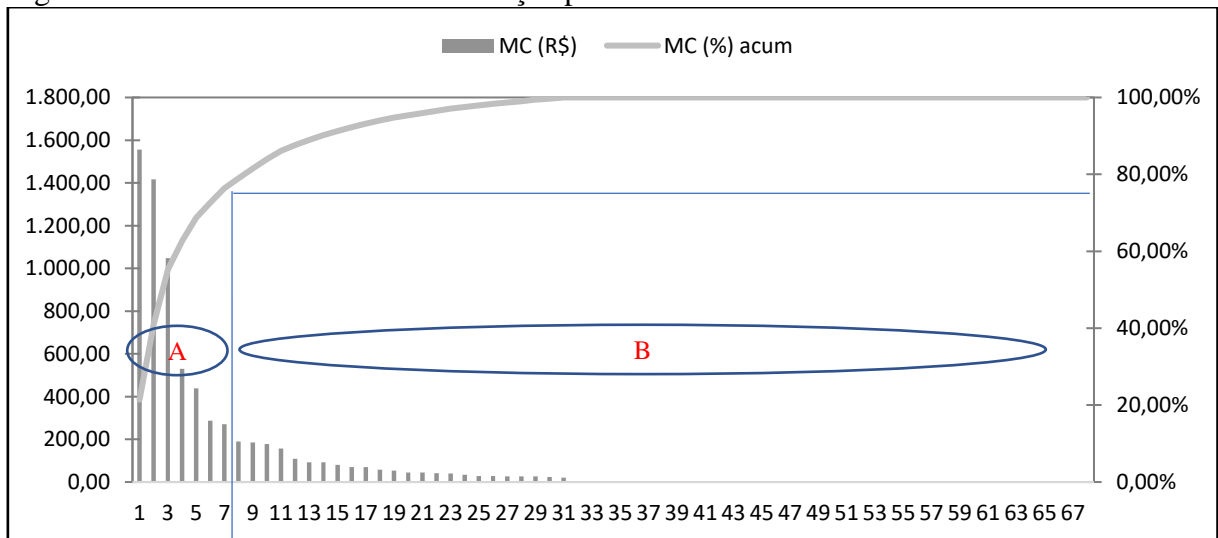


50.03	Hidratação Adlux Longo	0,00	0,00%	100,00%
50.04	Hidratação Adlux Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
50.05	Hidratação All Nature Curto	0,00	0,00%	100,00%
50.06	Hidratação All Nature Médio	0,00	0,00%	100,00%
50.07	Hidratação All Nature Longo	0,00	0,00%	100,00%
50.08	Hidratação All Nature Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
50.09	Hidratação Anabolizante Curto	0,00	0,00%	100,00%
50.10	Hidratação Anabolizante Médio	0,00	0,00%	100,00%
50.11	Hidratação Anabolizante Longo	0,00	0,00%	100,00%
50.12	Hidratação Anabolizante Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
50.13	Hidratação Aneethun Curto	0,00	0,00%	100,00%
50.15	Hidratação Aneethun Longo	0,00	0,00%	100,00%
50.16	Hidratação Aneethun Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
60.02	Secar	0,00	0,00%	100,00%
70.01	Mechas Balaiagem Curto	0,00	0,00%	100,00%
70.03	Mechas Balaiagem Longo	0,00	0,00%	100,00%
70.04	Mechas Balaiagem Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
70.08	Mechas Completo Extra Longo	0,00	0,00%	100,00%
70.09	Mechas Luzes Curto	0,00	0,00%	100,00%
70.10	Mechas Luzes Médio	0,00	0,00%	100,00%
70.11	Mechas Luzes Longo	0,00	0,00%	100,00%
80.01	Penteado de Dama	0,00	0,00%	100,00%
80.02	Penteado de Noiva	0,00	0,00%	100,00%
80.03	Penteado de Teste	0,00	0,00%	100,00%
		7.264,44	100,00%	

Fonte: Dados da pesquisa

Para analisar o ponto de inflexão que determina a divisão dos serviços em A e B foi elaborado o gráfico disposto na figura 13.

Figura 12 – Ponto de Inflexão dos serviços prestados

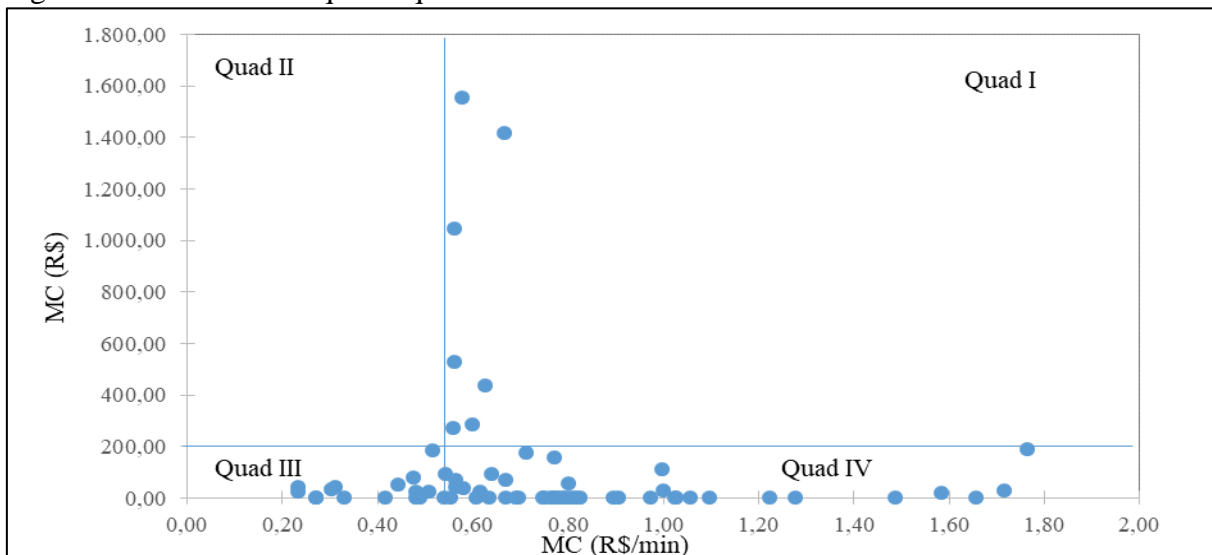


Fonte: Dados da pesquisa

Dos 68 (sessenta e oito) serviços prestados no salão, sete determinaram o ponto de inflexão representado a divisão em serviços tipo A e B. Dessa forma, os 7 (sete) primeiros serviços representam são responsáveis 76,39% da margem de contribuição e os demais serviços que totalizam 61 (sessenta e um) representam apenas 33,61% da margem de contribuição.

Como o tempo utilizado no salão de beleza está com eficiência de 84,14%, para melhorar o resultado operacional, buscase ser mais ágil nos serviços classificados como A que são os mais importantes em termos de margem de contribuição. Para atender esse objetivo será utilizada a análise dos quatro quadrantes cruzando dados margem de contribuição (R\$) no eixo Y e margem de contribuição por minuto de execução do serviço no eixo X conforme disposto na figura 12.

