

Sugestão de implantação do método de custeio baseado em atividade (ABC) para fins gerenciais em uma empresa de serviço.

Renan dos Santos Toledo (FARN) renan@ruicadete.com.br

Dannyel Cardoso D'avilla (FARN) dannyel@clarit.com.br

Resumo

Este artigo tem por finalidade obter dados para a sugestão de aplicação do método de custeio baseado em atividades para fins gerenciais, em uma empresa do ramo de estética e beleza, utilizando como modelo o salão BEM VOCÊ, que apesar da quantidade de serviços prestados não utilizava nenhum método de gerenciamento dos custos. Para realizar a implantação do método foi utilizada uma pesquisa onde foram coletados diversos dados sobre os serviços e suas respectivas atividades, a pesquisa foi realizada juntamente com funcionários do salão de beleza que forneceram todos os dados necessários para elaboração de relatórios facilitando a identificação das atividades e insumos utilizados no processo. Terminada a execução da pesquisa, foram direcionados os custos as atividades encontrando o custo total dos serviços, possibilitando a geração de informação gerencial, almejando o aumento da lucratividade da empresa.

Palavras-chave: ABC, Custos, Insumos.

Introdução

O custeio baseado em atividades ou popularmente chamado de método ABC, consiste na atribuição dos custos às atividades em seguida a distribuição dos mesmos aos produtos ou serviços.

Um ponto importante deste método é que, como sua utilização exige um controle minucioso sobre as atividades, possibilita a observação de qualquer irregularidade e permite que sejam feitas as correções adequadas, o fundamento básico desse sistema é identificar precisamente o agente causador do custo para que lhe seja empregado o devido valor as atividades.

Geralmente os salões de beleza são empreendimentos que possuem poucos recursos de controle para os custos de suas atividades, seja direta ou indiretamente, tendo como prioridade

o investimento na qualidade dos serviços e sofisticação do ambiente de trabalho, o que exige mais insumos, logo maiores gastos.

Analisado estes fatores notou-se que independentemente do tamanho do estabelecimento a entidade apresentará sempre uma diversificada gama de atividades o que propõe a necessidade de um controle gerencial mais rígido.

A empresa escolhida para a sugestão de aplicação do método foi a BEM VOCE, um salão de beleza cuja atividade é singularmente reconhecida por sua qualidade e sofisticação. Situado na cidade de Natal-RN, onde o ramo de salões ainda é em sua superioridade ilegal, não tendo registro algum de sua atividade em órgão público.

O motivo pelo qual a empresa foi escolhida é o fato de que a mesma tem uma elevada quantidade de atividades nas diversas linhas de serviço e principalmente por haver um baixo-controle dos custos diretos e indiretos, esses fatores a adéquam perfeitamente com o objetivo do estudo que busca demonstrar que os salões de beleza podem utilizar-se da metodologia de custeio baseado em atividade (ABC), empregando uma metodologia de implantação simplificada.

Esta proposta irá fornecer informações de grande utilidade para o controle operacional, gestão estratégica e avaliação de empresas deste mesmo ramo de atividade além de contribuir para discussões sobre a eficácia deste modelo de custeio em empresas com as dificuldades encontradas.

Apresentação do método ABC

Primeiramente para desenvolver o método de custeio ABC devemos demonstrar alguns custos específicos é necessário para que o método seja elaborado de forma correta e eficaz conceituando os custos diretos, indiretos:

- **Custos Diretos:**

Os custos diretos são aqueles envolvidos diretamente na produção ou serviço podendo existir de duas formas, sendo estes *fixos* ou *variáveis*.

Os custos *diretos fixos* são aqueles que estão ligados diretamente com o desenvolvimento do produto ou serviço, como por exemplo: o pagamento dos salários dos funcionários do salão de beleza, tendo em vista que a empresa realize as vendas ou não dos serviços à mesma terá que arcar com os custos fixos, como sugerem CATELLI & GUERREIRO:

“Em nossa opinião o custo corretamente mensurado não pressupõe rateio de custos fixos aos produtos. O produto não tem ‘culpa’ pelo custo fixo.” (1992, p. 11)

No entanto os custos *diretos variáveis* estão diretamente relacionados à quantidade produzida, como exemplo: o crescimento da produtividade dos seus funcionários que acarretará no aumento da comissão, outro item que podemos exemplificar são os produtos aplicados para a elaboração de determinados serviços, aumentando o consumo para um maior volume de clientes atendidos.

