

Aplicação do método de custeio por absorção com departamentalização em um salão de beleza

Aline Rodrigues Silva (UFJF-GV) - alinerodriguesjlc@hotmail.com

Schirley Maria Policário (UFJF campus GV) - schirleypoli@gmail.com

Raquel Berger Deorce (UFJF campus GV) - berger.raquel@gmail.com

Resumo:

O presente trabalho tem como objetivo conhecer o método de custeio por absorção com departamentalização e apresentar a aplicação do mesmo em um salão de beleza com objetivo de conhecer o custo do serviço “escova” para cabelo curto, médio e longo. Para realização deste foi utilizado à pesquisa exploratória que tem por objetivo explorar, buscar informações sobre o tema proposto (MALHOTRA, 2012), e pesquisa descritiva que tem intuito de identificar, registrar e analisar um processo ou fenômeno que também pode ser entendida como um estudo de caso (SOARES, YAMAGUCHI, 2014). Aplicando o custeio por absorção com departamentalização de foi possível descobrir que os custos do serviço escova para cabelo curto, médio e longo correspondiam a 82,78%, 83,36% e 89,92%%, respectivamente da receita dos mesmos.

Palavras-chave: *Custeio por departamentalização. Salão de beleza. Custos diretos e indiretos*

Área temática: *Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor*

Aplicação do método de custeio por absorção com departamentalização em um salão de beleza

Resumo

O presente trabalho tem como objetivo conhecer o método de custeio por absorção com departamentalização e apresentar a aplicação do mesmo em um salão de beleza com objetivo de conhecer o custo do serviço “escova” para cabelo curto, médio e longo. Para realização deste foi utilizado à pesquisa exploratória que tem por objetivo explorar, buscar informações sobre o tema proposto (MALHOTRA, 2012), e pesquisa descritiva que tem intuito de identificar, registrar e analisar um processo ou fenômeno que também pode ser entendida como um estudo de caso (SOARES, YAMAGUCHI, 2014). Aplicando o custeio por absorção com departamentalização de foi possível descobrir que os custos do serviço escova para cabelo curto, médio e longo correspondiam a 82,78%, 83,36% e 89,92%, respectivamente da receita dos mesmos.

Palavras-chave: Custeio por departamentalização. Salão de beleza. Custos diretos e indiretos.

Área Temática: Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor

1. Introdução

O setor de serviços é classificado como hidrogênio devido a grande variedade de serviços que são ofertados no mercado e se destaca na economia brasileira por estar em crescente crescimento, porém ele apresenta um alto nível de informalidade (Silva, Filho, Komatsu, 2016). Dentro desse setor existe o mercado de beleza, que oferta os mais variados serviços para atender as necessidades do mercado consumidor por tratamentos de beleza.

A beleza é um fator de preocupação para os homens desde os tempos da pré-história, achados arqueológicos comprovam que naquele tempo os homens já apresentavam cuidados com a aparência (SOARES, YAMAGUCHI, 2014). Segundo Silva, Leite e Bittencourt (2016) os primeiros salões de beleza somente surgiram em Atenas e eram os escravos especiais conhecidos como embelezadores de cabelo que executavam as atividades nesses e com o passar dos anos o mercado da beleza vem crescendo cada vez mais.

Um dos fatores que propicia está demanda crescente por produtos e serviços de beleza é a busca boa aparência ou beleza. Para Soares e Yamaguchi (2014) o mercado de beleza cresce cada vez mais devido à valorização do corpo, a exigência da “boa aparência” de forma explícita ou não para ocupar vagas em empresas e a busca dos indivíduos pela perfeição aos olhos dos outros e/ou de si próprio. Estes fatores e outros, explicam porque as pessoas investem nesses bens e serviços. Dados da Associação Brasileira da Indústria de Higiene Pessoal, Perfumaria e Cosméticos (Abihpec) afirmam que o Brasil é o terceiro maior mercado de beleza no mundo e que os brasileiros destinam em média 2% do seu orçamento para produtos e serviços de beleza (WEY, 2016).

Tendo em vista a grandeza do mercado de beleza, a contabilidade pode contribuir com os gestores por meio de ferramentas úteis e precisas para as entidades, servindo como auxiliadora na gestão. Destaca-se a Contabilidade de Custos, cujo conhecimento específico pode auxiliar o administrador na tomada de decisão, com gerência e controle dos custos incorridos na produção e comercialização de serviços ou produtos, desenvolvendo estratégias competitivas e sustentáveis para o setor.

Este estudo tem por objetivo conhecer e aplicar o custeio de absorção por departamentalização verificando como ele pode ajudar a melhorar a gestão de um salão de beleza que fica localizado em um bairro de classe média na cidade de Governador Valadares - MG.

2. Referencial Teórico

2.1. Salão de Beleza e a importância da contabilidade de custos

As pessoas demonstram preocupação com a aparência desde a pré-história e segundo Silva, Leite e Bittencourt (2016) devido a isto surgiram os salões de beleza que tiveram origem em Atenas e funcionavam nas praças públicas. Na concepção dos autores, a industrialização possibilitou que os salões de beleza ficassem mais sofisticados e aumentassem sua clientela. Segundo Soares e Yamaguchi (2014) cada vez mais as pessoas vem cuidando da aparência, devido ao aumento da expectativa de vida e do poder aquisitivo (WEY, 2016).

