

APLICAÇÃO DO MÉTODO DE CUSTEIO VARIÁVEL PARA AUXÍLIO NA GESTÃO DE CUSTOS DE UM SALÃO DE BELEZA¹

APPLICATION OF THE VARIABLE COSTING METHOD TO SUPPORT THE COST MANAGEMENT OF A BEAUTY SALON

Andressa de Castro Neves²
Ariel Behr³

RESUMO

A indústria da beleza vem apresentando crescimentos significativos ao longo do tempo e a tendência do setor é continuar desenvolvendo-se. Torna-se essencial compreender como os custos dos serviços são alocados para auxiliar nas decisões gerenciais da empresa dentro desse mercado tão competitivo. Dessa forma, o objetivo deste artigo é aplicar o método de custeio variável em um salão de beleza para auxiliar em sua gestão de custos. Trata-se de uma pesquisa qualitativa e descritiva, que se desenvolveu por meio de um estudo de caso. Quanto aos procedimentos, é uma pesquisa documental que realizou observação do *software* e entrevistas com a proprietária e com a auxiliar administrativa. O estudo foi desenvolvido sob dois enfoques: o do salão e o da profissional. Os principais resultados apontam que a margem de contribuição foi positiva para todos os serviços, tanto do salão quanto da profissional. Os serviços que mais contribuíram para o resultado do salão foram tintura e corte feminino e em valores unitários, foram escova progressiva e luzes. A Demonstração do Resultado do Exercício foi elaborada e apresentou lucro para os dois enfoques. Essa pesquisa auxiliou a gestão do salão de beleza na compreensão de seus custos e despesas e na verificação das atividades com que se obtêm resultado positivo, além de revisar importantes conceitos de contabilidade de custos e sanar as dúvidas que a proprietária do salão possuía.

Palavras-chave: Custeio variável. Contabilidade de custos. Salão de beleza.

ABSTRACT

The beauty industry has presented significant growth through time, and the tendency for the area is to keep developing. It becomes essential to understand how the costs of the services are allocated in order to support a company's managerial decisions in such a competitive Market. Thus, the goal of the article is to apply the variable costing method to a beauty salon for cost management support. It is qualitative and descriptive research, developed from a case study. Regarding the procedures, it is a documental research which observed the software and interviewed the owner and the administrative assistant. The study has been developed considering two approaches: the beauty salon's and the professional's. The main results show that the contribution margin is positive in all services, for both the beauty salon and the professional. The services that contributed more to the results of the salon were hair coloring and hair cutting, and, in unit values, the blow drying and the hair highlighting. The Periodic Financial Reporting was made and revealed profit for both the approaches. This research helped the management of the beauty salon by understanding its costs and expenses, and on

¹Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2018, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (DCCA) da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

² Graduanda do Curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (dessa.neves@hotmail.com).

³ Orientador: Doutor em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Professor Titular do DCCA da UFRGS. (behr.ariel@gmail.com).

the verification of the activities from which positive results are obtained, also reviewing important cost accounting concepts and answering questions of the beauty salon's owner.

Keywords: Variable Costing. Cost accounting. Beauty salon.

1 INTRODUÇÃO

A função inicial da contabilidade de custos era fornecer elementos para avaliação de estoques e apuração do resultado, porém, com o passar do tempo, passou a prestar apoio à contabilidade gerencial, por meio da utilização dos dados de custo para auxílio ao controle e para a tomada de decisões (SANTOS et al., 2015). Segundo os autores, o controle de custos possibilita avaliar o desempenho da empresa e dos estoques, bem como registrar o custo dos produtos, atendendo também necessidades administrativas e fiscais da organização.

Dessa forma, a compreensão de como os produtos e serviços são custeados é essencial, uma vez que o modo como esses custos são determinados pode causar um impacto substancial sobre os lucros divulgados e sobre as decisões essenciais da gerência de uma empresa (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2013). Nesse sentido, o estudo de custos de produção pode ser feito sob dois enfoques: o econômico e o contábil (DUTRA, 2017). Para o autor, o primeiro diz respeito aos custos para tomada de decisões e o segundo trata dos custos voltados para a apuração do resultado. Esses fatores são norteadores dos métodos de custeio utilizados na produção de bens e serviços nas empresas.

Destaca-se para esta pesquisa o método de custeio variável, que consiste em considerar como custo de produção apenas os custos variáveis incorridos, sendo os custos fixos considerados como despesas encerradas diretamente contra o resultado do período (VICECONTI; NEVES, 2013). Como vantagem na utilização desse método, o autor explana que o custeio variável auxilia na tomada de decisões dos gestores, uma vez que impede que aumentos de produção que não correspondam ao aumento de vendas distorçam o resultado.

Essa abordagem se torna ainda mais relevante ao se considerar alguns setores que têm demonstrado um crescimento considerável, como o setor da indústria da beleza que vem evoluindo de forma significativa no país. Conforme a Associação Brasileira da Indústria de Higiene Pessoal, Perfumaria e Cosméticos (ABIHPEC, 2017), atualmente o setor de higiene pessoal, perfumaria e cosméticos do Brasil é o terceiro maior mercado consumidor do mundo, atrás apenas do Japão e dos Estados Unidos.

Nesse contexto, o mercado de estética vem batendo recordes anuais no Brasil, exercendo influência no aumento do Produto Interno Bruto (PIB) e esse crescimento tende a se manter, mostrando um futuro promissor em um mercado com potencial cada vez maior. Segundo o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2016), o mercado de estética e beleza tem apresentado elevado crescimento histórico, tanto no Brasil quanto no mundo. Logo, torna-se oportuna a consideração de análises voltadas para a gestão dos custos, bem como para a aplicação de métodos de custeio em empresas vinculadas a essa atividade, marcada pela rápida expansão.

Diante do exposto, surge a seguinte pergunta de pesquisa: **de que forma a aplicação do custeio variável auxilia na gestão de custos de um salão de beleza?** Dessa forma, o objetivo geral deste artigo é aplicar o método de custeio variável em um salão de beleza para auxiliar em sua gestão de custos. Busca-se determinar os custos e as despesas do salão como um todo e os que são pertinentes aos serviços prestados por uma das profissionais, sendo essa também a proprietária do salão. Além disso, explorar-se-á a avaliação da margem de contribuição dos serviços desempenhados por ela, bem como da lucratividade do salão de beleza. A empresa escolhida para a pesquisa exerce suas atividades desde 1991, prestando diferentes tipos de serviços nas áreas de cabelos, unhas, depilação e estética. Está localizada

em Porto Alegre, conta com dezesseis profissionais e não possui levantamento e controle de custos e despesas.