- **Custos Indiretos:**

Os custos indiretos não estão relacionados diretamente aos serviços, porem não deixam de ser essenciais para a produção, estes tem como característica o suporte para que o produto seja elaborado, como exemplo: o aluguel, assim como uma parte da energia está comprometido à administração sem esta ter relação direta com a prestação do serviço. Por não ter relação direta com o serviço, os custos indiretos apresentam *necessidade de critérios de rateio* para as atividades que os serviços consomem, como cita Eliseu Martins:

“Outros realmente não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita estimada e muitas vezes arbitrária (como o aluguel, a supervisão, as chefias etc.)” (2001)

- **Direcionadores**

Direcionadores de custo também conhecidos com critério de rateio, são muitas vezes subjetivos e adotados pelo profissional de custos de maneira a servirem como caminho para encontrar os custos que compõem o serviço é comum encontrarmos empresas que utilizam diversos critérios de rateios para a variedade de atividades encontradas na empresa, como sugere o método ABC, para isso o profissional precisa estudar o processo de produção da empresa distribuindo de maneira justa os custos diretos e indiretos ao produto final.

O método ABC

O grande diferencial para a proposta de implantação do método ABC (*Activity Based Costing*) para uma empresa de serviço como o salão de beleza, está na forma de distribuição do CIP (custos indiretos de produção), estes mesmos custos indiretos são de maneira insegura rateados por outros métodos de custo, que não atribuem custo às atividades como evidencia Eller:

“O Custeio Baseado em Atividades parte da premissa de que as diversas atividades desenvolvidas geram custos e que os produtos consomem essas atividades”. (2000, p.82)

E para assegurar que o método seja completamente aproveitado ensina Martins:

“Há que se distinguirem dois tipos de direcionador: direcionador de custos de recursos, e os direcionadores de custos de atividades” (2003, p.96)

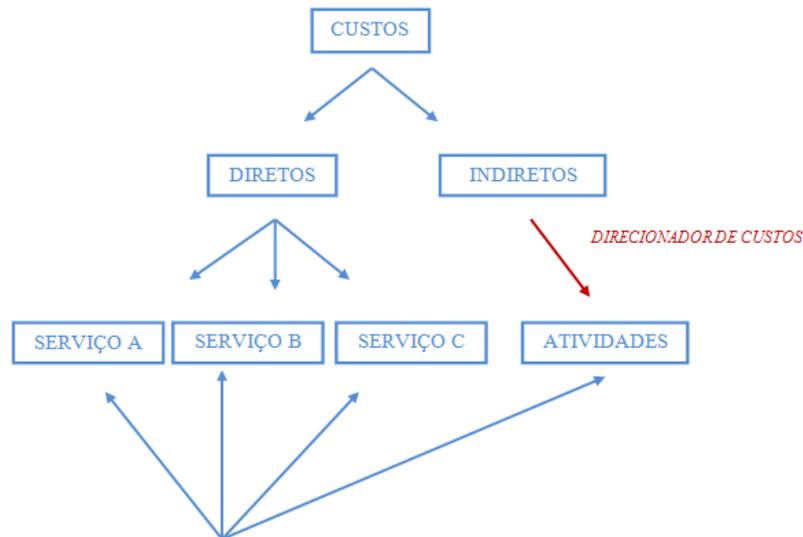
A utilização de critério pouco consistente pode gerar informações distorcidas para a tomada de decisão, como evidencia Migliorini:

“A dificuldade que encontramos para alocar custos indiretos reside na definição da base de rateios a ser utilizada, pois é uma tarefa que envolve aspectos subjetivos e arbitrários. Se o critério adotado não for bem consistente, o resultado de custos ficará por certo deficiente para atender aos fins a que se propõe.” (2001, p.62)

Deixando bem claro o que cita Migliorini em seu texto, segue reiterando a afirmativa da utilização de direcionadores bem estudados e eficientes para a melhor distribuição dos *custos indiretos* as atividades, ensinando Eliseu Martins:

“Daí a importância de um tratamento adequado na alocação dos CIP aos produtos e serviços, pois os mesmos graus de arbitrariedade e de subjetividade eventualmente tolerados no passado podem provocar hoje enormes distorções.”. (2003, p. 60).

O método ABC consiste em apurar e atribuir custo às atividades por meio de direcionadores e por seguinte mapear quais produtos consomem determinadas atividades obtendo-se o custo do produto, da seguinte forma.



Para isso deve-se atribuir direcionadores de custo para os diversos insumos existentes na linha de serviço, sendo incoerente empregar o mesmo direcionador para todos os custos absorvidos por estas atividades.

Cada atividade poderá consumir insumos distintos, devendo adotar uma estrutura de direcionadores que distribua de forma mais justa os custos por atividade a cada serviço do salão de beleza.