Salão de beleza é um estabelecimento que comercializa produtos beleza e presta serviços como corte de cabelo, alisamento, coloração, hidratação, maquiagem, depilação, entre outros. Tais serviços podem ser prestados de forma direta ou por meio de parceiros (TORRES, 2015). Os parceiros são profissionais autônomos que se beneficiam da estrutura do salão para ofertar seus serviços, em troca o proprietário do salão recebe parte da receita proveniente dos serviços ofertados por esses parceiros. A maioria dessas parcerias ocorria de forma informal, porém a partir de janeiro de 2017 com a aprovação da Lei 13.252/2016 (lei do salão parceiro) que permite o profissional atue como parceiro no lugar de ser funcionário extinguiu o vínculo empregatício do parceiro com o proprietário do negócio e facilitou a formalização dos salões, pois reduz o custo do negócio (WEY, 2016).

O Brasil é o terceiro país que mais consome produtos de beleza no mundo (SOARES, YAMAGUCHI, 2014), porém, apesar de existir muita demanda as organizações desse mercado estão investindo cada vez mais em tecnologia para criar diferenciais (SILVA, LEITE, BITTENCOURT, 2016) para alcançar competitividade em relação concorrência. Dados da Associação Nacional do Comércio de Artigos de Higiene Pessoal e Beleza (Anabel) mostram que em 2016 existiam 600 mil salões de beleza no Brasil (WEY, 2016). Contudo, Toledo, Proença e Júnior (2006) comentam que o preço é tido como principal fator de diferenciação no mercado brasileiro e é o que afeta a competitividade com maior velocidade.

Para ofertar bens e serviços com preços competitivos as organizações precisam ter uma gestão de custos eficiente (FILHO, PATROCÍNIO, 2004). Assim como as demais organizações os salões de beleza também precisam realizar o controle dos custos para não oferecer um serviço com um preço muito baixo que resultará em prejuízo nem muito alto provocando perda de competitividade. Porém, normalmente, os proprietários de salões de beleza são microempreendedores que dedicam a maior parte do seu tempo na em atividades operacionais da empresa e acabam não destinando muito tempo para gestão do negócio (SOARES, YAMAGUCHI, 2014).

As empresas precisam usufruam de uma gestão de custos eficiente para conseguirem oferecer preços competitivos. A gestão de custos é utilizada no auxílio aos gestores nas tomadas de decisões e no controle dos custos, através do fornecimento de dados que permitem que o gestor faça uma comparação dos custos passados com os presentes, que o permite, verificar se está acontecendo alguma anomalia, criar estratégias para reduzir custos, tomar decisões como parar de fabricar certo produto e precificar os produtos e serviços ofertados (SOARES, YAMAGUCHI, 2014). E na concepção de Stoffel (2017) a contabilidade de custos recolhe, classifica e registra informações monetárias e físicas de toda a organização para analisá-los e gerar relatórios.

2.2. Custeio por absorção com departamentalização

A literatura apresenta diversos métodos de custeio que podem ser utilizados tanto pelas organizações industriais quanto pelas comerciais e prestadoras de serviços, sejam elas com ou sem fins lucrativos. Esses métodos são utilizados para, entre muitas outras informações, determinar o valor dos objetos de custeio; reduzir custos, melhorar os processos; eliminar desperdícios; decidir entre produzir ou terceirizar; e eliminar, criar e aumentar, ou diminuir, a linha de produção de certos produtos.

Os métodos de custeios são extremamente relevantes para apurar informações que devem ser analisadas nas tomadas de decisão da organização. Para Abbas, Gonçalves e Leoncine (2012) o método de custeio deve ser definido conforme as características da organização, pois somente assim será escolhido o método que mais se adequa com a realidade da mesma. Os autores evidenciam ainda que a literatura apresenta vários métodos de custeio, entre eles estão o método de Custeio Variável, Custeio Baseado em Atividades (ABC), Método das Seções Homogêneas (RKW), Método da Unidade de Esforço de Produção (UEP) e Método de Custeio por Absorção.

Segundo Santos (2009), o método de custeio por absorção é considerado básico para a avaliação de estoques pela contabilidade societária para fins de levantamento do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício. No custeio por absorção, todos os custos de produção compõem o custo do bem ou serviço. As despesas não fazem parte do custo do bem ou serviço (CPV – custo do produto vendido ou CSP – custo do serviço prestado), ou seja, são lançadas diretamente no resultado, enquanto que os custos, tanto diretos quanto indiretos, são apropriados a todos os bens e serviços. Para obter o custo dos bens ou serviços, a partir do custeio por absorção, a empresa pode proceder de duas maneiras (Martins, 2010):

a) alocar os custos diretos (materiais diretos e mão de obra direta) pela efetiva utilização, visto que são custos relacionados, diretamente, com a produção, sendo possível verificar seu real consumo nos bens ou serviços e rateio dos custos indiretos, que são os itens que não estão diretamente relacionados com a fabricação dos bens ou serviços, a partir de estimativas, ou seja, de bases de rateio;

b) dividir a empresa em departamentos de serviços (executam serviços auxiliares e não para atuação direta sobre os bens/serviços) e em departamentos produtivos (promovem qualquer tipo de modificação sobre o produto diretamente), sendo os custos indiretos, inicialmente, rateados aos departamentos. Após, os departamentos de serviços transferem seus custos para outros departamentos de serviços e para os custos de produção. Por fim, os departamentos de produção transferem seus custos aos bens ou serviços. Todas essas transferências, dos custos, dos departamentos de serviços para outros departamentos de serviços e para os produtivos, dos produtivos aos bens/ serviços são feitas a partir de rateios. Quanto aos custos diretos, são alocados aos bens/serviços por intermédio da sua efetiva utilização, ou seja, de forma fácil e confiável.