Uma das justificativas da pesquisa está relacionada à inexistência de um sistema de custos para a empresa e, por isso, pretende-se auxiliar os gestores no controle e na tomada de decisão. Assim, a pesquisa contribui ao realizar o processo de aplicação do custeio variável, além de analisar os benefícios trazidos por ele para a empresa. Estudos com temática similar também refletiram a implantação de metodologias de custeios em salões de beleza como Mazatto, Mello e Nakamura (2014), Silva, Policário e Deorce (2017), Raupp, Borba e Oldenburg (2016), Dias et al. (2016). Da mesma forma que esses autores, este artigo busca contribuir com análises sobre aplicação de métodos de custeios e auxílio na gestão e tomada de decisão de um salão de beleza.

Dando continuidade aos pontos trabalhados nesta seção introdutória, o presente artigo está estruturado de forma a discorrer sobre a gestão estratégica de custos, custeio variável, além de estudos relacionados. Na seção seguinte elucidam-se os procedimentos metodológicos. Por fim, são apresentadas a análise dos dados e as considerações finais sobre a pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção é apresentado referencial teórico que embasa esta pesquisa e que auxilia na compreensão de conceitos relacionados à gestão estratégica de custos, englobando aspectos específicos sobre margem de contribuição, ponto de equilíbrio, Demonstração do Resultado do Exercício e custeio variável, além da abordagem sobre artigos científicos já desenvolvidos com temática similar a do presente estudo.

2.1 GESTÃO ESTRATÉGICA DE CUSTOS

“A análise de custos é vista tradicionalmente como o processo de avaliação do impacto financeiro das decisões gerenciais alternativas” (SHANK; GOVINDARAJAN, 1997, p. 4). Explicam ainda esses autores que a gestão estratégica de custos é uma análise de custos em que os elementos estratégicos tornam-se mais conscientes, explícitos e formais, portanto mais amplos, sendo os dados de custos usados para desenvolver estratégias superiores para obter vantagem competitiva sustentável.

Ainda nessa linha de pensamento, Blocher et al. (2007) afirmam que o gestor precisa da informação de gestão de custos para efetivamente gerenciar uma empresa, pois nela são fornecidas tanto informações financeiras, como custos e receitas, quanto não-financeiras, como produtividade, qualidade e outros fatores críticos de sucesso da empresa. No mesmo sentido, os autores reforçam que a gestão estratégica permite à empresa o desenvolvimento de um posicionamento competitivo e sustentável, no qual suas vantagens competitivas suportem seu sucesso continuado. A gestão de custos produz assim informações para usuários internos, por meio da identificação, coleta, mensuração, classificação e relato das informações que são úteis aos gestores para o custeio, permitindo o planejamento, o controle e as tomadas de decisões (HANSEN; MOWEN, 2013).

Dessa forma, a gestão estratégica de custos oferece um meio para o uso racional dos recursos, ajustando-se às práticas imprevistas e apreciando as tensões que existem entre as concepções da gestão de custos potencial e a capacidade real dos gestores, além de seus interesses pessoais (SLAVOV, 2013). O objetivo é melhorar o desempenho da firma em seu ambiente externo, buscando soluções não estruturadas para problemas complexos e viáveis. Santos, Schmidt e Pinheiro (2006, p. 12) esclarecem que:

A gestão estratégica de custos preconiza a utilização de informações de custos para apoio ao processo de gestão estratégica. Nesse aspecto, torna-se indispensável que a

contabilidade forneça ou coloque à disposição do gestor informações de custos de relevância estratégica que possam dar suporte às decisões tomadas na empresa capazes de comprometer sua vantagem competitiva em relação aos competidores.

Assim sendo, ela pode ser descrita como um processo de transformação organizacional voltado para o futuro, que vai além da ação isolada de redução de custos, avançando para assegurar a continuidade sustentável da organização, como destacado por Souza e Heinen (2012) ao reforçarem que os dados de custos são usados para desenvolver estratégias superiores a fim de se obter uma vantagem competitiva. Atua-se assim em nível operacional, buscando-se a eficiência organizacional por meio do planejamento e da melhor utilização dos recursos e, no nível estratégico, a eficácia com visão para o mercado.

2.2 CUSTEIO VARIÁVEL

Stark (2007) explica que custos são gastos relativos a bens ou serviços utilizados na produção de outros bens ou serviços, cujo reconhecimento se dá no momento de utilização de tais fatores de produção. Já a despesa, para o autor, trata-se de um bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas, tendo como característica redução do patrimônio líquido e dispêndio fora da área de produção de um bem ou serviço, relativa à realização da venda. Outro conceito importante é sobre o termo ‘gasto’, que é, basicamente, o sacrifício financeiro representado pela entrega de ativos que a entidade faz para obtenção de um produto ou serviço qualquer, independentemente da finalidade.

Santos et al. (2006) avaliam que a mais importante análise de custos sob o aspecto gerencial é a classificação entre fixos e variáveis, pois examina o comportamento dos custos em relação ao nível de atividade. Custos fixos, segundo os autores, são aqueles cujo montante independe do nível de atividades da empresa, não se alterando quando o nível da atividade aumenta ou reduz. Já os custos variáveis são aqueles que dependem do volume de atividade exercida pela empresa, crescendo ou decrescendo junto com seu nível, porém nem sempre na mesma proporção (SANTOS et al., 2006).

Apesar da relevância dos custos para qualquer entidade, desentendimentos ainda existem sobre como mensurá-los corretamente, seja por custos totais ou por custos variáveis (COOPER; KAPLAN, 1988). Diante disso, os autores destacam que o custeio variável é aquele mais relevante para as decisões sobre produção. Isso porque neste método, os custos fixos não são alocados aos produtos, o que possibilita que os mesmos reflitam apenas o seu custo marginal. (COOPER; KAPLAN, 1988).

O custeio variável, também conhecido como custeio direto, marginal ou não-absorção é um tipo de custeamento que despreza os custos fixos, considerando apenas como custos de produção de um período os custos variáveis incorridos, ocorrendo o mesmo com as despesas (CREPALDI, 2010). Para o autor, esse método fundamenta-se na separação dos gastos em variáveis ou fixos, partindo do princípio de que depende de um adequado suporte do sistema contábil, na forma de um plano de contas que os separe, já no estágio de registro de gastos com adequado rigor.

Em síntese, neste método, só entrarão na composição do custo do produto aqueles componentes relacionados exclusivamente à atividade da empresa, isto é, os custos variáveis (STARK, 2007). O emprego desse método elimina o inconveniente de se utilizarem bases de rateio subjetivas para apropriar custos fixos aos produtos, considerando-os apenas como custos do exercício. Logo, o produto, mercadoria ou serviço só é responsável pelos custos e despesas variáveis que gera, não existindo assim um custo total ou um resultado do produto, mas sim um custo variável e uma margem de contribuição do produto, mercadoria ou serviço (SANTOS et al., 2006).