Tabela: Direcionadores de Custos

MAPA DOS CUSTOS	DIRECIONADORES DE CUSTOS
Aluguel	Tempo
Energia elétrica	KW/h
Mão- de- obra	Tempo de serviço
Maquinas	KW/h
Produtos	KG/g/Mℓ/L

A qualidade da informação depende da capacidade do profissional que a elabora e colaboração dos funcionários da empresa, como estes critérios devem ser bem estudados antes de serem utilizados e mesmo assim possui arbitrariedade em seu cálculo o entrosamento da equipe terá grande responsabilidade na apuração destas informações, pois a ausência de alguma propriedade poderá gerar informações distorcidas.

Existindo a necessidade de classificar os custos indiretos e diretos, atribuí-los a cada atividade e mensurar o custo do produto/serviço. A necessidade de acompanhamento periódico destes relatórios (*o período poderá variar dependendo do nível da informação que o administrador anseia*) gerando informações seguras e flexíveis, para a tomada de decisão, observando onde estão alocados os maiores custos, tempo ocioso por atividade, opção por continuar a produzir um produto ou até mesmo aumentar o preço de um determinado serviço por apresentar uma pequena margem de contribuição para a empresa.

Etapas para a elaboração do método

Para evidenciar como foi o processo de aplicação do método ABC, visualizou a necessidade de descrever as etapas da sugestão de implantação, através de pesquisa desenvolvida para melhor utilização do método.

- a) Identificação dos serviços mais utilizados;
- b) Rastreamento das atividades;
- c) Estudo do critério para os custos indiretos;
- d) Estudo do critério para os custos diretos;
- e) Atribuição dos custos indiretos e diretos para as atividades;
- f) Análise gerencial a partir do método abc.

Aplicação do método

O salão de beleza BEM VOCE encontra-se entre os mais sofisticados da cidade de Natal-RN tendo na capital do estado três filiais, distribuídas em locais estratégicos da cidade oferecendo serviço de alta qualidade e um público alvo de classe média alta. Em seu *mix* de serviços podemos contar com mais de 57 serviços, que são compostos por diversas etapas de produção. (tabela de preços; anexo 1).

O aumento da procura nos últimos anos por este tipo de serviço e a grande quantidade de insumos utilizados nos salões de beleza para a retenção de clientes através da satisfação do serviço prestado, demonstrou a necessidade e oportunidade de mapear os custos de uma empresa deste seguimento, encontrando e analisando seus custos através do método ABC, buscando encontrar a verdadeira situação operacional da maioria destas empresas. A pouca precisão nos controles de custos das empresas deste ramo de atividade nos ofereceu ainda mais possibilidades de apresentar este método, tendo a necessidade de buscar o fortalecimento dos critérios para rateio dos CUSTOS INDIRETOS e CUSTOS DIRETOS.

Devido à vasta quantidade de serviços oferecidos e a intenção de confirmar a importância e utilidade do método, selecionamos os serviços que mais foram *ativados* durante o mês de MAIO de 2009, depois de encontrados os dez serviços mais utilizados pela clientela houve ainda a necessidade de encontrar, dentre estes, quais geraram maior receita para o salão.

- A) Foi então estabelecido que a parte representante dos seis serviços em relação ao total utilizados no mês seria o 1º critério para rateio dos custos indiretos do salão, cuja representação encontrada foi de 42% dos custos indiretos como segue tabela apresentada a seguir:

Tabela: Custos Indiretos, Fixos e Variáveis

APURAÇÃO DOS CUSTOS	
CUSTOS INDIRETOS FIXOS	
Aluguel	4.000,00
Energia (20% do Consumo Interno)	150,00
Funcionários (Serviços Gerais)	592,88
Honorários do Contador	1.000,00
Telefone	150,00
Material de Limpeza	75,00
TOTAL	5.967,88
CUSTOS INDIRETOS VARIÁVEIS	
Propaganda	50,00
Água	20,00
Diversas	50,00
Material de Consumo (Água Consumo / Café Etc.)	35,00
Energia Equipamentos	300,00
TOTAL	455,00
TOTAL DOS CUSTOS INDIRETOS	6.422,88

De acordo com os dados colhidos foi observado que os serviços selecionados representavam 42% do total dos serviços prestados neste mês, sendo considerados os mais presentes na linha de serviços prestados pela empresa.