Ressalta-se que a departamentalização tem a finalidade de aumentar a eficiência de controle de custos das organizações, visto que os custos passam a ser apurados primeiramente em níveis departamentais, dando à contabilidade de custos condições de apresentar relatórios e dados que apontam o desempenho de diversos departamentos, antes de atribuir o custo ao bem ou serviço. Barbosa et al. (2011) citam as seguintes vantagens da utilização desse método:

a) segue os princípios contábeis, sendo o método formalmente aceito, como requerido pela legislação do imposto de renda para propósitos de lucro;

b) agrega todos os custos, tanto os diretos quanto os indiretos;

c) pode ser menos custoso de implementar, desde que não requeira a separação dos custos em fixos e variáveis.

Os autores citam também as seguintes desvantagens:

a) os custos, por não se relacionarem com este ou aquele bem ou serviço, são quase sempre distribuídos com base em critérios de rateio com grande grau de arbitrariedade;

b) o custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção, e o custo de um produto pode variar em função da alteração de volume de outro produto;

c) os custos fixos existem independente, da fabricação ou não desta ou daquela unidade e acabam.

3. Procedimentos metodológicos

O presente trabalho foi realizado através da utilização da pesquisa descritiva e exploratória. Para realização da pesquisa descritiva foi utilizado dados primários que são suscitados pelo pesquisador com a finalidade de investigar o problema proposto (MALHOTRA, 2012), esses dados foram coletados por meio documentos da empresa e entrevistas com a proprietária do salão, seus familiares e suas colaboradoras. Já para a realização da pesquisa exploratória foram coletados dados secundários de publicações em artigos, livros e sites. A pesquisa exploratória foi utilizada para adquirir mais conhecimento sobre o setor de beleza e o custeio por departamentalização e a pesquisa descritiva permitiu aplicar o método de custeio por departamentalização na empresa.

O método de custeio aplicado foi o de custeio por absorção, derivado da aplicação segundo os princípios de contabilidade e aceito pela legislação brasileira. Esse método consiste na apropriação de todos os custos, diretos e indiretos, fixos e variáveis. Todos os gastos relativos ao esforço de prestação de serviços são distribuídos para todos os produtos/serviços e todos os dados utilizados foram disponibilizados pela instituição.

O estudo tem por objetivo conhecer e aplicar o custeio por absorção com departamentalização verificando como ele pode ajudar a melhorar a gestão de um salão de beleza que fica localizado em um bairro de classe média na cidade de Governador Valadares – MG e os dados analisados foram do ano de 2014. O salão de beleza utilizado para este estudo de caso iniciou as atividades no ano de 1997 na varanda da casa da sua proprietária e ao longo dos anos com o aumento da demanda o negócio foi formalizado e para oferecer um ambiente mais confortável, formal e moderno para seus clientes a proprietária construiu as instalações do salão em cima da sua residência.

4. Análise dos dados

A divisão física do salão foi planejada pela proprietária para oferecer vários serviços de uma forma mais organizada, confortável e eficiente. A empresa possui uma área de 77 m² que é composto por 1 sala de maquiagem, 1 sala de depilação, refeitório, banheiro e uma 1 sala maior que é dividida em serviços para cabelo, manicure e pedicure, vendas de produtos e recepção.

A dados utilizados para análise foram de 2014. Nesse ano o salão prestava treze tipos de serviços: hidratação de restauração, relaxamento, luzes, tintura, sobrancelhas, maquiagem, corte, depilação, remoção de cutículas/ embelezamento de unhas, penteado, progressiva, escova e secar cabelo. Para ofertar esses serviços o salão contava com a mão de obra da proprietária e duas profissionais-parceiras (colaboradoras autônomas). As colaboradoras recebiam salário variável, ou seja, recebem parte do valor do serviço que elas prestam. As parceiras recebiam 80% do preço do serviço depilação e 50% do serviço maquiagem e escova.

Os serviços ofertados pelo salão foram divididos em quatro departamentos, Escova, Depilação, Maquiagem e Comum. Os custos indiretos que foram alocados nos departamentos

correspondiam à energia elétrica indireta, mão de obra indireta, água, material de limpeza, depreciação, serviço telefônico e o custo de oportunidade referente à possibilidade de alugar o espaço do salão.

Devido o salão ter sido construído em cima da residência da proprietária, ela dividia a energia elétrica, telefone e água da sua residência com o estabelecimento. Por isto, foi necessário verificar a voltagem de cada eletroeletrônico e eletrodoméstico da casa da proprietária e realizar uma entrevista com a mesma e seus familiares para descobrir quanto tempo esses equipamentos ficavam ligados durante o mês e subtraído o gasto de energia da casa do montante total do valor da conta de energia elétrica.

Cálculos:

1. Consumo de energia de cada equipamento da casa vs tempo de utilização no mês;
2. Soma do consumo de kW/h de todos os equipamentos da casa vs o valor do kW/h;
3. Subtração do valor do consumo de energia da casa no montante total da fatura de energia elétrica.