Figura 13 – Análise dos quatro quadrantes



Fonte: Dados da Pesquisa

Os serviços dispostos nos quadrantes I e II são os classificados como A e os serviços dispostos nos quadrantes III e IV são classificados como B pela análise 80/20 apresentada anteriormente na tabela 10. Porém, os serviços dispostos no quadrante I e IV são os que geram mais margem de contribuição por minuto de execução do serviço. E da mesma forma os serviços dispostos no quadrante II e III são os que geram menor margem. A divisão dos quadrantes do eixo x foi em 0,5521 R\$/min. O cálculo foi obtido dividindo a margem de contribuição média pelo tempo de execução dos serviços prestados do período analisado  $\{7.264,44 \div (219,43 \times 60)\}$ . Dessa forma se verifica quais serviços podem contribuir para elevar

ou reduzir a margem média dos serviços praticados. Os serviços dispostos no quadrante I estão descritos na tabela 11, juntamente com os dados de MC (R\$/min) e MC (R\$)

Tabela 11 - Quadrante I

<b>Cód.</b>	<b>Serviço Prestado</b>	<b>PMV (R\$/un)</b>	<b>Mat. (R\$/un)</b>	<b>MC (R\$/un)</b>	<b>Tempo (min)</b>	<b>MC (R\$/min)</b>	<b>MC (R\$)</b>
10.10	Alisamento Progressivo Médio	140,00	36,40	103,60	180,00	0,58	7.783,60
10.11	Alisamento Progressivo Longo	180,00	45,60	134,40	240,00	0,56	2.651,20
30.01	Corte Feminino	35,00	1,44	33,56	60,00	0,56	5.239,84
40.02	Escova Médio Liso	25,00	1,04	23,96	40,00	0,60	1.437,60
40.03	Escova Longo Liso	35,00	1,56	33,44	60,00	0,56	1.356,04
70.06	Mechas Completo Médio	120,00	20,09	99,91	150,00	0,67	7.083,61
80.05	Penteado Simples Preso	60,00	3,68	56,32	90,00	0,63	2.195,64

Fonte: Dados da pesquisa

O quadrante I apresenta os serviços que tem maior MC agregada. No salão a MC (R\$) e a MC (R\$/min) são altas. Por se tratar dos serviços mais procurados pelas clientes o gerente deve ter uma melhor atenção pois poderá promovê-los, aprimorar mais as pessoas habilitadas a fazer estes serviços em melhores tempos sem deixar a qualidade baixar, pois é aqui que o estabelecimento tem maior venda e lucro nos serviços. O quadrante II é onde se tem alta MC (R\$) porém baixa MC (R\$/min), neste a venda é alta mais não se obtém lucro satisfatório no serviço, o que para ao estabelecimento é irrelevante devido ao fato de não ter nenhum serviço nesta área. O terceiro quadrante é o responsável pelos serviços com baixa MC (R\$) e baixa MC (R\$/min), nesse quadrante os serviços são pouco produzidos e com baixo lucro, que estão dispostos na tabela 12.

Tabela 12 - Quadrante III

<b>Cód.</b>	<b>Serviço</b>	<b>PMV (R\$/un)</b>	<b>Mat. (R\$/un)</b>	<b>MC (R\$/un)</b>	<b>Tempo (min)</b>	<b>MC (R\$/min)</b>	<b>MC (R\$)</b>
10.04	Alisamento Botox Extralongo	120,00	23,10	96,90	180,00	0,54	0,00
10.09	Alisamento Progressivo Curto	100,00	22,90	77,10	150,00	0,51	925,20
10.12	Alisamento Progressivo Extralongo	220,00	68,10	151,90	300,00	0,51	131,90
10.13	Alisamento Semi Definitivo Curto	140,00	60,40	79,60	180,00	0,44	268,80
10.14	Alisamento Semi Definitivo Médio	160,00	96,40	63,60	210,00	0,30	167,20
10.15	Alisamento Semi Definitivo Longo	220,00	120,60	99,40	240,00	0,41	0,00
10.16	Alisamento Semi Definitivo Extralongo	250,00	180,60	69,40	300,00	0,23	220,20
30.02	Corte Infantil	15,00	1,04	13,96	60,00	0,23	130,64
40.04	Escova Extralongo Liso	45,00	1,68	43,32	80,00	0,54	458,52
40.05	Escova Curto Modelado / Baby Liss	25,00	1,24	23,76	50,00	0,48	402,64
40.06	Escova Médio Modelado / Baby Liss	30,00	1,24	28,76	60,00	0,48	0,00
40.07	Escova Longo Modelado / Baby Liss	45,00	1,86	43,14	90,00	0,48	129,42
40.08	Escova Extralongo Modelado / Baby Liss	60,00	2,08	57,92	105,00	0,55	0,00
50.06	Hidratação All Nature Médio	70,00	31,44	38,56	80,00	0,48	0,00
50.07	Hidratação All Nature Longo	80,00	47,16	32,84	100,00	0,33	0,00

50.08 Hidratação All Nature Extralongo	90,00	62,88	27,12	100,00	0,27	0,00
60.02 Secar	10,00	0,24	9,76	20,00	0,49	0,00
80.03 Penteadado de Teste	35,00	2,68	32,32	120,00	0,27	0,00
80.06 Penteadado Simples Preso Elaborado	70,00	4,68	65,32	210,00	0,31	205,32

Fonte: Dados da pesquisa

Neste momento o gerente deve avaliar se existe vantagem em manter esses serviços, e caso essa vantagem exista, deverá ser tomada uma decisão urgente para reverter esse quadro. O gerente deve avaliar para que situação vai querer realoca-los. Com a opção de promover esses serviços para fazê-los aparecer, e que as clientes passem a se interessar por este serviço, pois se não há produção o motivo pode ser a falta de visualização destes serviços, assim a promoção os fará aparecer e quem utiliza esses serviços saberá que o salão também realiza. Já o quadrante IV apresenta os serviços que te baixa MC (R\$) e alta MC (R\$/min) neste caso se tem bons lucros, porém baixa produção. Dispostos na tabela 13.

Tabela 13 - Quadrante IV

Cód.	Serviço	PMV (R\$/un)	Mat. (R\$/un)	MC (R\$/un)	Tempo (min)	MC (R\$/min)	MC (R\$)
10.01	Alisamento Botox Curto	60,00	7,90	52,10	90,00	0,58	201,30
10.02	Alisamento Botox Médio	80,00	12,40	67,60	120,00	0,56	350,40
10.03	Alisamento Botox Longo	100,00	15,60	84,40	150,00	0,56	218,80
10.05	Alisamento Definitivo Curto	250,00	16,60	233,40	240,00	0,97	0,00
10.06	Alisamento Definitivo Médio	350,00	20,90	329,10	300,00	1,10	0,00
10.07	Alisamento Definitivo Longo	400,00	31,00	369,00	360,00	1,03	0,00
10.08	Alisamento Definitivo Extralongo	500,00	40,70	459,30	360,00	1,28	0,00
20.01	Tintura Raiz / Curto	51,00	15,74	35,26	20,00	1,76	946,32
20.02	Tintura Médio	66,00	23,09	42,91	25,00	1,72	142,92
20.03	Tintura Longo	83,00	30,96	52,04	35,00	1,49	0,00
20.04	Tintura Extralongo	112,00	45,78	66,22	40,00	1,66	0,00
30.03	Corte Masculino	20,00	0,84	19,16	30,00	0,64	459,84
30.04	Corte ponta Reta	20,00	0,00	20,00	20,00	1,00	140,00
40.01	Escova Curto Liso	20,00	1,04	18,96	30,00	0,63	0,00
50.01	Hidratação Adlux Curto	40,00	3,24	36,76	45,00	0,82	0,00
50.02	Hidratação Adlux Médio	50,00	4,24	45,76	60,00	0,76	0,00
50.03	Hidratação Adlux Longo	60,00	6,36	53,64	60,00	0,89	0,00
50.04	Hidratação Adlux Extralongo	70,00	8,48	61,52	80,00	0,77	0,00
50.05	Hidratação All Nature Curto	60,00	23,64	36,36	60,00	0,61	0,00
50.09	Hidratação Anabolizante Curto	40,00	6,42	33,59	45,00	0,75	0,00
50.10	Hidratação Anabolizante Médio	50,00	8,34	41,66	60,00	0,69	0,00
50.11	Hidratação Anabolizante Longo	60,00	12,51	47,49	60,00	0,79	0,00
50.12	Hidratação Anabolizante Extralongo	70,00	16,48	53,52	80,00	0,67	0,00
50.13	Hidratação Aneethun Curto	40,00	2,94	37,06	45,00	0,82	0,00
50.14	Hidratação Aneethun Médio	50,00	3,84	46,16	60,00	0,77	782,04
50.15	Hidratação Aneethun Longo	60,00	5,76	54,24	60,00	0,90	0,00
50.16	Hidratação Aneethun Extralongo	70,00	7,68	62,32	80,00	0,78	0,00
60.01	Lavar	10,00	0,80	9,20	15,00	0,61	113,60