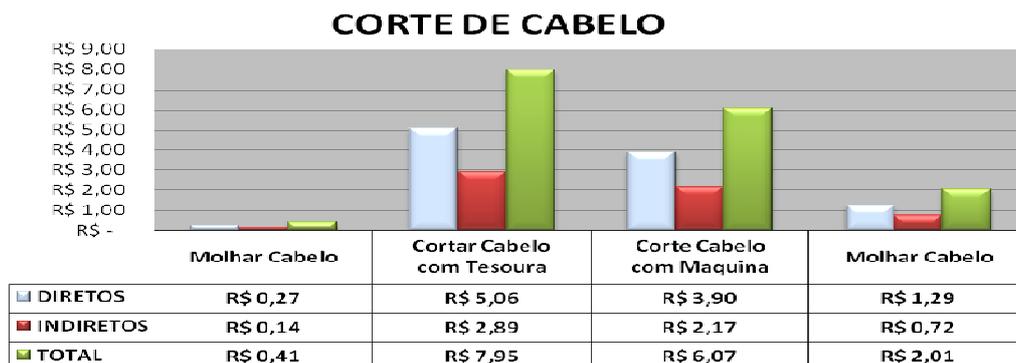
Tabela: Preço dos Serviços

Serviços	Quantidade	Preço (R\$)
Corte de Cabelo	186	R\$ 35,00
Escova	199	R\$ 25,00
Coloração	28	R\$ 38,00
Hidratação	35	R\$ 15,00
Manicure	420	R\$ 15,00
Pedicure	218	R\$ 15,00

B) Encontradas as atividades através de questionário elaborado por nossa equipe para atender os fins de rastreamento das atividades dos serviços, pesquisa esta elaborada junto à equipe profissional e gerente do salão BEM VOCÊ. A grande colaboração prestada nas informações deve-se ao nível de conhecimento dos profissionais, que estão totalmente interados das etapas da linha de serviços e forneceram todos os processos de cada um dos serviços selecionados, como exemplo; distribuindo os

custos indiretos pelo critério de tempo consumido para cada atividade, tempo este fornecido pelos próprios colaboradores da empresa.

- C) Estas atividades receberam seus *custos indiretos* tendo como direcionador de custo, o *tempo* utilizado em cada processo do serviço, este tempo nos foi fornecido através de observação do processo de produção e colaboração dos funcionários de maneira a minimizar as distorções do custo dos serviços, utilizando o mesmo critério para mão-de-obra direta (MOD). Ver (anexo 1).
- D) Encerrada estas etapas do processo de sugestão para implantação do custeio baseado em atividades e dando continuidade ao trabalho, foi então alocado o custo dos produtos e mão-de-obra direta as atividades, formando o custo direto das atividades para cada um dos serviços oferecidos pelo salão.
- E) Encontrado os custos da linha de serviços do salão, e mapeado as atividades que os consomem foi feito o rateio dos custos através dos direcionadores de custos, como apresentados na tabela (Rateio dos Custos Indiretos e MOD) ver anexo1, os valores encontrados nestas tabelas foram distribuídos as atividades de maneira a representar o total dos custos consumidos por cada atividade do processo de embelezamento, formando o custo geral do serviço, estes representarão em valores os custos *DIRETOS* e *INDIRETOS* até as atividades (ver anexo 2).
- F) Terminado o custeio pelo método ABC e encontrado os custos dos serviços o método possibilita a abrangência de análise gerencial, estas análises podem ser feitas através de diversos métodos, com o intuito de evidenciar as principais falhas e acertos na gestão do salão, para este utilizaremos a análise através de gráfico.