Quadro 1- Resumo do consumo de energia do salão e da casa

	Consumo kW/h - MÊS	Consumo de kW/h (R\$)
Consumo de energia elétrica na Casa (mês)	196,20 kW/h	R\$ 121,65
Consumo de energia elétrica do Salão (mês)	201,16 kW/h	R\$ 124,72

Fonte: Próprios autores

Em seguida foi realizado o mesmo cálculo, soma do consumo de energia de cada equipamento do salão que produz custos de energia indireto vs valor do kW/h, para descobrir o custo indireto de energia elétrica. Os equipamentos utilizados para a realização desse cálculo foram: filtro de água, televisão da recepção, máquina de cartão, telefone, entre outros.

Quadro 2 - Custo com energia elétrica\ indireta

Equipamentos (SALÃO)	Consumo kW/h - MÊS	Gasto kW/h (R\$)
Filtro	12	R\$ 7,44
Televisão	21,6	R\$ 13,39
Ventiladores	12,8	R\$ 7,94
Ventiladores de teto	8	R\$ 4,96
Telefone	0,1	R\$ 0,06
Maquina de cartão	28,8	R\$ 17,86
Carregador de celular	0,11	R\$ 0,07
Lâmpadas Fluorescentes	1,83	R\$ 1,14
TOTAL	85,25	R\$ 52,85

Fonte: Próprios autores

Com o valor do custo indireto de energia elétrica foi realizado o rateio do mesmo utilizando como critério a área de cada departamento. Para descobrir a porcentagem que cada departamento representa. Cálculos utilizados:

1. Área correspondente a cada departamento/ Área total do salão (73,84m²) X 100;
2. Porcentagem correspondente a cada departamento vs custo da energia indireta.

Quadro 3 - Rateio da Energia com base em área

Departamentos	%	Área m ²	Valor
Escova	32%	23,295	R\$ 16,67
Comum	31%	23,175	R\$ 16,59
Depilação	26%	19,05	R\$ 13,64
Maquiagem	11%	8,32	R\$ 5,96

Total	100%	73,84	R\$ 52,85
--------------	-------------	--------------	------------------

Fonte: Próprios autores

Para descobrir o consumo de água indireta do salão foi preciso realizar uma pesquisa com a proprietária do salão e suas profissionais parceiras. Para verificar o quanto é consumido de água no salão. Na pesquisa foi levantado em média quantas vezes é utilizada a descarga do banheiro do salão, quantas vezes por mês o salão é limpo, quantas vezes a pia era utilizada. Após a pesquisa foi necessário participar de um dia de atividade do salão para conferir se as informações eram realistas e para colher dados como, quantos baldes de água com vs litros são utilizados para realizar a limpeza, quanto tempo em média à torneira da pia fica aberta e quanto de água a torneira libera em vs tempo. Após a coleta de dados e a realização da correlação, foi necessário multiplicar o tempo de consumo pela quantidade de consumida pelo preço do m³. Foram encontrados os seguintes custos:

Quadro 4 - Consumo indireto da água por mês

Consumo indireto da Água	Quantidade (m³)	Valor (R\$)
Descarga	0,6	R\$ 1,78
Pia- cozinha	0,796	R\$ 2,36
Pia - banheiro	0,398	R\$ 1,18
Limpeza salão	1,9096	R\$ 5,67
TOTAL (m³)	3,7036	R\$ 11,00

Fonte: Próprios autores

O critério de rateio utilizado para a alocação do custo indireto da água foi à quantidade média de serviços realizados em cada departamento. A média dos serviços, encontrada a partir dos dados de serviços realizados nos últimos três meses incluído o mês em que foi realizado este trabalho. Logo foi somado a frequência de cada serviço nos meses analisados e dividiu por três (número de meses analisados). Em seguida dividiu o a quantidade média de cada serviços pela soma da quantidade média de todos os serviços, multiplicou o resultado por 100 e por ultimo multiplicou a porcentagem referente a cada departamento pelo custo indireto da água.

Quadro 5 - Rateio de água para os departamentos

Departamentos	Quantidade média de serviços	%	Total
Escova	229,5	89,47%	R\$ 9,84
Comum	0	0,00%	R\$ 0,00
Depilação	7,5	2,92%	R\$ 0,32
Maquiagem	19,5	7,60%	R\$ 0,84
Total	256,5	100,00%	R\$ 11,00

Fonte: Próprios autores

Para encontrar o custo com serviço de telefonia do salão foi preciso dividir o valor da conta de telefone pelo tempo de utilização. Assim foi possível descobrir quanto da parcela da conta pertencia a casa e quanto pertencia ao salão. Esse critério foi escolhido porque em entrevista a proprietária afirmou que o salão na maior parte das ligações eram realizadas pela casa e que o salão normalmente apenas recebia chamadas.

Quadro 6 - Rateio da conta de telefone

Segmentos	Tempo de utilização/h	%	Total
Casa	560	77,78%	R\$ 62,22
Salão	160	22,22%	R\$ 17,78

Total	720	100,00%	R\$ 80,00
--------------	------------	----------------	------------------

Fonte: Próprios autores

Em seguida os custos com telefone foram alocados nos departamentos utilizando como critério a quantidade de serviços médio realizados por departamento no mês.