70.01	Mechas Balaiagem Curto	60,00	11,34	48,66	60,00	0,81	0,00
70.02	Mechas Balaiagem Médio	60,00	12,04	47,96	60,00	0,80	287,76
70.03	Mechas Balaiagem Longo	80,00	18,11	61,89	80,00	0,77	0,00
70.04	Mechas Balaiagem Extralongo	80,00	20,08	59,92	80,00	0,75	0,00
70.05	Mechas Completo Curto	100,00	14,79	85,21	120,00	0,71	887,73
70.07	Mechas Completo Longo	150,00	29,61	120,39	180,00	0,67	351,17
70.08	Mechas Completo Extralongo	180,00	35,03	144,97	210,00	0,69	0,00
70.09	Mechas Luzes Curto	75,00	13,64	61,36	60,00	1,02	0,00
70.10	Mechas Luzes Médio	90,00	16,64	73,36	60,00	1,22	0,00
70.11	Mechas Luzes Longo	120,00	25,01	94,99	90,00	1,06	0,00
70.12	Mechas Luzes Extralongo	150,00	30,43	119,57	120,00	1,00	547,85
80.01	Penteado de Dama	50,00	1,84	48,16	60,00	0,80	0,00
80.02	Penteado de Noiva	100,00	5,68	94,32	120,00	0,79	0,00
80.04	Penteado Simples Básico	50,00	2,48	47,52	30,00	1,58	105,08

Fonte: Dados da pesquisa

Neste momento deve ser repensado e reestudado o PMV, para que estes serviços possam ser realocados para o quadrante I. Com a MC (R\$/min) menor, abrindo o espaço para a produção, pois existe a possibilidade desses serviços não estarem sendo vendidos ao fato de estarem com o PMV alto, uma vez que o estabelecimento tem seu atendimento direcionado aos públicos B e C.

## 5 CONCLUSÃO

O presente estudo teve como objetivo analisar o gerenciamento de custos de um salão de beleza localizado no município de Araranguá, SC.

Apontados os custos e as despesas do estabelecimento para iniciar os cálculos foram apurados a quantidade de trabalhos realizados mensalmente chegando ao resultado médio de 178 serviços. Em seguida realizou-se a apuração dos preços de faturamento praticados pelo estabelecimento, que estão no apêndice I. Após o cálculo dos custos variáveis de cada um, disponíveis nos apêndices II, III, IV, V e VI, em seguida foram agrupados em famílias de serviços para efetuar a análise geral dos dados.

Após os cálculos realizados fez-se a elaboração do DRE onde foi constatado que a receita média do período analisado é de R\$9.928,40 e que o resultado operacional contempla 39,63% da receita e os custos fixos compõe uma média de 33,54%. Neste momento os 10% de comissão pagos a funcionária mencionados na metodologia não está incluído, pois foi implantado somente a partir do mês de maio de 2018 para incentivar e melhorar o tempo de execução do serviço da funcionária e conseqüentemente aumentar as vendas do estabelecimento

Em seguida calculou-se o tempo, eficiência e capacidade do estabelecimento, percebido então que o aproveitamento da capacidade do salão está numa faixa de 84,14% o que leva a conclusão que o tempo médio de ociosidade é baixo e com um bom aproveitamento do tempo.

Com a apuração dos dados realizada, percebeu-se que os maiores resultados estão concentrados em 20% dos serviços prestados pelo estabelecimento em estudo. A partir desta informação foram adaptados os dados ao princípio 80/20, que afirma: 80% do lucro de uma empresa é responsável por apenas 20% dos serviços realizados da mesma, e que 80% dos serviços realizados são responsáveis pelos 20% restante do faturamento.

É diante desse princípio que o diagnóstico e a sugestão de melhoria do estabelecimento são apresentados. Com isso conclui-se que os serviços de alisamento progressivo médio e longo, mechas de cabelo médio, corte feminino, penteado simples preso e escovas de cabelos médios e longos são responsáveis por 76,39% dos serviços prestados. São nesses sete serviços que a empresa deverá dar mais atenção, pois é deles que provém a maior parte do faturamento.

Uma das propostas de melhoria do faturamento é que seja feito mais treinamentos voltados a estes serviços para que os profissionais consigam executá-los com mais agilidade e que promover os serviços é importante para que sejam mais vistos e por consequência mais procurados. Sendo que as ações propostas estão sujeitas a avaliação de viabilidade em função do orçamento e do retorno.

Estes treinamentos ajudarão a melhorar o atendimento e execução do trabalho da auxiliar de cabeleireiro, deixando o cabeleireiro que é o gerente da empresa com mais tempo para cuidar das estratégias gerenciais necessárias. No momento o gerente está com seu tempo de atendimento sobrecarregado e direcionado apenas para a execução do trabalho, deixando seu papel de gerente a desejar, o que leva a um gerenciamento muitas vezes falho. Além do treinamento para aprimorar o trabalho da auxiliar, sugere-se a contratação de um novo auxiliar uma vez que, a funcionária com mais tempo de serviço na empresa se ocupará com serviços que demandam uma maior atenção e dedicação de tempo. Enquanto o funcionário novo executará serviços menos complexos.

Com a atenção voltada aos serviços mais complexos tipo mechas, penteados e cortes, o gerente terá a possibilidade de fazer os serviços gerenciais com mais com mais facilidade de tempo. Uma vez que os serviços de mechas, penteados e corte ocupam um menor tempo para a execução do serviço, pois o auxiliar é responsável pela finalização desses serviços. Existe também a possibilidade de contratação de um profissional especializado em progressivas, já que este serviço demanda alta procura e há a necessidade de maior tempo para execução desse serviço conforme disposto no apêndice I.

## REFERÊNCIAS

APPOLINÁRIO, Fabio. **Metodologia da ciência:** Filosofia e prática da pesquisa. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2006.

BARROS, Aidil de Jesus Paes de; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Projeto de pesquisa:** propostas metodológicas. Petrópolis, RJ: Ed. Vozes, 1990.

\_\_\_\_\_. **Projeto de pesquisa:** propostas metodológicas. Petrópolis, RJ: Ed. Vozes, 1999.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise Geral de Custos:** Aplicação em Empresas Modernas. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise Gerencial de Custos:** Aplicação em Empresas Modernas. 3ª ed. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2010.

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de Preços:** com aplicações na Calculadora HP12C e Excel. 3ª ed. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2004.

BRUNI, Adriano Leal. **A Administração de Custos, Preços e Lucros:** com aplicações na HP12C e Excel. Vol. 5. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2006.