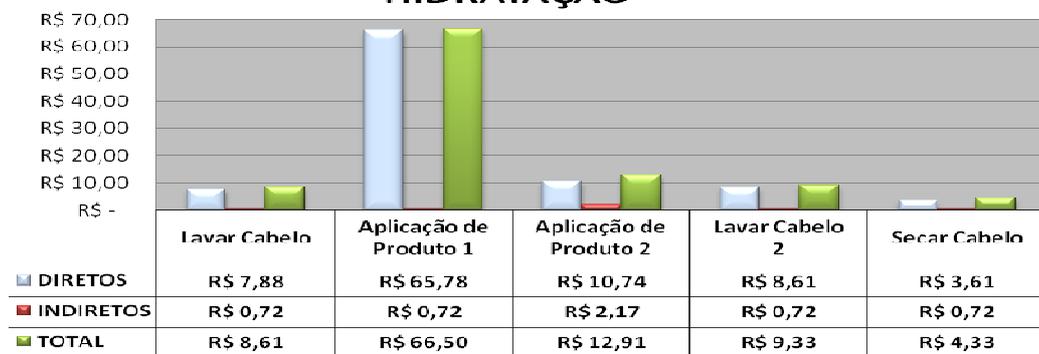
ESCOVA



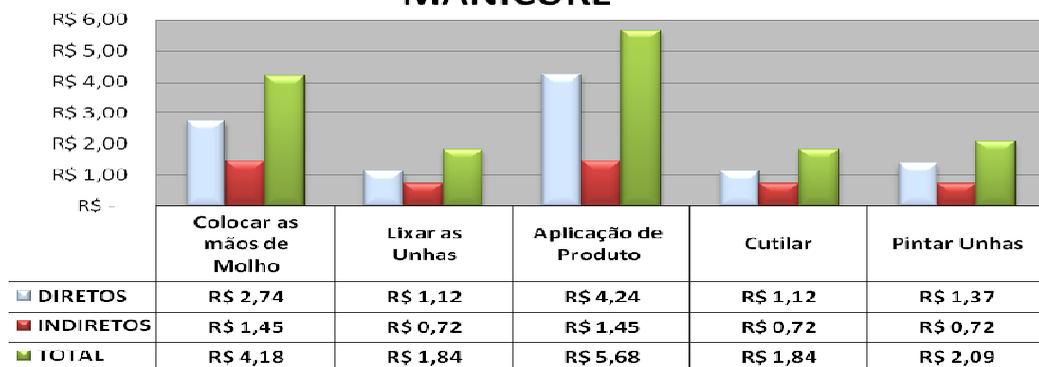
COLORAÇÃO



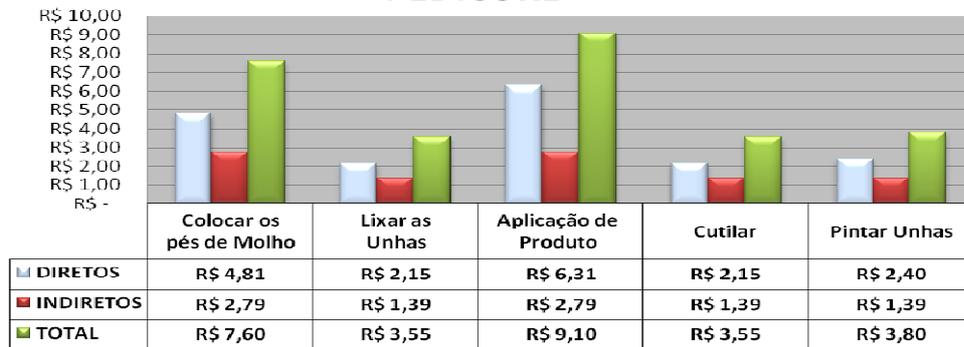
HIDRATAÇÃO



MANICURE



PEDICURE



TOTAL POR SERVIÇOS

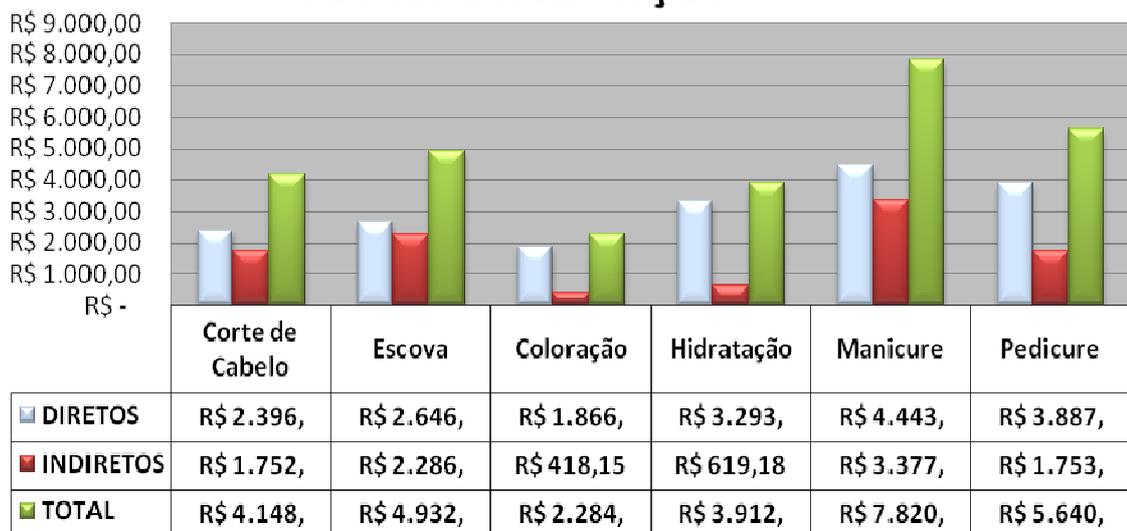
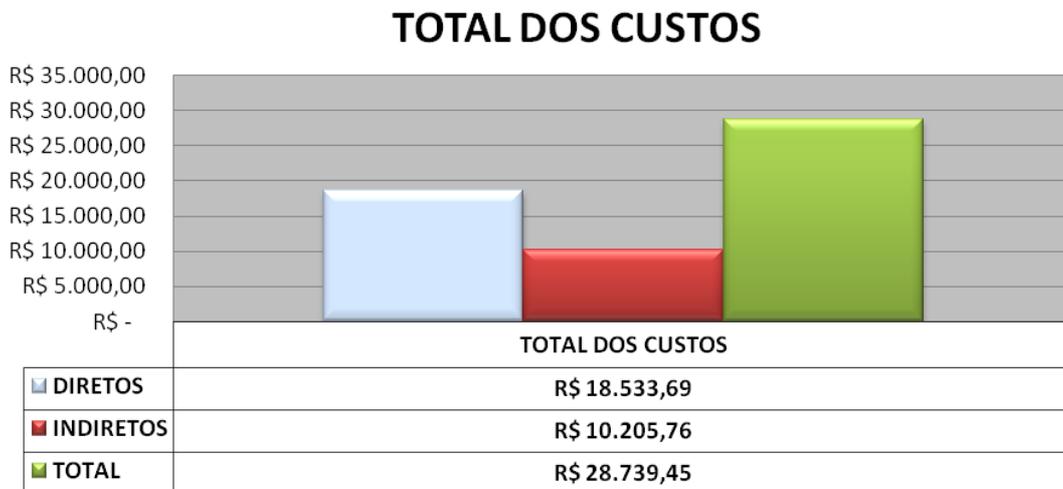