A margem de contribuição é a diferença entre o preço praticado do serviço e o custo variável incorrido. Trata-se de um sistema flexível que fornece à empresa condições favoráveis de competitividade, pois é mais voltado ao mercado, partindo do princípio de que o preço de venda do serviço é estabelecido mais em função dele do que propriamente dos custos. Dessa forma, o preço de venda vem de fora para dentro da empresa, sendo a margem de contribuição o diferencial entre ele e o custo variável incorrido (SANTOS et al., 2015).

Para que se possa alcançar esse objetivo, torna-se necessária a identificação de que o produto ou o serviço possui maior ou menor grau - ou percentual - de contribuição para o lucro, pois conhecendo-se a capacidade que cada produto possui de gerar receitas e custos é possível compreender quais são mais rentáveis, aplicando-se um direcionador de fundamental importância para a tomada de decisão: a margem de contribuição (NASCIMENTO, 2005).

Em consequência disso, o ponto de equilíbrio ou *break-even point*, objetiva indicar aos administradores qual produção mínima deverá ser realizada para, pelo menos, empatar os custos com as receitas geradas da execução das atividades (STARK, 2007). Neste ponto, a empresa não apresenta nem lucro nem prejuízo: se vender uma unidade a mais, ela terá lucro e se vender uma unidade a menos ela terá prejuízo, pois no ponto de equilíbrio as receitas totais são iguais aos custos e despesas totais (CREPALDI, 2010). Para o autor, a análise do ponto de equilíbrio é importante tanto para o planejamento de controle de lucro, quanto para o lançamento e corte de produtos, análise das alterações do preço de venda, comportamento do mercado, etc.

Um dos instrumentos que auxiliam a visualização e análise da estrutura do custeio é a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). A legislação societária, por meio da Lei das Sociedades por Ações, nº. 6.404 de 1976, determina que, ao final de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil, com clareza, a situação do patrimônio e das mutações ocorridas no exercício, a Demonstração do Resultado do Exercício. Para Backes (2002), a Demonstração do Resultado do Exercício, também conhecido como demonstrativo de lucros e perdas tem por finalidade apurar o lucro ou prejuízo do exercício, retratando o resultado das operações da empresa durante um exercício social, o qual corresponde a um período decorrido entre as datas de dois balanços consecutivos.

2.3 ESTUDOS RELACIONADOS

Alguns estudos merecem destaque nesta pesquisa, pois já abordaram temáticas semelhantes e podem contribuir com as discussões que serão apresentadas. O artigo de Mazatto, Mello e Nakamura (2014) teve como objetivo analisar a estrutura da formação de preços dos serviços prestados por um salão de beleza. Para tanto, os autores utilizaram o custeio variável para análise do custo unitário de cada serviço. Os resultados apontaram que o valor encontrado como margem de contribuição é suficiente para cobrir os gastos de cada serviço, porém os preços praticados estão proporcionando uma margem de lucro inferior à esperada pela gestora, sendo necessário um melhor controle de custos e adequação na formação do preço dos serviços prestados. Nesse estudo também foi calculado o ponto de equilíbrio, do qual a margem de lucro estava muito próxima, tornando interessante concentrar as atividades no serviço que tem maior lucratividade e criar estratégias para captar maior número de clientes.

Almeida e Velho (2017) realizaram um estudo de caso em um salão de beleza a fim de determinar os custos dos serviços prestados pelo método do custeio variável, auxiliando como ferramenta de gestão do negócio. Como resultado percebeu-se que a empresa possui um elevado grau de alavancagem, uma vez que a variação percentual de 59,61% de seu faturamento impactou em 164,27% de lucro líquido. Isso se deve à considerável margem de contribuição de alguns serviços. O estudo permitiu uma análise da composição dos custos de insumos de todos os serviços, do custo total dos serviços prestados, custos com comissões,

custos e despesas fixas, bem como uma análise do custo/volume/lucro, fornecendo à empresa informações úteis para seu gerenciamento com melhor eficácia.

Já o estudo de Dias et al. (2016) teve como objetivo apresentar os resultados de intervenções financeiras aplicadas aos aspectos financeiros de um salão de beleza após a realização de uma consultoria. Realizou-se a contabilização de custos e receitas, calculando a margem de contribuição para cada tipo de serviço (corte, manicure, escova, depilação, sobrancelha e hidratação) e por fim o resultado do estabelecimento, com e sem pró-labore. O estudo permitiu apresentar um panorama real da situação financeira da organização, propiciando tomadas de decisão com maior embasamento, como definição de pró-labore, recursos disponíveis para futuros investimentos e reservas de capital de giro para mudança da sede da empresa.

O estudo de Silva, Policário e Deorce (2017) aplicou o custeio por absorção com departamentalização em um salão de beleza com objetivo de conhecer o custo do serviço “escova” para cabelo curto, médio e longo. Aplicaram-se diferentes critérios de rateio, como exemplo, a mão de obra foi rateada com base no faturamento médio de cada serviço. Os resultados apontaram que o custo indireto da escova em cabelo curto médio e longo, respectivamente de 11,94%, 9,77% e 8,6%, indicaram que para aumentar seu lucro no serviço ela poderia criar estratégias como aumentar o número de escovas realizadas por mês, comprar insumos mais baratos ou renegociar a porcentagem de suas parcerias no intuito de reduzir o custo indireto unitário. O estudo permitiu à proprietária conhecer o seu lucro, analisando se poderia reduzir o preço do serviço.

Raupp, Borba e Oldenburg (2016) apresentaram uma análise que teve por objetivo verificar a gestão de custos em uma clínica de podologia, sendo utilizado o custeio por absorção para esse fim. Os autores calcularam o valor gasto com as matérias-primas e as quantidades utilizadas nos serviços prestados, realizaram o rateio dos gastos da empresa com base no tempo para execução de cada serviço e mensuraram o resultado do período. Os resultados encontrados permitiram concluir que a empresa vem trabalhando com uma boa margem de lucro, sendo que nenhum dos serviços tem gerado prejuízo, indicando que o preço pode ser reduzido para conquista de novos clientes.

Dessa forma, os artigos descritos tiveram como principal objetivo encontrar o custo unitário dos serviços e a lucratividade dos salões de beleza para auxílio à gestão na tomada de decisão, sugerindo estratégias para atuação da empresa de acordo com os resultados encontrados. Os três primeiros artigos citados usaram o custeio variável e encontraram a margem de contribuição como forma de descobrir quais serviços auxiliavam mais no resultado, incentivando sua prestação. Os dois artigos seguintes utilizaram outros métodos de custeio, também utilizando critérios de rateio para alocar os custos aos serviços e calculando a Demonstração do Resultado do Exercício.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto à abordagem do problema, a presente pesquisa classifica-se como qualitativa, pois buscou analisar os custos, as despesas e as receitas envolvidas na gestão do negócio, a fim de aplicar o método de custeio variável. Para Richardson (2015, p. 79), a abordagem qualitativa de um problema justifica-se por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social: “Os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis”.