DUTRA, René Gomes. **Custos:** Uma Abordagem Prática. 5ª ed. São Paulo. Editora Atlas S.A. 2003.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** São Paulo; Ed. Atlas S.A, 3ª Ed. 1996.

HENDRIKSEN, Edson S.; VAN BREDA, Michael F. **Teoria da Contabilidade.** São Paulo. Editora Atlas S.A. 1999.

KOCH, Richard. **O princípio 80/20:** O segredo de se realizar mais com menos / Richard Koch; tradução de Nivaldo Montingelli Jr. Rio de Janeiro. Editora Rocco. 2000.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas.** 2ª Ed. – São Paulo: Atlas, 2009

NETO, Oscar Guimarães. **Análise de Custos.** Curitiba. Editora IESDE Brasil S.A. 2011.

SAMPIERI, Roberto H.; COLLADO, Carlos F.; LUCIO, Pilar B. **Metodologia de Pesquisa,** 3ª ed, São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

SANTOS, Joel J. **Análise de Custos:** Remodela com ênfase para custo marginal, relatórios e estudos de casos. 3ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2000



SANTOS, Joel J. **Contabilidade e Análise de Custos: Modelo Contábil, Métodos de Depreciação, ABC – Custeio Baseado em Atividades, Análise Atualizada de Encargos Sociais sobre Salários, Custos de Tributos sobre Compras e Vendas.** 6ª ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2011.

SEBRAE. **Mercado da Beleza:** Empresários discutem oportunidades de empreendedorismo em um dos segmentos com maior potencial no país. 2016. Disponível em <<http://www.agenciasebrae.com.br/sites/asn/uf/NA/julia-petit-e-tallis-gomes-falam-sobre-mercado-de-beleza,bbd0d1bb23a82510VgnVCM1000004c00210aRCRD?origem=tema&codTema=6>>. Acesso em 14 setembro 2017.

YIN. Robert K. **Estudo de caso: Planejamento e Métodos.** 3ªed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

## APÊNDICE

### APÊNDICE I – TABELA GERAL DE TEMPOS, PREÇOS E CUSTOS DE SERVIÇO.

Serviços	Cabeleireiro	Auxiliar de Cabeleireiro	Tempo Médio de Execução em Minutos	PMV (R\$/un)	CMV (R\$/un)
Alisamento Botox Curto	X	-	90	60,00	7,90
Alisamento Botox Médio	X	-	120	80,00	12,40
Alisamento Botox Longo	X	-	150	100,00	15,60
Alisamento Botox Extra Longo	X	-	180	120,00	23,10
Alisamento Definitivo Curto	X	-	240	250,00	16,60
Alisamento Definitivo Médio	X	-	300	350,00	20,90
Alisamento Definitivo Longo	X	-	360	400,00	31,00
Alisamento Definitivo Extra Longo	X	-	360	500,00	40,70
Alisamento Progressivo Curto	X	-	150	100,00	22,90
Alisamento Progressivo Médio	X	-	180	140,00	36,40
Alisamento Progressivo Longo	X	-	240	180,00	45,60
Alisamento Progressivo Extra Longo	X	-	300	220,00	68,10
Alisamento Semi Definitivo Curto	X	-	180	140,00	60,40
Alisamento Semi Definitivo Médio	X	-	210	160,00	96,40
Alisamento Semi Definitivo Longo	X	-	240	220,00	120,60
Alisamento Semi Definitivo Extra longo	X	-	300	250,00	180,60
Tintura Raiz / Curto	X	X	20	51,00	15,74
Tintura Médio	X	X	25	66,00	23,09
Tintura Longo	X	X	35	83,00	30,96
Tintura Extra Longo	X	X	40	112,00	45,78
Corte Feminino	X	-	60	35,00	1,44
Corte Infantil	X	-	60	15,00	1,04
Corte Masculino	X	-	30	20,00	0,84
Corte ponta Reta	x	-	20	20,00	0,48
Escova Curto Liso	X	X	30	20,00	1,04
Escova Médio Liso	X	X	40	25,00	1,04
Escova Longo Liso	X	X	60	35,00	1,56
Escova Extra Longo Liso	X	X	80	45,00	1,68
Escova Curto Modelado / Baby Liss	X	X	50	25,00	1,24
Escova Médio Modelado / Baby Liss	X	X	60	30,00	1,24
Escova Longo Modelado / Baby Liss	X	X	90	45,00	1,86
Escova Extra Longo Mod./ Baby Liss	X	X	105	60,00	2,08
Hidratação Adlux Curto	X	X	45	40,00	3,24
Hidratação Adlux Médio	X	X	60	50,00	4,24
Hidratação Adlux Longo	X	X	60	60,00	6,36
Hidratação Adlux Extra Longo	X	X	80	70,00	8,48
Hidratação All Nature Curto	X	X	60	60,00	23,64
Hidratação All Nature Médio	X	X	80	70,00	31,44
Hidratação All Nature Longo	X	X	100	80,00	47,16
Hidratação All Nature Extra Longo	X	X	100	90,00	62,88
Hidratação Anabolizante Curto	X	X	45	40,00	6,42

Hidratação Anabolizante Médio	X	X	60	50,00	8,34
Hidratação Anabolizante Longo	X	X	60	60,00	12,51
Hidratação Anabolizante Extra Longo	X	X	80	70,00	16,48
Hidratação Aneethun Curto	X	X	45	40,00	2,94
Hidratação Aneethun Médio	X	X	60	50,00	3,84
Hidratação Aneethun Longo	X	X	60	60,00	5,76
Hidratação Aneethun Extra Longo	X	X	80	70,00	7,68
Lavar	X	X	15	10,00	0,80
Secar	X	X	20	10,00	0,24
Mechas Balaiagem Curto	X	-	60	60,00	11,34
Mechas Balaiagem Médio	X	-	60	60,00	12,04
Mechas Balaiagem Longo	X	-	80	80,00	18,11
Mechas Balaiagem Extra Longo	X	-	80	80,00	20,08
Mechas Completo Curto	X	-	120	100,00	14,79
Mechas Completo Médio	X	-	150	120,00	20,09
Mechas Completo Longo	X	-	180	150,00	29,61
Mechas Completo Extra Longo	X	-	210	180,00	35,03
Mechas Luzes Curto	X	-	60	75,00	13,64
Mechas Luzes Médio	X	-	60	90,00	16,64
Mechas Luzes Longo	X	-	90	120,00	25,01
Mechas Luzes Extra Longo	X	-	120	150,00	30,43
Penteado de Dama	X	-	60	50,00	1,84
Penteado de Noiva	X	-	120	100,00	5,68
Penteado de Teste	X	-	120	35,00	2,68
Penteado Simples Básico	X	-	30	50,00	2,48
Penteado Simples Preso	X	-	90	60,00	3,68
Penteado Simples Preso Elaborado	X	-	210	70,00	4,68