Gráfico: Total do Custos



Analisando os gráficos de serviço e totais de custos do salão BEM VOCÊ, verificamos que a maior parte dos custos são compostas pelos *custos diretos* que representam 64,49% restando 35,51% para os custos indiretos, devido a mão-de-obra ser a força maior para obtenção de resultado.

De certa forma o alto percentual do custos diretos representados no grafico, (Gráfico: Total do Custos), favorecem a empresa, levando em consideração que o aumento da produtividade terá como contra partida a diminuição do custos diretos por serviço de forma proporcional.

Mediante as informações colhidas até aqui não podemos afirma qual a margem real de lucro ou prejuizo encontrada no salão, tendo em vista o levantamento e apuração dos custos diretos e indiretos, utilizando o metodo ABC e considerando todos os criterios adotados, com relação aos serviços mais rentaveis do salão.

Podemos ainda analisar que a cada serviço prestado, a empresa terá aumento no seu resultado, para isso, utilizaremos a sugestão de utilização do *marketing*¹ de descontos em dias de menor movimentação, fazendo com que a *margem de contribuição*² (MC) cresça, para cada serviço prestado pela empresa.

¹*Marketing*: Engloba todo o conjunto de atividades de planejamento, concepção e concretização, que visam à satisfação das necessidades dos clientes, presentes e futuras, através de produtos/serviços existentes ou novos

² *Margem de Contribuição*: É o percentual de “lucro” na venda, após cobrir os custos fixos e os custos variáveis do serviço ou produto, sendo este percentual chamado de contribuição a margem é justamente a diferença do superávit de venda.

Conclusão

O estudo realizado identificou a grande dificuldade para rastreamento das atividades já que cada serviço oferecido pela empresa utilizam atividades específicas consumindo insumos distintos, aumentando a necessidade de tempo e investimento para um estudo mais aprofundado e criterioso, porém não se deixou de atingir o objetivo do trabalho, de exemplificar a sugestão de implantação do método ABC para uma empresa de serviço como o salão de beleza. Criando critério de rateio para as diversas atividades que variaram bruscamente de serviço para serviço, estes critérios foram muito estudados, para que a gerencia possa utilizar como fundamento para a tomada de decisões, opção por continuar a prestar um serviço pouco rentável, elaborar artifícios de marketing mais eficientes atingindo os objetivos específicos da empresa, cortar alguns custos com menor importância para o estabelecimento.

Observou-se ainda a necessidade de maior controle interno para a implantação do método ABC, devendo a empresa com objetivo de implantar o método de custeio baseado em atividades, re-analisar seus procedimentos de controle interno, sendo de fundamental ajuda de maneira que a implantação do método seja aceita pela equipe de forma mais cômoda, pois o método não tem apenas o objetivo de mapear os custos e atribuí-los as atividades, o raciocínio ABC vai muito além de um método de custeio, ele modificará a habitualidade dos funcionários e trará o beneficiamento da organização de processos, mostrando suas falhas e acertos através da análise gerencial, possibilitando a realização de projeções e estudos mais específicos do processo produtivo.

Outra crítica encontrada através da análise com base no sistema ABC, foi o tempo ocioso do salão, este tempo deve-se a grande movimentação de clientes nos finais de semana, alertando a gerencia que utilize a propaganda incentivando sua clientela a procurar os serviços em todos os dias da semana, sendo divulgado através de descontos oferecidos para dias de baixo movimento, contribuindo para o desfogamento de clientes em finais de semana e distribuído de maneira uniforme o tempo de serviço dos funcionários e até mesmo aumentando a procura dos serviços gerando maior lucro para os sócios.