Quanto aos seus objetivos, a pesquisa é classificada como descritiva, pois deixou evidente a análise de custos da empresa, descrevendo a relação entre os mesmos com os serviços desenvolvidos. A pesquisa descritiva tem como objetivo descrever as características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis,

assumindo, em geral, a forma de levantamento e de técnicas padronizadas de coletas de dados, como questionário e observação sistemática (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Além disso, trata-se de um estudo de caso, pois conheceu o interior da empresa por meio de entrevista e coleta de dados a fim de elaborar a pesquisa. Estudo de caso, segundo Yin (2015) é uma investigação empírica, a qual analisa um fenômeno contemporâneo em profundidade em seu contexto de mundo real, especialmente quando os limites entre esse fenômeno e o contexto não puderem ser claramente evidentes.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados trata-se de uma pesquisa documental que analisou os documentos fornecidos pela empresa e os dados contidos no *software* de gestão do salão, por meio da observação. Segundo Gil (2012, p. 51), a pesquisa documental “vale-se de materiais que não receberam ainda tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos de pesquisa”.

Além disso, realizaram-se entrevistas não estruturadas seguindo um roteiro pré-definido, buscando os pontos mais importantes para execução do trabalho. Esta técnica permite um diálogo orientado que busca, através do interrogatório, informações e dados para a pesquisa, permitindo assim o relacionamento entre o entrevistado e o entrevistador (MARTINS, 2012).

O plano de análise dos dados foi a observação para ser verificado de que forma os serviços eram executados e estabelecer as melhores técnicas para a distribuição dos custos. O roteiro da entrevista foi elaborado e está disponível no apêndice, as entrevistas foram realizadas com a proprietária e com a auxiliar administrativa do salão.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção é apresentada a análise dos resultados encontrados com a aplicação do método de Custeio Variável no salão de beleza escolhido para a pesquisa, subdividido entre os elementos referentes ao salão de beleza e entre os elementos referentes a uma das profissionais, que também é proprietária do negócio.

4.1 O SALÃO DE BELEZA

A análise foi realizada por meio do levantamento de informações no *software* de gestão do salão, por meio da observação, que permitiu a coleta de informações, como faturamento por profissionais, faturamento por serviços, quantidade de clientes atendidos. Entre os documentos foram coletados faturas, boletos e contratos para averiguar os custos e as despesas, além da checagem deles com o extrato bancário da empresa para verificar se não havia outros gastos ou receitas não documentadas. Realizaram-se duas entrevistas, com a proprietária e com a auxiliar administrativa, que seguiram um roteiro padronizado, mas de acordo com o andamento do assunto, foram direcionadas para determinados temas mais relevantes, tais como mensuração dos custos e das despesas dos produtos e do salão e de que forma a pesquisa poderia ser útil para o cotidiano da empresa. Durante três meses foram realizadas visitas para acompanhar o funcionamento das atividades desenvolvidas pelo salão, no período de junho a agosto de 2018.

A pesquisa foi dividida em duas partes, a pedido da proprietária, para sanar suas dúvidas quanto à lucratividade que ela possuía com o salão de beleza e com os serviços que presta como cabeleireira. Os funcionários do salão trabalham como autônomos, por meio de um contrato de parceria em que ganham uma comissão de 67% sobre o preço cobrado, além de serem responsáveis pela compra dos produtos utilizados nos serviços. A sede da estética é própria, não havendo assim despesa com aluguel. A pesquisa foi desenvolvida com os valores referentes ao mês de agosto de 2018, pelo fato de representar valores médios, semelhante à média mensal encontrada nos últimos doze meses. Portanto, na Tabela 1 estão elencados os

custos e despesas referentes a esse mês, bem como o percentual de cada item sobre o valor total.

Tabela 1 – Custos e despesas fixos e variáveis (mensal)

Custos variáveis	Valor (R\$)	Percentual (%)
Água	349,28	0,35
Comissão dos profissionais	84.397,89	85,59
Energia elétrica	1.588,61	1,61
Total dos custos variáveis	86.335,78	87,56
Despesas variáveis		
Simplex Nacional	2.933,90	2,98
Total das despesas variáveis	2.933,90	2,98
Despesas fixas		
Alarme	127,05	0,13
Auxiliar administrativa	1.000,00	1,01
Auxiliar de limpeza	1.600,00	1,62
Café	150,00	0,15
Combo telefone/TV/internet	383,00	0,39
Contador	500,00	0,51
Depreciação	350,00	0,35
FGTS	225,76	0,23
Gás	140,00	0,14
INSS	541,92	0,55
IPTU	420,00	0,43
Materiais de higiene e limpeza	300,00	0,30
Sistema	150,00	0,15
Recepcionistas	3.400,00	3,45
Revistas	48,00	0,05
Total das despesas fixas	9.335,73	9,47
Total dos custos e despesas	98.605,41	100,00

Fonte: dados da pesquisa (2018).

O salão conta com duas recepcionistas, uma auxiliar de limpeza e uma auxiliar administrativa e recolhe Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) e contribuição para o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) para essas funcionárias. Em relação aos custos variáveis, a comissão dos profissionais apresenta maior representatividade, com 85,59% do total de custos e despesas do salão. Na parte de despesas variáveis é o Simplex Nacional (2,98%) e como despesas fixas é a mão de obra das recepcionistas (3,45%). As despesas fixas representam 9,47% do total de custos da estética, valor gasto todos os meses independentemente do nível de produção. A gestão do salão pode avaliar a possibilidade de redução de alguma das despesas fixas ou da comissão dos profissionais, de forma a ajudar a aumentar a lucratividade.

A fim de avaliar os custos e despesas de cada atividade, procedeu-se a distribuição dos mesmos pela quantidade de serviços prestados. Assim como o estudo de Silva, Policário e Deorce (2017), a distribuição dos custos e despesas variáveis foi feita pelo critério de faturamento por serviço. Dessa forma, os gastos variáveis presentes na Tabela 1 foram distribuídos considerando o total de faturamento de todo o salão, apresentados na Tabela 2. Na entrevista realizada com a proprietária, ela relatou que a utilização de energia elétrica e água na atividade meio possui pouca representatividade diante da quantidade utilizada pelas atividades fim, por esse motivo os valores totais de energia elétrica e água foram distribuídos para os serviços efetuados. A comissão dos profissionais por ser um percentual fixo de 67% sobre o preço cobrado por serviço está discriminada com base nesse critério.