## APÊNDICE II – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS

Código	Serviços	CMV	Máscara De Alisamento Definitivo - 1000gr		Máscara De Botox - 1000gr		Máscara De Alisamento Progressivo - 1000gr		Máscara De Alisamento Semi Definitivo - 1000gr		Máscara Pós Química - 500gr		Shampoo - 2500gr	
			R\$ 180,00 GR	R\$	R\$ 150,00 GR	R\$	R\$ 450,00 GR	R\$	R\$ 600,00 GR	R\$	R\$ 70,00 GR	R\$	R\$ 50,00 GR	R\$
10.01	Alisamento Botox Curto	7,90			50	7,50							20	0,40
10.02	Alisamento Botox Médio	12,40			80	12,00							20	0,40
10.03	Alisamento Botox Longo	15,60			100	15,00							30	0,60
10.04	Alisamento Botox Extra Longo	23,10			150	22,50							30	0,60
10.05	Alisamento Definitivo Curto	16,60	80	14,40							10	1,40	40	0,80
10.06	Alisamento Definitivo Médio	20,90	100	18,00							15	2,10	40	0,80
10.07	Alisamento Definitivo Longo	31,00	150	27,00							20	2,80	60	1,20
10.08	Alisamento Definitivo Extra Longo	40,70	200	36,00							25	3,50	60	1,20
10.09	Alisamento Progressivo Curto	22,90					50	22,50					20	0,40
10.10	Alisamento Progressivo Médio	36,40					80	36,00					20	0,40
10.11	Alisamento Progressivo Longo	45,60					100	45,00					30	0,60
10.12	Alisamento Progressivo Extra Longo	68,10					150	67,50					30	0,60
10.13	Alisamento Semi Definitivo Curto	60,40							100	60,00			20	0,40
10.14	Alisamento Semi Definitivo Médio	96,40							160	96,00			20	0,40
10.15	Alisamento Semi Definitivo Longo	120,60							200	120,00			30	0,60
10.16	Alisamento Semi Definitivo Extra longo	180,60							300	180,00			30	0,60

APÊNDICE III – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS

Código	Serviços	CMV	Tinta - 60 gr		Oxidante - 1000gr		Shampoo - 2500gr		Condicionador - 2500gr		Finalizadores - 250gr	
			18,00		45,00		50,00		50,00		60,00	
			GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$
20.01	Tintura Raiz / Curto	15,74	40	12,00	60	2,70	20	0,40	20	0,40	1	0,24
20.02	Tintura Médio	23,09	60	18,00	90	4,05	20	0,40	20	0,40	1	0,24
20.03	Tintura Longo	30,96	80	24,00	120	5,40	30	0,60	30	0,60	2	0,36
20.04	Tintura Extra Longo	45,78	120	36,00	180	8,10	30	0,60	30	0,60	2	0,48

Código	Serviços	CMV	Shampoo - 2500gr		Condicionador - 2500gr		Finalizadores - 250gr	
			50,00		50,00		60,00	
			GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$
30.01	Corte Feminino	1,44	30	0,60	30	0,60	1	0,24
30.02	Corte Infantil	1,04	20	0,40	20	0,40	1	0,24
30.03	Corte Masculino	0,84	15	0,30	15	0,30	1	0,24
30.04	Corte ponta Reta	0,00						

APÊNDICE IV – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS

Código	Serviços	CMV	Shampoo - 2500gr		Condicionador - 2500gr		Finalizadores - 250gr		Fixadores - 400gr	
			50,00	50,00	50,00	60,00	80,00			
			GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$
40.01	Escova Curto Liso	1,04	20	0,40	20	0,40	1	0,24		0,00
40.02	Escova Médio Liso	1,04	20	0,40	20	0,40	1	0,24		0,00
40.03	Escova Longo Liso	1,56	30	0,60	30	0,60	2	0,36		0,00
40.04	Escova Extra Longo Liso	1,68	30	0,60	30	0,60	2	0,48		0,00
40.05	Escova Curto Modelado / Baby Liss	1,24	20	0,40	20	0,40	1	0,24	1	0,20
40.06	Escova Médio Modelado / Baby Liss	1,24	20	0,40	20	0,40	1	0,24	1	0,20
0.07	Escova Longo Modelado / Baby Liss	1,86	30	0,60	30	0,60	2	0,36	2	0,30
40.08	Escova Extra Longo Modelado / Baby Liss	2,08	30	0,60	30	0,60	2	0,48	2	0,40

Código	Serviços	CMV	Shampoo - 2500gr		Condicionador - 2500gr		Finalizadores - 250gr	
			50,00	50,00	50,00	60,00		
			GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$
60.01	Lavar	0,80	20	0,40	20	0,40		0,00
60.02	Secar	0,24		0,00		0,00	1	0,24

## APÊNDICE V – FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS

Código	Serviços	CMV	Máscara De Hidratação ADLUX- 1000gr		Máscara De Hidratação All Nature- 1000gr		Máscara De Hidratação Anabolizante- 1000gr		Máscara De Hidratação Aneethun- 1000gr		Shampoo - 2500gr		Finalizadores - 250gr	
			200,00		780,00		385,00		180,00		50,00		60,00	
			GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$
50.01	Hidratação Adlux Curto	3,24	15	3,00		0,00		0,00		0,00		0,00	1	0,24
50.02	Hidratação Adlux Médio	4,24	20	4,00		0,00		0,00		0,00		0,00	1	0,24
50.03	Hidratação Adlux Longo	6,36	30	6,00		0,00		0,00		0,00		0,00	2	0,36
50.04	Hidratação Adlux Extra Longo	8,48	40	8,00		0,00		0,00		0,00		0,00	2	0,48
50.05	Hidratação All Nature Curto	23,64		0,00	30	23,40		0,00		0,00		0,00	1	0,24
50.06	Hidratação All Nature Médio	31,44		0,00	40	31,20		0,00		0,00		0,00	1	0,24
50.07	Hidratação All Nature Longo	47,16		0,00	60	46,80		0,00		0,00		0,00	2	0,36
50.08	Hidratação All Nature Extra Longo	62,88		0,00	80	62,40		0,00		0,00		0,00	2	0,48
50.09	Hidratação Anabolizante Curto	6,42		0,00		0,00	15	5,78		0,00	20	0,40	1	0,24
50.10	Hidratação Anabolizante Médio	8,34		0,00		0,00	20	7,70		0,00	20	0,40	1	0,24
50.11	Hidratação Anabolizante Longo	12,51		0,00		0,00	30	11,55		0,00	30	0,60	2	0,36
50.12	Hidratação Anabolizante Extra Longo	16,48		0,00		0,00	40	15,40		0,00	30	0,60	2	0,48
50.13	Hidratação Aneethun Curto	2,94		0,00		0,00		0,00	15	2,70		0,00	1	0,24
50.14	Hidratação Aneethun Médio	3,84		0,00		0,00		0,00	20	3,60		0,00	1	0,24
50.15	Hidratação Aneethun Longo	5,76		0,00		0,00		0,00	30	5,40		0,00	2	0,36
50.16	Hidratação Aneethun Extra Longo	7,68		0,00		0,00		0,00	40	7,20		0,00	2	0,48

## APÊNDICE VI- FORMAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS POR FAMÍLIA DE SERVIÇOS

Código	Serviços	CMV	Tinta - 60 gr		Oxidante - 1000gr		Descolorante - 500gr		Máscara Pós Química - 500gr		Shampoo - 2500gr		Finalizadores - 250gr	
			18,00		45,00		70,00		70,00		50,00		60,00	
			GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$
70.01	Mechas Balaiagem Curto	11,34	15	4,50	60	2,70	15	2,10	10	1,40	20	0,40	1	0,24
70.02	Mechas Balaiagem Médio	12,04	15	4,50	60	2,70	15	2,10	15	2,10	20	0,40	1	0,24
70.03	Mechas Balaiagem Longo	18,11	25	7,50	90	4,05	20	2,80	20	2,80	30	0,60	2	0,36
70.04	Mechas Balaiagem Extra Longo	20,08	25	7,50	100	4,50	25	3,50	25	3,50	30	0,60	2	0,48
70.05	Mechas Completo Curto	14,79	15	4,50	90	4,05	30	4,20	10	1,40	20	0,40	1	0,24
70.06	Mechas Completo Médio	20,09	15	4,50	130	5,85	50	7,00	15	2,10	20	0,40	1	0,24
70.07	Mechas Completo Longo	29,61	25	7,50	190	8,55	70	9,80	20	2,80	30	0,60	2	0,36
70.08	Mechas Completo Extra Longo	35,03	25	7,50	230	10,35	90	12,60	25	3,50	30	0,60	2	0,48
70.09	Mechas Luzes Curto	13,64	15	4,50	80	3,60	25	3,50	10	1,40	20	0,40	1	0,24
70.10	Mechas Luzes Médio	16,64	15	4,50	100	4,50	35	4,90	15	2,10	20	0,40	1	0,24
70.11	Mechas Luzes Longo	25,01	25	7,50	150	6,75	50	7,00	20	2,80	30	0,60	2	0,36
70.12	Mechas Luzes Extra Longo	30,43	25	7,50	190	8,55	70	9,80	25	3,50	30	0,60	2	0,48