Referências

- MARTINS; ELISEU. **Contabilidade de Custos - Inclui o Abc**. São Paulo: Atlas, 2001
- MARTINS, Eliseu – **Contabilidade de Custos**. São Paulo, Atlas, 2003.
- MEGLIORINI, Evandir. *Custos*. 1.ed. São Paulo: Makron Books, 2001.
- COGAN; SAMUEL. **Modelos de Abc/abm**. Praia Vermelha: Saraiva, 1999.
- KAPLAN; R.S. **Custeio Baseado em Atividade e Tempo**. Elsevier - Campus, 1990.
- KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.
- KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.
- MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.
- IUDICIBUS; SÉRGIO. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1978.
- CATELLI; AMANDO; GUERREIRO, Reinaldo. **GECON**. São Paulo:1992.
- CATELLI, Armando & GUERREIRO, Reinaldo. Mensuração de atividades: "ABC" x "GECON". Anais do XIV Congresso Brasileiro de Contabilidade, Temário 5, Salvador novembro, 1992.
- ELLER, R. Análise crítica do ABC sob a ótica de diferentes visões. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, p.79-86, Nov./Dez 2000.

Sites:

Disponível 21/05/2009 http://pt.wikipedia.org/wiki/Custeio_baseado_em_atividades Acesso em 29/05/2009.

Disponível em 21/05/2009 <http://www.abcustos.org.br/> Acesso em 29/05/2009.

ANEXOS OU APÊNDICES

ANEXO 1

Anexo 1: Rateio dos custos indiretos e MOD

SERVIÇOS	CLIENTES	TEMPO UND.	TEMPO TOTAL	CUSTOS	
				INDIRETOS	DIRETOS (MOD)
Corte de Cabelo	186	0:41:00	127:06:00	R\$ 1.102,65	R\$ 2.371,50
Molhar o Cabelo	186	0:01:00	3:06:00	R\$ 26,89	R\$ 47,06
Cortar Tesoura	186	0:20:00	62:00:00	R\$ 537,88	R\$ 941,12
Finalização de corte	186	0:15:00	46:30:00	R\$ 403,41	R\$ 705,84
Molhar o Cabelo	186	0:05:00	15:30:00	R\$ 134,47	R\$ 237,05
Escova	199	0:50:00	165:50:00	R\$ 1.438,68	R\$ 822,12
Lavagem	199	0:10:00	33:10:00	R\$ 1,45	R\$ 1,95
Aplicação do Produto	199	0:05:00	16:35:00	R\$ 0,72	R\$ 0,97
Escovar cabelo	199	0:35:00	116:05:00	R\$ 5,06	R\$ 5,53
Coloração	28	1:05:00	30:20:00	R\$ 263,16	R\$ 822,12
Aplicação do Produto	28	0:15:00	7:00:00	R\$ 60,73	R\$ 822,12
Ação do Produto	28	0:40:00	18:40:00	R\$ 161,94	-
Lavagem	28	0:10:00	4:40:00	R\$ 40,49	R\$ 299,05
Hidratação	35	1:17:00	44:55:00	R\$ 389,67	R\$ 790,50
Lavagem 1	35	0:05:00	2:55:00	R\$ 25,30	R\$ 126,22
Aplicação do Produto 1	35	0:05:00	2:55:00	R\$ 25,30	R\$ 125,28
Mascara	35	0:15:00	8:45:00	R\$ 75,91	R\$ 375,84
Lavagem 2	35	0:05:00	2:55:00	R\$ 25,30	R\$ 126,22
Secar	35	0:05:00	2:55:00	R\$ 25,30	R\$ 125,28
Aplicação do produto 2	35	0:02:00	1:10:00	R\$ 10,12	R\$ 50,11
Escovar cabelo	35	0:40:00	23:20:00	R\$ 202,43	R\$ 816,59
Manicure	420	0:35:00	245:00:00	R\$ 2.125,49	R\$ 3.288,48
Colocar de Molho	420	0:10:00	70:00:00	R\$ 607,28	R\$ 939,57
Lixar unhas da mão	420	0:05:00	35:00:00	R\$ 303,64	R\$ 469,78
Aplicar o Produto	420	0:10:00	70:00:00	R\$ 607,28	R\$ 939,57
Cutilar unhas	420	0:05:00	35:00:00	R\$ 303,64	R\$ 469,78
Pintar	420	0:05:00	35:00:00	R\$ 303,64	R\$ 469,78
Pedicure	218	0:35:00	127:10:00	R\$ 1.103,23	R\$ 3.288,48
Colocar unhas de Molho	218	0:10:00	36:20:00	R\$ 607,28	R\$ 939,57
Lixar unhas do pé	218	0:05:00	18:10:00	R\$ 303,64	R\$ 469,78
Aplicar o Produto	218	0:10:00	36:20:00	R\$ 607,28	R\$ 939,57
Cutilar unhas	218	0:05:00	18:10:00	R\$ 303,64	R\$ 469,78
Pintar	218	0:05:00	18:10:00	R\$ 303,64	R\$ 469,78
Total de Clientes	1086	5:03:00	740:21:00	R\$ 6.422,88	R\$ 11.383,20