Tabela 2 – Distribuição dos custos e despesas (mensal)

Serviços prestados	Quantidade realizada	Receita (R\$)	Percentual (%)	Água (R\$)	Energia elétrica (R\$)	Comissões pagas (R\$)	Margem de contribuição salão (R\$)
Aplicação produto	12	1.030,00	0,82	2,86	12,99	690,10	324,05
Corte feminino	83	5.200,00	4,13	14,42	65,58	3.484,00	1.636,00
Corte masculino	23	832,00	0,66	2,31	10,49	557,44	261,76
Escova	77	2.857,00	2,27	7,92	36,03	1.914,19	898,86
Escova progressiva	13	2.210,00	1,75	6,13	27,87	1.480,70	695,30
Hidratação	11	590,00	0,47	1,64	7,44	395,30	185,62
Lavado e secado	25	596,00	0,47	1,65	7,52	399,32	187,51
Luzes	30	4.100,00	3,25	11,37	51,71	2.747,00	1.289,93
Penteado	10	900,00	0,71	2,50	11,35	603,00	283,15
Tintura	59	6.625,00	5,26	18,37	83,55	4.438,75	2.084,33
Total da profissional	343	24.940,00	19,80	69,15	314,53	16.709,80	7.846,52
Total do salão	2891	101.027,00	80,20	280,13	1.274,08	67.688,09	31.784,70
Total geral	3234	125.967,00	100,00	349,28	1.588,61	84.397,89	39.631,22

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Conforme Nascimento (2005), uma das principais análises que o Custeio Variável proporciona é a identificação da margem de contribuição, visto que permite o conhecimento da capacidade de cada serviço em gerar receitas e custos. O serviço com maior faturamento foi a tintura, conseqüentemente recebeu a maior parcela de custos incorridos, mas também foi o serviço que apresentou maior margem de contribuição para o salão em valor total, seguido de corte feminino e luzes. Já os serviços que apresentaram as menores margens de contribuição foram a hidratação e o lavado e secado, podendo esses preços serem revisados para aumentar a lucratividade. A quantidade de serviços executados no mês foi retirada do *software* e na Tabela 3 foi feita a divisão da receita e dos custos pela quantidade de serviços realizados no mês, apresentando assim a margem de contribuição unitária de cada serviço.

Tabela 3 – Margem de contribuição unitária por serviço prestado (mensal)

Serviços prestados	Receita unitária (R\$)	Custos variáveis (R\$)			Margem de contribuição (R\$)
		Água	Energia elétrica	Comissão paga	
Aplicação de produto	85,83	0,24	1,08	57,51	27,00
Corte feminino	62,65	0,17	0,79	41,98	19,71
Corte masculino	36,17	0,10	0,46	24,24	11,38
Escova	37,10	0,10	0,47	24,86	11,67
Escova progressiva	170,00	0,47	2,14	113,90	53,48
Hidratação	53,64	0,15	0,68	35,94	16,87
Lavado e secado	23,84	0,07	0,30	15,97	7,50
Luzes	136,67	0,38	1,72	91,57	43,00
Penteados	90,00	0,25	1,14	60,30	28,32
Tintura	112,29	0,31	1,42	75,23	35,33

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Na mesma linha do estudo de Dias et al. (2016), que realizou intervenções financeiras aplicadas aos aspectos financeiros de um salão de beleza por meio de uma consultoria e calculou a margem de contribuição para os serviços, nesse artigo ela foi calculada como forma de auxiliar na gestão e controle da empresa. Os resultados encontrados são consistentes com estes autores, uma vez que a margem de contribuição é positiva para todos os serviços. Escova progressiva foi o serviço que obteve maior influência para o resultado da empresa, pois apresentou maior margem de contribuição unitária, demonstrando assim que a empresa deve oferecer mais esse serviço para tornar-se mais lucrativa. Em seguida, aparecem os serviços de luzes, tintura e penteados, respectivamente, como serviços mais expressivos. Dessa forma, a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) foi elaborada para dar continuidade às análises sobre lucratividade do salão e está presente na Tabela 4.

Tabela 4 – Demonstração do Resultado do Exercício (mensal)

	Total (R\$)
VENDAS BRUTAS	125.967,00
(-) DEDUÇÕES DE VENDAS	2.933,90
Tributos Incidentes sobre Vendas	2.933,90
(=) VENDAS LÍQUIDAS	123.033,10
(-) CUSTOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS	86.335,78
Comissões	84.397,89
Outros Custos Variáveis	1.937,89
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	36.697,32
(-) CUSTOS E DESPESAS FIXOS	9.335,73
(=) LUCRO OPERACIONAL LÍQUIDO	27.361,59

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Similarmente à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) de Almeida e Velho (2017), o salão apontou um resultado positivo. As deduções de vendas foram compostas apenas pelo Simples Nacional. Os custos dos serviços prestados foram compostos pelas comissões pagas aos profissionais e pelos outros custos variáveis (água e energia elétrica), chegando assim à margem de contribuição. Diminuíram-se os custos e as despesas fixas para chegar enfim ao lucro operacional líquido do exercício. A diferença da margem de contribuição presente na Tabela 2 e na DRE é devida ao fato de na DRE haver a dedução do valor referente ao Simples Nacional.

Por fim, da mesma forma que o estudo de Mazatto, Mello e Nakamura (2014), avaliou-se o ponto de equilíbrio dos serviços prestados, a fim de avaliar o nível de atividade mínima necessária para o salão de beleza. Os resultados da análise são demonstrados na Tabela 5.

Tabela 5 - Ponto de equilíbrio

Serviços	Ponto de equilíbrio
Aplicação de produto	346
Corte feminino	474
Corte masculino	820
Escova	800
Escova progressiva	175
Hidratação	553
Lavado e secado	1245
Luzes	217
Penteado	330
Tintura	264

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Se fossem realizados no salão apenas os serviços da profissional, haveria uma quantidade muito grande de serviços a serem executados para chegar ao ponto de equilíbrio, mas há outros serviços complementares como manicure, depilação, maquiagem. Escova progressiva é o serviço que apresenta menor quantidade a ser prestada para que o salão tenha lucro contábil igual a zero, pois apresenta a maior margem de contribuição. Por outro lado, o lavado e secado é o serviço que mais precisaria ser prestado, devido à baixa margem de contribuição.

Em resumo, foi possível observar que o salão apresenta bons resultados. Além disso, foi possível elencar os custos e despesas fixos e variáveis, demonstrando assim para o salão quais são os mais significativos. Aplicou-se a distribuição dos custos aos serviços e calculou-se a margem de contribuição, com objetivo de apresentar os serviços que contribuem mais para o resultado. A DRE, por fim, mostrou a visão geral do lucro no período e o ponto de equilíbrio demonstrou a quantidade necessária dos serviços executados pela profissional para que o salão tenha lucro igual a zero.