Código	Serviços	CMV	Shampoo - 2500gr		Condicionador - 2500gr		Finalizadores - 250gr		Fixadores - 400gr	
			50,00		50,00		60,00		80,00	
			GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$	GR	R\$
80.01	Penteado de Dama	1,84	20	0,40	20	0,40	1	0,24	4	0,80
80.02	Penteado de Noiva	5,68	30	0,60	30	0,60	2	0,48	20	4,00
80.03	Penteado de Teste	2,68	30	0,60	30	0,60	2	0,48	5	1,00
80.04	Penteado Simples Básico	2,48		0,00		0,00	2	0,48	10	2,00
80.05	Penteado Simples Preso	3,68	30	0,60	30	0,60	2	0,48	10	2,00
80.06	Penteado Simples Preso Elaborado	4,68	30	0,60	30	0,60	2	0,48	15	3,00



## APÊNDICE VII – QUANTIDADE DE SERVIÇOS PRESTADOS

<b>Código</b>	<b>Serviços Prestados</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
10.01	Alisamento Botox Curto	0	0	0	1	2
10.02	Alisamento Botox Médio	0	0	0	2	2
10.03	Alisamento Botox Longo	1	0	0	1	0
10.04	Alisamento Botox Extra Longo	0	0	0	0	0
10.05	Alisamento Definitivo Curto	0	0	0	0	0
10.06	Alisamento Definitivo Médio	0	0	0	0	0
10.07	Alisamento Definitivo Longo	0	0	0	0	0
10.08	Alisamento Definitivo Extra Longo	0	0	0	0	0
10.09	Alisamento Progressivo Curto	3	2	3	3	1
10.10	Alisamento Progressivo Médio	11	16	7	33	9
10.11	Alisamento Progressivo Longo	7	3	2	6	5
10.12	Alisamento Progressivo Extra Longo	0	0	0	1	0
10.13	Alisamento Semi Definitivo Curto	0	0	0	2	1
10.14	Alisamento Semi Definitivo Médio	0	0	0	2	0
10.15	Alisamento Semi Definitivo Longo	0	0	0	0	0
10.16	Alisamento Semi Definitivo Extra longo	2	3	2	0	1
20.01	Tintura Raiz / Curto	41	30	77	91	43
20.02	Tintura Médio	5	1	2	2	2
20.03	Tintura Longo	0	0	0	0	0
20.04	Tintura Extra Longo	0	0	0	0	0
30.01	Corte Feminino	33	33	15	35	23
30.02	Corte Infantil	2	3	2	0	2
30.03	Corte Masculino	5	5	5	5	4
30.04	Corte ponta Reta	3	3	0	1	0
40.01	Escova Curto Liso	0	0	0	0	0
40.02	Escova Médio Liso	9	9	17	23	2
40.03	Escova Longo Liso	6	13	6	10	6
40.04	Escova Extra Longo Liso	4	3	1	1	2
40.05	Escova Curto Modelado / Baby Liss	6	5	1	0	2
40.06	Escova Médio Modelado / Baby Liss	0	0	0	0	0
40.07	Escova Longo Modelado / Baby Liss	1	1	0	1	0
40.08	Escova Extra Longo Modelado / Baby Liss	0	0	0	0	0
50.01	Hidratação Adlux Curto	0	0	0	0	0
50.02	Hidratação Adlux Médio	0	0	0	0	0
50.03	Hidratação Adlux Longo	0	0	0	0	0
50.04	Hidratação Adlux Extra Longo	0	0	0	0	0
50.05	Hidratação All Nature Curto	0	0	0	0	0
50.06	Hidratação All Nature Médio	0	0	0	0	0
50.07	Hidratação All Nature Longo	0	0	0	0	0
50.08	Hidratação All Nature Extra Longo	0	0	0	0	0
50.09	Hidratação Anabolizante Curto	0	0	0	0	0
50.10	Hidratação Anabolizante Médio	0	0	0	0	0
50.11	Hidratação Anabolizante Longo	0	0	0	0	0
50.12	Hidratação Anabolizante Extra Longo	0	0	0	0	0
50.13	Hidratação Aneethun Curto	0	0	0	0	0
50.14	Hidratação Aneethun Médio	2	5	5	1	6
50.15	Hidratação Aneethun Longo	0	0	0	0	0
50.16	Hidratação Aneethun Extra Longo	0	0	0	0	0

60.01	Lavar	2	1	3	2	0
60.02	Secar	0	0	0	0	0
70.01	Mechas Balaiagem Curto	0	0	0	0	0
70.02	Mechas Balaiagem Médio	1	1	0	2	2
70.03	Mechas Balaiagem Longo	0	0	0	0	0
70.04	Mechas Balaiagem Extra Longo	0	0	0	0	0
70.05	Mechas Completo Curto	0	0	5	7	1
70.06	Mechas Completo Médio	16	11	20	17	7
70.07	Mechas Completo Longo	0	2	1	0	0
70.08	Mechas Completo Extra Longo	0	0	0	0	0
70.09	Mechas Luzes Curto	0	0	0	0	0
70.10	Mechas Luzes Médio	0	0	0	0	0
70.11	Mechas Luzes Longo	0	0	0	0	0
70.12	Mechas Luzes Extra Longo	0	4	0	1	0
80.01	Penteados de Dama	0	0	0	0	0
80.02	Penteados de Noiva	0	0	0	0	0
80.03	Penteados de Teste	0	0	0	0	0
80.04	Penteados Simples Básico	2	2	0	0	0
80.05	Penteados Simples Preso	9	10	1	4	3
80.06	Penteados Simples Preso Elaborado	0	0	1	0	0
<b>TOTAL</b>		<b>171</b>	<b>166</b>	<b>176</b>	<b>254</b>	<b>126</b>