ANEXO 2

Tabela: Serviço Corte de Cabelo

Corte de Cabelo	CUSTOS		
	<i>DIRETOS</i>	<i>INDIRETOS</i>	TOTAL
Molhar Cabelo	R\$ 0,27	R\$ 0,14	R\$ 0,41
Cortar Cabelo com Tesoura	R\$ 5,06	R\$ 2,89	R\$ 7,95
Corte Cabelo com Maquina	R\$ 3,90	R\$ 2,17	R\$ 6,07
Molhar Cabelo	R\$ 1,29	R\$ 0,72	R\$ 2,01
TOTAL DOS CUSTOS	R\$ 10,52	R\$ 5,93	R\$ 16,44

Tabela: Serviço Escova

Escova	CUSTOS		
	<i>DIRETOS</i>	<i>INDIRETOS</i>	TOTAL
Lavar Cabelo	R\$ 7,31	R\$ 1,45	R\$ 8,75
Aplicação de Produto	R\$ 1,77	R\$ 0,72	R\$ 2,49
Escovar Cabelo	R\$ 9,08	R\$ 5,06	R\$ 14,14
TOTAL DOS CUSTOS	R\$ 18,15	R\$ 7,23	R\$ 25,38

Tabela: Serviço Coloração.

Coloração	CUSTOS		
	<i>DIRETOS</i>	<i>INDIRETOS</i>	TOTAL
Aplicação de Produto	R\$ 49,36	R\$ 2,17	R\$ 51,53
Ação do Produto	-	R\$ 5,78	R\$ 5,78
Lavar Cabelo	R\$ 27,98	R\$ 1,45	R\$ 29,42
TOTAL DOS CUSTOS	R\$ 77,34	R\$ 9,40	R\$ 86,74

Tabela: Serviço Hidratação.

Hidratação	CUSTOS		
	<i>DIRETOS</i>	<i>INDIRETOS</i>	TOTAL
Lavar Cabelo	R\$ 7,88	R\$ 0,72	R\$ 8,61
Aplicação de Produto 1	R\$ 65,78	R\$ 0,72	R\$ 66,50
Aplicação de Produto 2	R\$ 10,74	R\$ 2,17	R\$ 12,91
Lavar Cabelo 2	R\$ 8,61	R\$ 0,72	R\$ 9,33
Secar Cabelo	R\$ 3,61	R\$ 0,72	R\$ 4,33
TOTAL DOS CUSTOS	R\$ 96,61	R\$ 11,13	R\$ 101,67

Tabela: Serviço Manicure.

Manicure	CUSTOS		
	<i>DIRETOS</i>	<i>INDIRETOS</i>	TOTAL
Colocar as mãos de Molho	R\$ 2,74	R\$ 1,45	R\$ 4,18
Lixar as Unhas	R\$ 1,12	R\$ 0,72	R\$ 1,84
Aplicação de Produto	R\$ 4,24	R\$ 1,45	R\$ 5,68
Cutilar	R\$ 1,12	R\$ 0,72	R\$ 1,84
Pintar Unhas	R\$ 1,37	R\$ 0,72	R\$ 2,09
TOTAL DOS CUSTOS	R\$ 10,58	R\$ 5,06	R\$ 15,64

Tabela: Serviço Pedicure.

Pedicure	CUSTOS		
	<i>DIRETOS</i>	<i>INDIRETOS</i>	TOTAL
Colocar os pés de Molho	R\$ 4,81	R\$ 2,79	R\$ 7,60
Lixar as Unhas	R\$ 2,15	R\$ 1,39	R\$ 3,55
Aplicação de Produto	R\$ 6,31	R\$ 2,79	R\$ 9,10
Cutilar	R\$ 2,15	R\$ 1,39	R\$ 3,55
Pintar Unhas	R\$ 2,40	R\$ 1,39	R\$ 3,80
TOTAL DOS CUSTOS	R\$ 17,83	R\$ 9,75	R\$ 27,58