4.2 A PROFISSIONAL

Esta seção apresenta os custos e despesas da proprietária, bem como análises sobre os resultados que ela obtém. Assim como no estudo de Raupp, Borba e Oldenburg (2016) foi realizada a descrição dos custos variáveis com matéria-prima utilizados nos serviços, entre eles estão *shampoos*, máscaras, tintas para cabelos, pois fez-se primordial identificar e descrever esses custos para examinar seu comportamento em relação ao nível de atividade. Por meio da entrevista, da análise das notas fiscais e das embalagens dos produtos, calculou-se o custo por unidade de medida. O valor gasto com prendedores, piranhas, clipes para cabelos são pouco significativos e, por isso, não foram considerados. Na entrevista também foi relatada a quantidade média utilizada de cada produto nos serviços. Os valores foram confirmados por meio do acompanhamento nos três meses de visitas da pesquisadora ao salão de beleza, sendo possível apurar, de maneira consistente, o resultado do valor médio gasto com produto em cada serviço.

Tabela 6– Custos variáveis da profissional

Produto	Quantidade na embalagem	Unidade de medida	Custo unitário (R\$)	Custo por unidade (R\$)	Quantidade média utilizada por serviço	Custo médio por serviço (R\$)
Água oxigenada	1000	mililitros	42,00	0,04	50	2,10
Condicionador	1000	mililitros	60,00	0,06	5	0,30
Descolorante	400	gramas	115,00	0,29	50	14,38
Kit progressiva	1000	mililitros	250,00	0,25	70	17,50
Luvas	50	pares	15,00	0,30	1	0,30
Máscara hidratante	1000	mililitros	150,00	0,15	20	3,00
Papel alumínio	30	metros	18,00	0,60	6	3,60
Shampoo	1000	mililitros	50,00	0,05	20	1,00
Spray fixador	300	mililitros	30,00	0,10	10	1,00
Tinta	60	mililitros	21,00	0,35	50	17,50

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Por exemplo, nos serviços que utilizam água oxigenada, a média de gasto é de 50 mililitros, totalizando um custo de R\$ 2,10. Os materiais com custo mais significativo foram o kit progressiva, a tinta e o descolorante, enquanto os menos significativos foram condicionador, luvas, shampoo e spray fixador. Após esse processo, foi realizada a elaboração do Quadro 1, que indicam o custo total de materiais em cada serviço já considerando todos os produtos utilizados. Multiplicou-se a quantidade de atendimentos realizados em agosto pelo custo de cada serviço, para descobrir o valor gasto com produtos no mês, totalizando R\$ 2.448,40.

Quadro 1 – Materiais variáveis por serviços (continua)

Produtos utilizados x Serviços prestados	Aplicação de produto	Corte feminino	Corte masculino	Escova	Escova progressiva	Hidratação
Água oxigenada						
Condicionador	X	X		X		
Descolorante						
Kit progressiva					X	
Luvas	X				X	
Máscara hidratante						X
Papel alumínio						
Shampoo	X	X	X	X	X	X
Spray fixador				X		
Tintura						
Custo unitário	R\$ 1,60	R\$ 1,30	R\$ 1,00	R\$ 2,30	R\$ 18,80	R\$ 4,00
Quantidade no mês	12	83	23	77	13	11
Custo total	R\$ 19,20	R\$ 107,90	R\$ 23,00	R\$ 177,10	R\$ 244,40	R\$ 44,00

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Quadro 1 – Materiais variáveis por serviços (continuação)

Produtos utilizados x Serviços prestados	Lavado e secado	Luzes	Penteado	Tintura	Total
Água oxigenada		X			-
Condicionador	X	X	X	X	-
Descolorante		X			-
Kit progressiva					-
Luvas		X		X	-
Máscara hidratante					-
Papel alumínio		X			-
Shampoo	X	X	X	X	-
Spray fixador			X		-
Tintura				X	-
Custo unitário	R\$ 1,30	R\$ 21,68	R\$ 2,30	R\$ 19,10	R\$ 73,38
Quantidade no mês	25	30	10	59	343
Custo total	R\$ 32,50	R\$ 650,40	R\$ 23,00	R\$ 1.126,90	R\$ 2.448,40

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Os serviços que tem maior custo com produtos são luzes, tintura e escova progressiva. Se considerada a quantidade realizada dentro do mês, o serviço que mais gastou com produtos foi a tintura. Os serviços com custos menos expressivos são corte masculino, corte feminino e lavado e secado. Para a aplicação do custeio variável, foram considerados os serviços executados pela profissional no mês, no intuito de ajudá-la em suas necessidades de controle e gestão sobre o seu desempenho como cabeleireira. A receita recebida pelos serviços prestados é diminuída dos custos dos produtos, conforme o Quadro 1, e também de 33% sobre o valor da receita, percentual que vai para comissão do salão. Dessa forma, chega-se a margem de contribuição da profissional, presente na Tabela 7.

Tabela 7 – Margem de contribuição total da profissional (mensal)

Serviços da profissional	Quantidade realizada	Receita (R\$)	Comissão do salão (R\$)	Custo dos produtos (R\$)	Margem de contribuição (R\$)
Aplicação de produto	12	1.030,00	339,90	19,20	670,90
Corte feminino	83	5.200,00	1.716,00	107,90	3.376,10
Corte masculino	23	832,00	274,56	23,00	534,44
Escova	77	2.857,00	942,81	177,10	1.737,09
Escova progressiva	13	2.210,00	729,30	244,40	1.236,30
Hidratação	11	590,00	194,70	44,00	351,30
Lavado e secado	25	596,00	196,68	32,50	366,82
Luzes	30	4.100,00	1.353,00	650,40	2.096,60
Penteado	10	900,00	297,00	23,00	580,00
Tintura	59	6.625,00	2.186,25	1.126,90	3.311,85
Total	343	24.940,00	8.230,20	2.448,40	14.261,40

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Verificou-se que os serviços em que ela obtém mais lucro, no total, foram o corte feminino, a tintura e as luzes. Os serviços menos lucrativos foram hidratação e o lavado e secado. Para facilitar a visualização dos valores envolvidos nesses cálculos, foi dividido pelo número de atendimentos realizados no mês, chegando assim ao preço médio cobrado pelos serviços, ao custo médio do atendimento e à margem de contribuição recebida por executar o serviço, presentes na Tabela 8.