Quadro 7 - Rateio telefone para os departamentos

Departamentos	Quantidade serviços/média	%	Total
Escova	229,5	89,47%	R\$ 15,91
Comum	0	0,00%	R\$ 0,00
Depilação	7,5	2,92%	R\$ 0,52
Maquiagem	19,5	7,60%	R\$ 1,35
Total	256,5	100,00%	R\$ 17,78

Fonte: Próprios autores

O estudo considerou como custo de oportunidade o valor que é cobrado de aluguel por um ponto de comércio do tamanho do salão e na região onde o mesmo está localizado. Descobriu-se que o valor do aluguel seria de 500 reais, onde 20,52 foi compreendido como despesa, pois corresponde aos 3,16m² onde são expostos os produtos de beleza que são comercializados pelo salão, restando 73,84m² que estão distribuídos nos departamentos.

Quadro 8 - Rateio do custo de oportunidade com base em área

Departamentos	%	Área m ²	Valor (R\$)
Escova	32%	23,295	R\$ 151,27
Comum	31%	23,175	R\$ 150,49
Depilação	26%	19,05	R\$ 123,70
Maquiagem	11%	8,32	R\$ 54,03
Total	100%	73,84	R\$ 479,48

Fonte: Próprios autores

Para o cálculo da mão de obra indireta foi considerado os seguintes custos:

Quadro 9 – Cálculo da mão de obra indireta

Mão de obra indireta	Total
Cabeleireira (salário fixo da proprietária)	R\$1340,00
Faxineira	R\$160,00
Total	R\$1500,00

Fonte: Próprios autores

Estes custos foram rateados para os departamentos com base no faturamento médio de cada um desses. Logo os cálculos realizados foram:

1. Faturamento médio total do departamento/ Faturamento total do salão X 100;
2. Porcentagem de faturamento de cada departamento vs Custo da MOI

Quadro 10 - Rateio da Mão de obra indireta

Departamentos	Faturamento médio de cada serviço%	Total de custo de MOI destinada para cada departamento
Escova	98,84%	R\$ 1.482,54
Comum	0%	R\$ 0,00
Depilação	0,43%	R\$ 6,45
Maquiagem	0,73%	R\$ 11,02
Total	100,00%	R\$ 1.500,00

Fonte: Próprios autores

Para auferir o custo com material de limpeza perguntamos a proprietária o quais

produtos de limpeza eram utilizados, em qual quantidade e qual era o preço pago por eles. O valor obtido foi R\$ 56,22. Que foram rateados pelo a porcentagem da quantidade média de serviços que são realizados, conforme a tabela abaixo:

Quadro 11 - Rateio material de limpeza

Departamentos	Quantidade média de serviços (%)	Custo destinado a cada departamento
Escova	89,47%	R\$ 50,30
Comum	0,00%	R\$ 0,00
Depilação	2,92%	R\$ 1,64
Maquiagem	7,60%	R\$ 4,27
Total	100,00%	R\$ 56,22

Fonte: Próprios autores

Para o cálculo da depreciação, foi realizada uma pesquisa para saber o valor e a vida útil de cada objeto (equipamentos, máquinas, material de apoio, utensílios). Após mensurar o custo de depreciação mensal de cada objeto, foi feito a alocação desses em cada departamento conforme a sua utilização. Exemplo: O secador de cabelo é utilizado pelo departamento escova, logo seu custo de depreciação foi alocado no referido departamento. Já a máquina de cartão é utilizada por todos os departamentos então seu custo foi alocado ao departamento comum. A próxima tabela apresenta os custos de depreciação do departamento comum.

Quadro 12 - Custo com depreciação do departamento comum

Depreciação comum	Custo mensal
Televisão	R\$ 1,46
Conjunto de sofás	R\$ 5,93
Filtro	R\$ 3,16
Armário do filtro	R\$ 3,75
Imóvel	R\$ 282,33
Telefone	R\$ 1,66
Lâmpadas	R\$ 3,82
Xícaras	R\$ 0,21
Total	R\$ 302,31

Fonte: Próprios autores

Após a alocação dos custos mensais indiretos nos seus departamentos, foi entrado o custo total de cada departamento com exceção do departamento depilação e maquiagem que não foi auferido o custo de depreciação referente a eles, pois não era necessário para atingir o objetivo desse trabalho.

Quadro 13 - Custos indiretos por departamentos

Custos indiretos	Escova	Comum	Depilação	Maquiagem	Total
Energia	R\$ 16,67	R\$ 16,59	R\$ 13,64	R\$ 5,96	R\$ 52,85
MOI	R\$ 1.482,54	R\$ 0,00	R\$ 6,45	R\$ 11,02	R\$ 1.500,00
Água	R\$ 9,84	R\$ 0,00	R\$ 0,32	R\$ 0,84	R\$ 11,00
Aluguel (custo de oportunidade)	R\$ 151,27	R\$ 150,49	R\$ 123,70	R\$ 54,03	R\$ 479,48
Material de Limpeza	R\$ 50,30	R\$ 0,00	R\$ 1,64	R\$ 4,27	R\$ 56,22
Depreciação	R\$ 69,55	R\$ 302,31	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 371,86
Telefone	R\$ 15,91	R\$ 0,00	R\$ 0,52	R\$ 1,35	R\$ 17,78
Total	R\$ 1.796,08	R\$ 469,38	R\$ 146,00	R\$ 140,31	R\$ 2.569,23

Fonte: Próprios autores

Para auferir os custos do serviço escova foi necessário realizar o rateio dos custos indiretos do departamento comum para os departamentos Escova, Depilação e Maquiagem. O critério de rateio utilizado foi à porcentagem faturamento de cada departamento.