## APÊNDICE VIII – CUSTO DE VENDA DO SERVIÇO PRESTADO

<b>Código</b>	<b>Serviços Prestados</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
10.01	Alisamento Botox Curto	0,00	0,00	0,00	7,90	15,80
10.02	Alisamento Botox Médio	0,00	0,00	0,00	24,80	24,80
10.03	Alisamento Botox Longo	15,60	0,00	0,00	15,60	0,00
10.04	Alisamento Botox Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.05	Alisamento Definitivo Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.06	Alisamento Definitivo Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.07	Alisamento Definitivo Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.08	Alisamento Definitivo Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.09	Alisamento Progressivo Curto	68,70	45,80	68,70	68,70	22,90
10.10	Alisamento Progressivo Médio	400,40	582,40	254,80	1.201,20	327,60
10.11	Alisamento Progressivo Longo	319,20	136,80	91,20	273,60	228,00
10.12	Alisamento Progressivo Extra Longo	0,00	0,00	0,00	68,10	0,00
10.13	Alisamento Semi Definitivo Curto	0,00	0,00	0,00	120,80	60,40
10.14	Alisamento Semi Definitivo Médio	0,00	0,00	0,00	192,80	0,00
10.15	Alisamento Semi Definitivo Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.16	Alisamento Semi Definitivo Extra longo	361,20	541,80	361,20	0,00	180,60
20.01	Tintura Raiz / Curto	645,34	472,20	1.211,98	1.432,34	676,82
20.02	Tintura Médio	115,45	23,09	46,18	46,18	46,18
20.03	Tintura Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
20.04	Tintura Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30.01	Corte Feminino	47,52	47,52	21,60	50,40	33,12
30.02	Corte Infantil	2,08	3,12	2,08	0,00	2,08
30.03	Corte Masculino	4,20	4,20	4,20	4,20	3,36
30.04	Corte ponta Reta	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
40.01	Escova Curto Liso	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
40.02	Escova Médio Liso	9,36	9,36	17,68	23,92	2,08
40.03	Escova Longo Liso	9,36	20,28	9,36	15,60	9,36
40.04	Escova Extra Longo Liso	6,72	5,04	1,68	1,68	3,36
40.05	Escova Curto Modelado / Baby Liss	7,44	6,20	1,24	0,00	2,48
40.06	Escova Médio Modelado / Baby Liss	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
40.07	Escova Longo Modelado / Baby Liss	1,86	1,86	0,00	1,86	0,00
40.08	Escova Extra Longo Modelado / Baby Liss	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.01	Hidratação Adlux Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.02	Hidratação Adlux Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.03	Hidratação Adlux Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.04	Hidratação Adlux Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.05	Hidratação All Nature Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.06	Hidratação All Nature Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.07	Hidratação All Nature Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.08	Hidratação All Nature Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.09	Hidratação Anabolizante Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.10	Hidratação Anabolizante Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.11	Hidratação Anabolizante Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.12	Hidratação Anabolizante Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.13	Hidratação Aneethun Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.14	Hidratação Aneethun Médio	7,68	19,20	19,20	3,84	23,04
50.15	Hidratação Aneethun Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.16	Hidratação Aneethun Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

60.01	Lavar	1,60	0,80	2,40	1,60	0,00
60.02	Secar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.01	Mechas Balaiagem Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.02	Mechas Balaiagem Médio	12,04	12,04	0,00	24,08	24,08
70.03	Mechas Balaiagem Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.04	Mechas Balaiagem Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.05	Mechas Completo Curto	0,00	0,00	73,95	103,53	14,79
70.06	Mechas Completo Médio	321,44	220,99	401,80	341,53	140,63
70.07	Mechas Completo Longo	0,00	59,22	29,61	0,00	0,00
70.08	Mechas Completo Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.09	Mechas Luzes Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.10	Mechas Luzes Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.11	Mechas Luzes Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.12	Mechas Luzes Extra Longo	0,00	121,72	0,00	30,43	0,00
80.01	Penteados de Dama	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
80.02	Penteados de Noiva	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
80.03	Penteados de Teste	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
80.04	Penteados Simples Básico	4,96	4,96	0,00	0,00	0,00
80.05	Penteados Simples Preso	33,12	36,80	3,68	14,72	11,04
80.06	Penteados Simples Preso Elaborado	0,00	0,00	4,68	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>2.395,27</b>	<b>2.375,40</b>	<b>2.627,22</b>	<b>4.069,41</b>	<b>1.852,52</b>

## APÊNDICE IX – FATURAMENTO DE SERVIÇO PRESTADO

<b>Código</b>	<b>Serviços Prestados</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>
10.01	Alisamento Botox Curto	0,00	0,00	0,00	75,00	150,00
10.02	Alisamento Botox Médio	0,00	0,00	0,00	200,00	200,00
10.03	Alisamento Botox Longo	120,00	0,00	0,00	130,00	0,00
10.04	Alisamento Botox Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.05	Alisamento Definitivo Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.06	Alisamento Definitivo Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.07	Alisamento Definitivo Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.08	Alisamento Definitivo Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.09	Alisamento Progressivo Curto	300,00	200,00	300,00	300,00	100,00
10.10	Alisamento Progressivo Médio	1.520,00	2.200,00	950,00	4.620,00	1.260,00
10.11	Alisamento Progressivo Longo	1.150,00	470,00	320,00	960,00	800,00
10.12	Alisamento Progressivo Extra Longo	0,00	0,00	0,00	200,00	0,00
10.13	Alisamento Semi Definitivo Curto	0,00	0,00	0,00	300,00	150,00
10.14	Alisamento Semi Definitivo Médio	0,00	0,00	0,00	360,00	0,00
10.15	Alisamento Semi Definitivo Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
10.16	Alisamento Semi Definitivo Extra longo	425,00	630,00	385,00	0,00	225,00
20.01	Tintura Raiz / Curto	1.266,00	890,00	1.373,00	1.193,00	663,00
20.02	Tintura Médio	150,00	30,00	60,00	60,00	120,00
20.03	Tintura Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
20.04	Tintura Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
30.01	Corte Feminino	1.295,00	1.170,00	770,00	1.225,00	980,00
30.02	Corte Infantil	30,00	45,00	35,00	0,00	30,00
30.03	Corte Masculino	100,00	100,00	100,00	100,00	80,00
30.04	Corte ponta Reta	60,00	60,00	0,00	20,00	0,00
40.01	Escova Curto Liso	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
40.02	Escova Médio Liso	225,00	225,00	425,00	575,00	50,00
40.03	Escova Longo Liso	205,00	455,00	200,00	350,00	210,00
40.04	Escova Extra Longo Liso	180,00	117,00	45,00	45,00	90,00
40.05	Escova Curto Modelado / Baby Liss	180,00	150,00	30,00	0,00	60,00
40.06	Escova Médio Modelado / Baby Liss	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
40.07	Escova Longo Modelado / Baby Liss	45,00	45,00	0,00	45,00	0,00
40.08	Escova Extra Longo Modelado / Baby Liss	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.01	Hidratação Adlux Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.02	Hidratação Adlux Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.03	Hidratação Adlux Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.04	Hidratação Adlux Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.05	Hidratação All Nature Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.06	Hidratação All Nature Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.07	Hidratação All Nature Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.08	Hidratação All Nature Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.09	Hidratação Anabolizante Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.10	Hidratação Anabolizante Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.11	Hidratação Anabolizante Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.12	Hidratação Anabolizante Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.13	Hidratação Aneethun Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.14	Hidratação Aneethun Médio	100,00	205,00	210,00	50,00	290,00
50.15	Hidratação Aneethun Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
50.16	Hidratação Aneethun Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

60.01	Lavar	30,00	15,00	45,00	30,00	0,00
60.02	Secar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.01	Mechas Balaiagem Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.02	Mechas Balaiagem Médio	60,00	60,00	0,00	120,00	120,00
70.03	Mechas Balaiagem Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.04	Mechas Balaiagem Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.05	Mechas Completo Curto	0,00	0,00	420,00	580,00	80,00
70.06	Mechas Completo Médio	1.910,00	1.320,00	2.400,00	2.040,00	840,00
70.07	Mechas Completo Longo	0,00	295,00	145,00	0,00	0,00
70.08	Mechas Completo Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.09	Mechas Luzes Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.10	Mechas Luzes Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.11	Mechas Luzes Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
70.12	Mechas Luzes Extra Longo	0,00	550,00	0,00	150,00	0,00
80.01	Penteados de Dama	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
80.02	Penteados de Noiva	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
80.03	Penteados de Teste	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
80.04	Penteados Simples Básico	70,00	45,00	0,00	0,00	0,00
80.05	Penteados Simples Preso	500,00	545,00	440,00	340,00	470,00
80.06	Penteados Simples Preso Elaborado	140,00	0,00	70,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>10.061,00</b>	<b>9.822,00</b>	<b>8.723,00</b>	<b>14.068,00</b>	<b>6.968,00</b>