Tabela 8 – Margem de contribuição unitária da profissional (mensal)

Atividade	Receita unitária (R\$)	Custos variáveis (R\$)		Margem de contribuição (R\$)
		Produtos	Comissão do salão	
Aplicação de produto	85,83	1,60	28,33	55,91
Corte feminino	62,65	1,30	20,67	40,68
Corte masculino	36,17	1,00	11,94	23,24
Escova	37,10	2,30	12,24	22,56
Escova progressiva	170,00	18,80	56,10	95,10
Hidratação	53,64	4,00	17,70	31,94
Lavado e secado	23,84	1,30	7,87	14,67
Luzes	136,67	21,68	45,10	69,89
Penteado	90,00	2,30	29,70	58,00
Tintura	112,29	19,10	37,06	56,13

Fonte: dados da pesquisa (2018).

Dessa forma, a profissional pôde visualizar que os serviços que dão mais lucratividade para ela unitariamente são a escova progressiva seguida das luzes. O resultado obtido foi o mesmo que para o salão de beleza, reforçando assim que esses serviços devem ter maior execução por apresentar maior lucratividade. Não foi considerado o quesito tempo para esse estudo, pois segundo a entrevistada, os serviços são executados simultaneamente em até três clientes, tornando irrelevante incluí-lo na análise. A Demonstração do Resultado do Exercício foi então calculada e apresentada na Tabela 9.

Tabela 9 – Demonstração do Resultado do Exercício da profissional (mensal)

	Total (R\$)
(=) VENDAS LÍQUIDAS	24.940,00
(-) CUSTOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS	10.678,60
Comissão do salão	8.230,20
Outros custos variáveis	2.448,40
(=) MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO	14.261,40
(-) CUSTOS E DESPESAS FIXOS	-
(=) LUCRO OPERACIONAL LÍQUIDO	14.261,40

Fonte: dados da pesquisa (2018).

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) da profissional considerou a receita de vendas sem considerar os impostos, pois não é ela quem paga o Simples Nacional, mas sim o salão. Foi diminuído o valor da comissão do salão e o custo dos produtos diretos utilizados, chegando a sua margem de contribuição. Por fim, como a profissional não possui custos e despesas fixos, a margem de contribuição equivale ao seu lucro operacional líquido.

Comparando a parte do salão e da profissional, observou-se que a diferença mais expressiva entre eles se deve ao fato do salão pagar 67% de comissão para os funcionários enquanto que a proprietária paga 33% para o salão. A proprietária paga comissão para o salão sobre seu resultado por motivo de controle, para que esse valor possa ser utilizado nos custos e despesas do salão, apesar de no final acabar retornando de lucro para ela. A margem de contribuição apresentou-se positiva nos dois casos e o lucro obtido pelo salão é atribuído à receita da proprietária por meio de retirada de lucros.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo aplicar o método de custeio variável em um salão de beleza para auxiliar em sua gestão de custos. Desse modo, buscou-se determinar os custos e as despesas do salão como um todo, bem como aqueles pertinentes aos serviços de uma das profissionais, a qual é proprietária do salão. Foram calculadas a margem de contribuição e a lucratividade, tanto do salão quanto da profissional.

Como principais resultados reitera-se que foram elencados todos os custos e despesas do salão, fixos e variáveis, demonstrando em percentual quais possuem maior influência no resultado da empresa. A comissão paga aos profissionais é, sem dúvida, o fator que mais consome recursos, tendo sido indicado à proprietária que renegocie um valor mais baixo de percentual pago aos profissionais ou faça dedução do Simples Nacional antes do pagamento da comissão para não pagar comissão sobre o imposto, com finalidade de obter maior lucro no negócio. A margem de contribuição do salão foi positiva para todos os serviços, demonstrando que não há nenhuma fonte de prejuízo e que o preço cobrado está adequado. Nas atividades com menores margens de contribuição é aconselhado haver um aumento no preço para conseqüente aumento da lucratividade.

Corroborando os resultados encontrados por Dias et al. (2016), os serviços com maior influência do resultado do salão são escova progressiva e luzes. A fim de aumentar as receitas nesses serviços, sugeriu-se a realização de ações de marketing e publicidade, como, por exemplo, postar nas redes sociais fotos desses serviços realizados para atrair maior número de clientes. A Demonstração do Resultado do Exercício apresentou considerável percentual de lucro e de acordo com as análises realizadas, o salão apresenta bons resultados, corroborando as tendências de mercado para esse tipo de atividade.

No que se refere à proprietária, foram apresentados seus principais custos com produtos diretos utilizados, mostrando que os serviços que mais lhe geram gastos são luzes, tintura e escova progressiva. Como tintura é o serviço com maior demanda, sugere-se reduzir o valor gasto com a tinta para cabelos, seja trocando a marca ou o fornecedor, seja comprando mais quantidade para obter-se desconto, a fim de gerar maior resultado.

Os serviços a partir dos quais a profissional obtém as maiores margens de contribuição em valor total são tintura e luzes, compensando assim os gastos realizados com produtos, além do corte feminino, sendo este bastante vantajoso por utilizar poucos produtos. A margem de contribuição unitária é maior para escova progressiva, luzes e penteado, isso se deve ao fato de esse cálculo ser dividido pela quantidade realizada no mês. Portanto, orientou-se a profissional a oferecer para suas clientes esses serviços. A Demonstração do Resultado do Exercício da profissional apresentou lucro, atestando que vale a pena continuar desempenhando as atividades de cabeleireira e não somente administrando o salão.

Por fim, percebe-se que as informações de custos auxiliam no processo decisório, uma vez que demonstram quais serviços contribuem mais para o resultado e permitem maior incentivo à prestação dos mesmos. Além disso, tais evidências fornecem uma visão geral para empresa sob o enfoque contábil, pois alocam os custos e as despesas às suas fontes geradoras, possibilitando melhor gestão dos recursos disponíveis e visão das receitas geradas. Por meio das análises realizadas neste estudo, foi possível sugerir melhorias para a gestão de custos no salão de beleza tanto para o desenvolvimento dos trabalhos do salão, quanto para a compreensão sobre quais serviços mais contribuem para os ganhos financeiros.

Dentre as principais dúvidas apresentadas pela profissional, sobre a mensuração dos custos e despesas, serviços mais rentáveis, lucratividade, todas foram respondidas por esta pesquisa. Como sugestão de estudos futuros, aponta-se o aprofundamento das análises da margem de contribuição para os demais serviços efetuados no salão com a finalidade de trazer maiores informações gerenciais para a tomada de decisão pelos gestores. Essa pesquisa auxiliou a gestão do salão de beleza na compreensão dos seus custos e despesas e a verificar

quão lucrativa é a atividade, demonstrando também quais as atividades mais significativas, tanto para o salão quanto para a profissional. O estudo revisou importantes conceitos de contabilidade de custos e permitiu sanar as dúvidas que a proprietária do salão possuía. Como sugestões práticas, foi orientado à proprietária a continuidade das análises do custeio variável em seu negócio para obtenção de um maior controle das atividades.