Quadro 14 - Rateio departamento comum para outros departamentos

Departamentos	Receita	%	Total
Escova	R\$ 6.807,17	98,85%	R\$ 463,98
Maquiagem	R\$ 29,25	0,42%	R\$ 1,99
Depilação	R\$ 50,00	0,73%	R\$ 3,41
Total	R\$ 6.886,42	100,00%	R\$ 469,38

Fonte: Próprios autores

Depois de ter realizado a alocação dos custos do departamento comum nos demais departamentos, foi realizado o rateio dos custos indiretos do departamento Escova para cada um dos serviços realizados no mesmo para descobrir o custo do serviço escova.

Quadro 15 - Custos indiretos do departamento escova

Energia	R\$ 16,67
MOI	R\$ 1.482,54
Água	R\$ 9,84
Aluguel (custo de oportunidade)	R\$ 151,27
Material de limpeza	R\$ 50,30
Depreciação	R\$ 69,55
Telefone	R\$ 15,91
Custos do departamento comum	R\$ 463,98
Total	R\$ 2.260,00

Fonte: Próprios autores

O rateio do custo indireto de energia elétrica e aluguel (custo de oportunidade) do departamento Escova foram alocados nos serviços realizados por este departamento através do critério de rateio tempo de Mão de Obra Direta (MOD). Cálculos realizados:

1. Tempo de MOD de cada serviço/ Tempo total de MOD para realização de todos os serviços do departamento Escova x 100;
2. Porcentagem de tempo médio de MOD de cada serviço vs custo da energia elétrica indireta = Custo de energia por serviço;
3. Porcentagem de tempo médio de MOD de cada serviço vs custo de oportunidade (aluguel) = Custo de oportunidade por serviço.

Quadro 16 - Rateio do Custo indireto de Energia, Aluguel (Custo de oportunidade).

SERVIÇOS	TEMPO MOD	Tempo de MOD (%)	Custo indireto de energia	Custo indireto de aluguel
Hidratação de reestruturação	0,55	4,85%	R\$ 0,81	R\$ 7,34
Relaxamento	1,5	13,21%	R\$ 2,20	R\$ 19,98
Luzes	1,5	13,21%	R\$ 2,20	R\$ 19,98
Tintura	0,67	5,89%	R\$ 0,98	R\$ 8,90
Sobrancelhas	0,33	2,91%	R\$ 0,48	R\$ 4,40
Corte	0,33	2,91%	R\$ 0,48	R\$ 4,40
Penteados	2	17,61%	R\$ 2,94	R\$ 26,64
Pé/Mão	1	8,81%	R\$ 1,47	R\$ 13,32
Progressiva	2	17,61%	R\$ 2,94	R\$ 26,64
Escova	1,14	10,07%	R\$ 1,68	R\$ 15,23
Secar cabelo	0,33	2,94%	R\$ 0,49	R\$ 4,44
TOTAL	11,36	100,00%	R\$ 16,67	R\$ 151,27

Fonte: Próprios autores

Para descobrir o custo indireto de água, telefone e material de limpeza de cada serviço

do departamento escova utilizou-se como método de rateio a quantidade média de serviços. Exemplo: Quantidade média de progressivas realizadas no mês dividida pela soma da quantidade média de todos os serviços do departamento Escova multiplicado por 100. O resultado auferido (%) é multiplicado pelos custos indiretos de água, telefone e material de limpeza do departamento.

Quadro 17 - Rateio dos custos indiretos com Água, Telefone e Material de Limpeza.

Serviços	Quant.média/ serviços	Quant.média/ serviços (%)	Custo indireto da Água por serviço	Custo indireto do Telefone por serviço	Custo indireto do Material de Limpeza
Tintura	25,5	10,67%	R\$ 1,05	R\$ 1,70	R\$ 5,37
Sobrancelha	26	10,88%	R\$ 1,07	R\$ 1,73	R\$ 5,47
Luzes	11	4,60%	R\$ 0,45	R\$ 0,73	R\$ 2,32
Escovas	4,5	1,88%	R\$ 0,19	R\$ 0,30	R\$ 0,95
Secar cabelos	15,5	6,49%	R\$ 0,64	R\$ 1,03	R\$ 3,26
Progressivas	10	4,18%	R\$ 0,41	R\$ 0,67	R\$ 2,10
Hidratação	3	1,26%	R\$ 0,12	R\$ 0,20	R\$ 0,63
Embelezamento dos pés e mãos	75	31,38%	R\$ 3,09	R\$ 4,99	R\$ 15,78
Cortes	57,5	24,06%	R\$ 2,37	R\$ 3,83	R\$ 12,10
Penteados	9,5	3,97%	R\$ 0,39	R\$ 0,63	R\$ 2,00
Relaxamento	1,5	0,63%	R\$ 0,06	R\$ 0,10	R\$ 0,32
Total	239	100%	R\$ 9,84	R\$ 15,91	R\$ 50,30

Fonte: Próprios autores

O rateio da mão de obra indireta (MOI) e do custo com o departamento comum para os serviços do departamento Escova foi realizado através da porcentagem de receita que cada serviço produz para o departamento.