60.01	Lavar	28,40	14,20	42,60	28,40	0,00	<b>22,72</b>
60.02	Secar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.01	Mechas Balaiagem Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.02	Mechas Balaiagem Médio	47,96	47,96	0,00	95,92	95,92	<b>57,55</b>
70.03	Mechas Balaiagem Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.04	Mechas Balaiagem Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.05	Mechas Completo Curto	0,00	0,00	346,05	476,47	65,21	<b>177,55</b>
70.06	Mechas Completo Médio	1.588,56	1.099,01	1.998,20	1.698,47	699,37	<b>1.416,72</b>
70.07	Mechas Completo Longo	0,00	235,78	115,39	0,00	0,00	<b>70,23</b>
70.08	Mechas Completo Extra Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.09	Mechas Luzes Curto	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.10	Mechas Luzes Médio	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.11	Mechas Luzes Longo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
70.12	Mechas Luzes Extra Longo	0,00	428,28	0,00	119,57	0,00	<b>109,57</b>
80.01	Penteadado de Dama	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
80.02	Penteadado de Noiva	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
80.03	Penteadado de Teste	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	<b>0,00</b>
80.04	Penteadado Simples Básico	65,04	40,04	0,00	0,00	0,00	<b>21,02</b>
80.05	Penteadado Simples Preso	466,88	508,20	436,32	325,28	458,96	<b>439,13</b>
80.06	Penteadado Simples Preso Elaborado	140,00	0,00	65,32	0,00	0,00	<b>41,06</b>
<b>TOTAL</b>		<b>7.665,73</b>	<b>7.446,60</b>	<b>6.095,78</b>	<b>9.998,59</b>	<b>5.115,48</b>	<b>7.264,44</b>



## APÊNDICE XI – TEMPO DO SERVIÇO PRESTADO

<b>Código</b>	<b>Serviços Prestados</b>	<b>Set</b>	<b>Out</b>	<b>Nov</b>	<b>Dez</b>	<b>Jan</b>	<b>Total</b>
10.01	Alisamento Botox Curto	0	0	0	90	180	270
10.02	Alisamento Botox Médio	0	0	0	240	240	480
10.03	Alisamento Botox Longo	150	0	0	150	0	300
10.04	Alisamento Botox Extra Longo	0	0	0	0	0	0
10.05	Alisamento Definitivo Curto	0	0	0	0	0	0
10.06	Alisamento Definitivo Médio	0	0	0	0	0	0
10.07	Alisamento Definitivo Longo	0	0	0	0	0	0
10.08	Alisamento Definitivo Extra Longo	0	0	0	0	0	0
10.09	Alisamento Progressivo Curto	450	300	450	450	150	1.800
10.10	Alisamento Progressivo Médio	1980	2880	1260	5940	1620	13.680
10.11	Alisamento Progressivo Longo	1680	720	480	1440	1200	5.520
10.12	Alisamento Progressivo Extra Longo	0	0	0	300	0	300
10.13	Alisamento Semi Definitivo Curto	0	0	0	360	180	540
10.14	Alisamento Semi Definitivo Médio	0	0	0	420	0	420
10.15	Alisamento Semi Definitivo Longo	0	0	0	0	0	0
10.16	Alisamento Semi Definitivo Extra longo	600	900	600	0	300	2.400
20.01	Tintura Raiz / Curto	820	600	1540	1820	860	5.640
20.02	Tintura Médio	125	25	50	50	50	300
20.03	Tintura Longo	0	0	0	0	0	0
20.04	Tintura Extra Longo	0	0	0	0	0	0
30.01	Corte Feminino	1980	1980	900	2100	1380	8.340
30.02	Corte Infantil	120	180	120	0	120	540
30.03	Corte Masculino	150	150	150	150	120	720
30.04	Corte ponta Reta	60	60	0	20	0	140
40.01	Escova Curto Liso	0	0	0	0	0	0
40.02	Escova Médio Liso	360	360	680	920	80	2.400
40.03	Escova Longo Liso	360	780	360	600	360	2.460
40.04	Escova Extra Longo Liso	320	240	80	80	160	880
40.05	Escova Curto Modelado / Baby Liss	300	250	50	0	100	700
40.06	Escova Médio Modelado / Baby Liss	0	0	0	0	0	0
40.07	Escova Longo Modelado / Baby Liss	90	90	0	90	0	270
40.08	Escova Extra Longo Modelado / Baby Liss	0	0	0	0	0	0
50.01	Hidratação Adlux Curto	0	0	0	0	0	0
50.02	Hidratação Adlux Médio	0	0	0	0	0	0
50.03	Hidratação Adlux Longo	0	0	0	0	0	0
50.04	Hidratação Adlux Extra Longo	0	0	0	0	0	0
50.05	Hidratação All Nature Curto	0	0	0	0	0	0
50.06	Hidratação All Nature Médio	0	0	0	0	0	0
50.07	Hidratação All Nature Longo	0	0	0	0	0	0
50.08	Hidratação All Nature Extra Longo	0	0	0	0	0	0
50.09	Hidratação Anabolizante Curto	0	0	0	0	0	0
50.10	Hidratação Anabolizante Médio	0	0	0	0	0	0
50.11	Hidratação Anabolizante Longo	0	0	0	0	0	0
50.12	Hidratação Anabolizante Extra Longo	0	0	0	0	0	0
50.13	Hidratação Aneethun Curto	0	0	0	0	0	0
50.14	Hidratação Aneethun Médio	120	300	300	60	360	1.140
50.15	Hidratação Aneethun Longo	0	0	0	0	0	0
50.16	Hidratação Aneethun Extra Longo	0	0	0	0	0	0

60.01	Lavar	30	15	45	30	0	120
60.02	Secar	0	0	0	0	0	0
70.01	Mechas Balaiagem Curto	0	0	0	0	0	0
70.02	Mechas Balaiagem Médio	60	60	0	120	120	360
70.03	Mechas Balaiagem Longo	0	0	0	0	0	0
70.04	Mechas Balaiagem Extra Longo	0	0	0	0	0	0
70.05	Mechas Completo Curto	0	0	600	840	120	1.560
70.06	Mechas Completo Médio	2400	1650	3000	2550	1050	10.650
70.07	Mechas Completo Longo	0	360	180	0	0	540
70.08	Mechas Completo Extra Longo	0	0	0	0	0	0
70.09	Mechas Luzes Curto	0	0	0	0	0	0
70.10	Mechas Luzes Médio	0	0	0	0	0	0
70.11	Mechas Luzes Longo	0	0	0	0	0	0
70.12	Mechas Luzes Extra Longo	0	480	0	120	0	600
80.01	Penteado de Dama	0	0	0	0	0	0
80.02	Penteado de Noiva	0	0	0	0	0	0
80.03	Penteado de Teste	0	0	0	0	0	0
80.04	Penteado Simples Básico	60	60	0	0	0	120
80.05	Penteado Simples Preso	810	900	90	360	270	2.430
80.06	Penteado Simples Preso Elaborado	0	0	210	0	0	210
<b>TOTAL</b>		<b>13.025,00</b>	<b>13.340,00</b>	<b>11.145,00</b>	<b>19.300,00</b>	<b>9.020,00</b>	<b>65.830</b>