O diferencial do processo foi separar o salão nas duas perspectivas, partindo-se do princípio da separação entre a pessoa física e a pessoa jurídica presentes no negócio, e assim permitir uma análise mais aprofundada sobre o resultado obtido por cada uma. Como sugestão para novas pesquisas propõe-se novos estudos de caso em salões de beleza para analisar seu desempenho e sua lucratividade, visto que normalmente é um ramo em que o próprio profissional é o dono do negócio e a carência de informações gerenciais é acentuada.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA DE HIGIENE PESSOAL, PERFUMARIA E COSMÉTICOS (ABIHPEC). **Em ascensão, mercado da beleza brasileiro busca profissional qualificado e serviços inovadores**. São Paulo, 2017. Disponível em: <<https://abihpec.org.br/2014/02/em-ascensao-mercado-da-beleza-brasileiro-busca-profissional-qualificado-e-servicos-inovadores/>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

ALMEIDA, C. F. G.; VELHO, C. O. **Aplicação de Método de Custeio Variável como Ferramenta de Auxílio na Gestão de um Salão de Beleza**. Porto Alegre: repositório digital, 2017. Disponível em: <<http://www.bibliotecadigital.ufrgs.br/da.php?nrb=001057993&loc=2018&l=2699c5705c23d65e>>. Acesso em: 20 ago. 2018.

BACKES, J. A. **EVA Valor Econômico Agregado**. Porto Alegre: Contexto, 2002. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/11599/6802>>. Acesso em: 18 ago. 2018.

BLOCHER, E. J. et al. **Gestão Estratégica de Custos**. Tradução de Ariovaldo Griesi. São Paulo: McGraw-Hill, 2007.

BRASIL. Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6404consol.htm>. Acesso em: 18 ago. 2018.

CREPALDI, S. A. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DIAS et al. Intervenção aplicada a um salão de beleza para adequação dos aspectos financeiros. **International Journal of Professional Business Review (JBReview)**. São Paulo, v.1, n.2, p. 76-90, jul./dez. 2016.

DUTRA, R. G. **Custos: uma abordagem prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade Gerencial**. 14. ed. São Paulo: AMGH, 2013.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, G. A. **Manual para Elaboração de Monografias e Dissertações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HANSEN, D. R.; MOWEN, M. M. **Gestão de Custos: contabilidade e controle**. Tradução de Robert Brian Taylor. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

COOPER, Robin; KAPLAN, Robert S. How Cost Accounting Distorts Product Costs. **Management Accounting**. Abi/Inform Global, p. 20-27, abr. 1988.

MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de Metodologia de Pesquisa**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAZATTO, A. C. F.; MELLO, R. Z.; NAKAMURA, O. Formação do Preço dos Serviços Prestados: um estudo aplicado em um salão de beleza. In: IX EPCT – Encontro de Produção Científica e Tecnológica, Campo Mourão. **Anais (...)** Campo Mourão: NUPEM, 27/31 out. 2014. Disponível em: <http://www.fecilcam.br/nupem/anais_ix_epct/PDF/TRABALHOS-COMPLETO/Anais-CSA/23.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2018.

NASCIMENTO, M. S. **Margem de Contribuição no auxílio à tomada de decisão aplicada a um alambique**. Florianópolis: Biblioteca Universitária, 2005. Disponível em: <<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis294269.pdf>>. Acesso em: 18 ago. 2018.

RAUPP, F. M.; BORBA, J. T.; OLDENBURG, D. Gestão de Custos em Serviços Estéticos: um estudo de caso em uma clínica de podologia. In: XII Congresso Nacional de Excelência em Gestão & III INOVARSE – Responsabilidade Social Aplicada, Rio de Janeiro, 29/30 set. **Anais (...)** Rio de Janeiro: CNEG, 2016. Disponível em: < http://www.inovarse.org/sites/default/files/T16_251.pdf>. Acesso em: 20 ago. 2018.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 2015.

SANTOS, J. L. et al. **Fundamentos de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Manual de Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas, 2015.

SANTOS, J. L.; SCHMIDT, P.; PINHEIRO, P. R. **Fundamentos de Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 2006.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). **Vale a pena montar um salão de beleza?** [Brasília]: SEBRAE, 2016. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/vale-a-pena-montar-um-salao-de-beleza,efb8d62b2b886410VgnVCM1000003b74010aRCRD>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN, V. **A Revolução dos Custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

SILVA, A. R.; POLICÁRIO, S. M.; DEORCE, R. B. Aplicação do método de custeio por absorção com departamentalização em um salão de beleza. In: XXIV Congresso Brasileiro de Custos, Florianópolis, 15/17 nov. **Anais (...)** Florianópolis: CBC, 2017. Disponível em: < <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/viewFile/4293/4293>>. Acesso em: 19 ago. 2018.

SLALOV, T. N. B. **Gestão Estratégica de Custos: uma contribuição para construção de sua estrutura conceitual**. São Paulo, 2013. 291p. Tese (Doutorado) – Programa de pós-graduação em controladoria e contabilidade, Universidade de São Paulo. Orientador: Wellington Rocha.

Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-02052013-135506/en.php>>. Acesso em: 15 ago. 2018.

SOUZA, M. A.; HEINEN, A. C. Práticas de Gestão de Custos: uma análise de estudos empíricos internacionais. **Contabilidade, Gestão e Governança**. Brasília. v. 15, n. 2, p. 23-40, mai/ago 2012. Disponível em: <<https://www.cgg-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/397/pdf>>. Acesso em 17 ago. 2018.

STARK, J. A. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

VICECONTI, P.; NEVES, S. **Contabilidade de Custos: um enfoque direto e objetivo**. 11. ed., rev. atual., São Paulo: Saraiva, 2013.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: planejamento e métodos**. Tradução Cristhian Matheus Herrera. 5 ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.

APÊNDICE A – ROTEIRO DE ENTREVISTAS

Roteiro de Entrevistas
1. Quais são os serviços oferecidos aos clientes?
2. Quais produtos são utilizados nesses serviços?
3. Qual o valor e a quantidade de cada embalagem de produto?
4. Qual quantidade de produto é utilizada em cada serviço?
5. Quais são os custos e as despesas do salão?
6. Quais são as receitas do salão?
7. Quanto é a comissão paga aos profissionais pelos serviços?
8. O que você acha que poderia ser feito para reduzir os custos?
9. Qual a melhor ferramenta de controle de custos que o salão poderia dispor?
10. De que forma essa pesquisa poderia ser útil para o salão?