Quadro 18 - Rateio da MOI e do custo com departamento comum

Serviços	Custo de MOI	Custo com o departamento comum
Hidratação de reestruturação	R\$ 31,95	R\$ 10,00
Relaxamento	R\$ 28,10	R\$ 8,79
Luzes	R\$ 339,35	R\$ 106,20
Tintura	R\$ 224,76	R\$ 70,34
Sobrancelhas	R\$ 57,29	R\$ 17,93
Corte	R\$ 316,76	R\$ 99,14
Penteados	R\$ 146,54	R\$ 45,86
Pé/Mão	R\$ 49,58	R\$ 15,52
Progressiva	R\$ 226,23	R\$ 70,80
Escova	R\$ 10,74	R\$ 3,36
Secar cabelo	R\$ 51,23	R\$ 16,03
Total	R\$ 1.482,54	R\$ 463,98

Fonte: Próprios autores

Para calcular a depreciação referente a cada serviço do departamento Escova, foi necessário dividir os custos com depreciação dos itens de acordo com sua utilização em cada serviço. Exemplo: O secador de cabelo é utilizado apenas nos serviços, escova, secar cabelo e penteados. Logo seu custo de depreciação foi rateado apenas para esses serviços pelo critério

de tempo de MOD. Os custos com depreciação com seus respectivos critérios de rateio do departamento escova forma listados na tabela abaixo.

Quadro 19 - Custo de depreciação do departamento escova

Equipamentos	Custo	Critério de rateio utilizado
Cadeira	R\$ 16,25	Tempo de MOD (%)
Espelho	R\$ 4,58	Tempo de MOD (%)
Ventilador	R\$ 1,67	Tempo de MOD (%)
Lavatórios	R\$ 8,89	Quantidade média de serviços (%)
Toalhas	R\$ 0,78	Quantidade média de serviços (%)
Carrinho auxiliar	R\$ 10,00	Quantidade média de serviços (%)
Prendedores de cabelo	R\$ 2,25	Quantidade média de serviços (%)
Placa	R\$ 14,58	Tempo de MOD (%)
Secador	R\$ 10,56	Tempo de MOD (%)
Total	R\$ 69,55	-

Fonte: Próprios autores

Após o rateio foi encontrado os seguintes custos de depreciação para cada serviço prestado no departamento escova.

Quadro 20 - Total depreciação por serviços

Serviços	Total
Hidratação de reestruturação	R\$ 1,90
Relaxamento	R\$ 4,01
Luzes	R\$ 5,56
Tintura	R\$ 6,11
Sobrancelhas	R\$ 0,82
Corte	R\$ 10,85
Penteado	R\$ 7,81
Pé/Mão	R\$ 1,95
Progressiva	R\$ 15,91
Escova	R\$ 10,47
Secar cabelo	R\$ 4,16
Total	R\$ 69,55

Fonte: Próprios autores

Concluído o rateio dos custos indiretos do departamento Escova para os serviços realizado no mesmo, foi realizada a soma de todos os custos indiretos do serviço escova para encontrar o montante total de custo indireto de cada serviço. Em seguida, dividiu-se o custo indireto de cada serviço pela quantidade média de serviços realizados por mês.

Quadro 21 – Custo indireto do serviços do departamento escova

Serviços	Custo Indireto de cada serviço	Quantidade média de serviço (mês)	Custo indireto unitário
Hidratação de reestruturação	R\$ 52,95	7,5	R\$ 7,06
Relaxamento	R\$ 63,56	1,5	R\$ 42,37
Luzes	R\$ 476,78	11	R\$ 43,34
Tintura	R\$ 319,21	25,5	R\$ 12,52
Sobrancelhas	R\$ 89,19	26	R\$ 3,43

Corte	R\$ 449,91	57,5	R\$ 7,82
Penteado	R\$ 232,80	9,5	R\$ 24,51
Pé/Mão	R\$ 105,69	85	R\$ 1,24
Progressiva	R\$ 345,70	10	R\$ 34,57
Escova	R\$ 42,92	20	R\$ 2,15
Secar cabelo	R\$ 81,28	15,5	R\$ 5,24
Total	R\$ 2.260,00	-	-

Fonte: Próprios autores

Para o cálculo do custo total do serviço escova foi preciso mensurar os custos diretos. Custo com energia é resultado da multiplicação do tempo gasto com secador e chapinha por valor do kW/h, custo do condicionador, shampoo e defrizante foram encontrados a partir da divisão do preço desses produtos pela quantidade total do produto (ml) multiplicado pela quantidade média de produto que utilizada e o cálculo da MOD é resultado da divisão da receita proveniente do serviço multiplicado por 50%, esse valor corresponde à parte do faturamento total recebido pela profissional-parceira (colaboradora autônoma).

O último passo realizado para descobrir o custo total da escova foi somar o custo direto da escova com o custo indireto. Em seguida, para encontrar o resultado, foi subtraído o custo total do preço do serviço.

Quadro 22 – Custo total unitário do serviço escova

Serviços	Custo direto total	Custo total indireto (médio)	Custo total	Preço	Resultado
Escova - Cabelo curto	R\$ 12,75	R\$ R\$ 2,15	R\$14,90	R\$ 18,00	R\$ 3,10
Escova - Cabelo médio	R\$ 16,19	R\$ R\$ 2,15	R\$ 18,34	R\$ 22,00	R\$ 3,66
Escova - Cabelo Grande	R\$ 20,33	R\$ R\$ 2,15	R\$ 22,48	R\$ 25,00	R\$ 2,52

Fonte: Próprios autores

5. Considerações finais

É extremamente relevante que a empresa faça a apuração dos seus custos. Na concepção de Filho e Patrocínio (2004) uma organização somente conseguirá ofertar produtos/serviços com preços competitivos se usufruir de uma gestão de custos eficiente. No caso do salão de beleza analisado, pode-se observar que depois de auferidos os custos indiretos do salão a proprietária pode descobrir que o custo indireto da escova em cabelo curto, médio e longo representam respectivamente 11,94%, 9,77%, 8,6% da receita dos mesmos. Assim, para aumentar o seu lucro no serviço escova ela pode criar estratégias para aumentar o número de escovas realizadas por mês com intuito de reduzir o custo indireto unitário, outra medida pode ser reduzir o custo direto renegociando a porcentagem de suas parceiras ou comprando insumos (shampoo, condicionador e defrizantes) mais baratos.

A mensuração do custo da escova permitiu que a proprietária verificasse que o seu lucro da escova em cabelo curto, médio e longo representam respectivamente 17,22 %, 16,64% e 10,08% em relação ao preço de venda. Deste modo, a apuração dos custos permitiu que a proprietária analisasse se podia reduzir o preço do serviço, ou seja, alterar o método de precificação, pois antes da realização deste trabalho a empresa não tinha conhecimento dos custos indiretos e diretos da escova com exceção do custo de MOD e o preço do serviço foi

estabelecido com base no preço que é praticado no mercado. Foi evidenciado ainda que a microempreendedora destinava mais tempo para a área operacional do que para gestão. Um dos fatores que ocasiona isso é o fato que a proprietária não possui muito conhecimento sobre gestão.

Dado o exposto, pode-se afirmar que o método de custeio por departamentalização se adequou perfeitamente a empresa devido está ser dividida por áreas ou departamentos. Além disso, o método possibilitou que fosse descobertos os custos indiretos de cada departamento, permitindo que a proprietária calcule os custos totais dos demais produtos de forma facilitada.

Referências bibliográficas

ABBAS, K.; GONÇALVES, M. N.; LEONCINE, M.. Os métodos de custeio: vantagens, desvantagens e sua aplicabilidade nos diversos tipos de organizações apresentadas pela literatura. *ConTexto*, v. 12, n. 22, p. 145-159, Porto Alegre, 2012. Disponível em: <<http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/view/33487>>

FILHO, W. A. P.; PATROCÍNIO, M. C. do. A contabilidade de custos como ferramenta para tomada de decisão. XI Congresso Brasileiro de Custos . Porto Seguro, BA, 2004. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/2383>>

FRANCISCO, W. A.; SANTOS, W. J. L. dos; LYRIO, E. F.; PORTUGAL, G. T. Critério de rateio por departamentalização dos custos indiretos, com base no cadastro nacional de estabelecimento de saúde (cnes): estudo de caso no hospital Nelson Salles. XXIII Congresso Brasileiro de Custos . Porto de Galinhas /PE. 2016. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3776>>

MALAQUIAS, R. F.; GIACHERO, O. S.; COSTA, B. E. da; LEMES, S. Método da unidade de esforço de produção versus métodos de custeio tradicionais: um contraponto. XIV Congresso Brasileiro de Custos. João Pessoa /PB, 2007. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1609/1609>>

MALHOTRA, N. Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2012.

SILVA, R. B. da; LEITE, C. E.; BITTENCOURT, J. A. de. Avaliação da satisfação do cliente na prestação de serviço dos salões de beleza. XII SEGeT Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Resende – Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos16/32824379.pdf>

SILVA, C. M.; FILHO, N. M.; KOMATSU, B. Uma Abordagem sobre o Setor de Serviços na Economia Brasileira. Policy Paper, nº 19, São Paulo/SP, 2016. Disponível em: <<https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2016/09/Abordagem-sobre-Setor-Servicos-Economia-Brasileira.pdf>>

SOARES, D. de S; YAMAGUCHI, C. K. Aplicação do custeio baseado em atividades (abc) em um salão de beleza em Criciúma /SC. UNESC, Criciúma /SC, 2014. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/2270>>

STOFFELA, J. G. A importância do controle de custos nas pequenas empresas: Um estudo aplicado a pequenas fábricas de confecções. XXIII Congresso Brasileiro de Custos. Porto de Galinhas /PE. 2016. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1435>>

TOLEDO, G. L.; PROENÇA, M. C. A.; JÚNIOR, S. B. Política de preços e diferencial competitivo: um estudo de casos múltiplos na indústria de varejo. Revista de Administração - RAUSP, v. 41, n. 3, p. 324-338, São Paulo/SP, 2006. Disponível em: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=223417413009>>

TORRES, A. Cenário do negócio salão de beleza no Brasil 2015/2016. TORRES, 2015. Disponível em: <www.TORRES.com.br>

WEY, N. 3 mudanças que vão afetar o mercado de beleza brasileiro em 2017. Pequenas empresas e grandes negócios, São Paulo/SP, 2016. Disponível em: <<http://revistapegn.globo.com/Administracao-de-empresas/noticia/2016/12/3-mudancas-que-vao-afetar-o-mercado-de-beleza-brasileiro-em-2017.html>>