



## **ESTRATÉGIAS DE GESTÃO DE CUSTOS PARA A PRECIFICAÇÃO DE PROCEDIMENTOS ESTÉTICOS: UM ESTUDO DE CASO EM UMA CLÍNICA DERMATOLÓGICA**

**Maira Neuberger, Oderson Panosso**

### **RESUMO**

O objetivo desta pesquisa foi analisar a aplicação do método Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) na precificação de procedimentos estéticos em uma clínica dermatológica do estado do Rio Grande do Sul. A metodologia aplicada combinou abordagens quantitativas e qualitativas para examinar dados operacionais e financeiros coletados entre janeiro e agosto de 2024, permitindo uma análise detalhada dos custos associados aos serviços estéticos. A amostra consistiu em um estudo de caso único em uma empresa com 22 funcionários e um faturamento anual de aproximadamente R\$ 7.700.000,00. Os resultados demonstraram a sinergia entre o TDABC e o markup, proporcionando uma precificação mais precisa e alinhada com a estratégia da clínica, permitindo identificar e corrigir preços desalinhados. Os custos fixos identificados alcançaram a média mensal de R\$ 331.478,51 que, juntamente com os custos variáveis, determinaram o custo unitário de cada serviço. Embora a maioria dos preços atualmente praticados tenha apresentado margem de lucro positiva, os protocolos de fotona (tecnologia a laser para tratamento da pele) para acne ativa, lábios, rosácea e remoção de micropigmentação resultaram em margem negativa. Dessa forma, foi possível concluir que o TDABC oferece uma ferramenta eficiente para a precificação mais refinada, contribuindo para uma gestão financeira mais eficaz e competitiva, podendo melhorar a sustentabilidade e a rentabilidade da clínica no mercado de estética.

**Palavras-chave:** Custos, TDABC, precificação, procedimentos estéticos.

### **1 INTRODUÇÃO**

De acordo com o relatório de Análise de Tendências, Participação e Tamanho do Mercado de Medicina Estética, elaborado pela Grand View Research, o mercado de procedimentos estéticos atingiu, em 2023, o valor global de US\$ 82,46 bilhões, e prevê uma taxa de crescimento anual composta (CAGR) de 8,3% de 2024 a 2030. Esse crescimento exponencial posiciona a medicina estética como um dos setores mais dinâmicos da economia global, impulsionando a inovação e gerando novas oportunidades de negócios (GRAN VIEW RESEARCH, 2024).

O mercado de beleza do Brasil, responsável por 4% do PIB nacional, está entre os maiores do mundo (SEBRAE, 2023). O país é o quarto em número de procedimentos não cirúrgicos, com 4,3% de participação no mercado global (CRUZ, 2024). Segundo a Sociedade Internacional de Cirurgia Plástica Estética (ISAPS), as intervenções não cirúrgicas somaram 1.196.513 procedimentos no Brasil em 2023, com destaque para a aplicação de toxina botulínica botox (571.117 procedimentos) e a aplicação de ácido hialurônico (429.391 procedimentos), que juntos representam quase 84% do total de procedimentos não cirúrgicos realizados em 2023 (ISAPS, 2023).

Neste contexto competitivo, saber definir o preço de venda dos procedimentos estéticos é tão crucial quanto a estratégia de marketing, visto que ele deve equilibrar as exigências do mercado, o lucro desejado e a sobrevivência do negócio. No entanto, empreendedores ficam com dúvidas se o preço de seus serviços é justo e competitivo. É comum encontrar empresas que, em situação de forte



concorrência, adotam estratégias de preços indiscriminadas, resultando em prejuízos e comprometendo a viabilidade do negócio (SEBRAE, 2023).

Rodrigues et al. (2018) ressalta a importância da precificação de serviços com base na contabilidade de custos, utilizando técnicas analíticas para apoiar a tomada de decisão. Nesse sentido, Schneiders (2023) afirma que o uso do Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) como método de custeio em empresas de prestação de serviços, mostra-se particularmente adequado devido à sua simplicidade e facilidade na atualização dos dados.

O método Activity-Based Costing (ABC) é mais sensível à complexidade das operações, pois oferece maior transparência e facilita a escalabilidade, sendo de fácil implementação e atualização, o que o torna especialmente eficaz para o setor de serviços de saúde (PINHEIRO; SOUSA; FARIA, 2023). Em consonância, estudos recentes como o de Ogliari (2021), Rocha e Rodrigues (2021); Cabral, Viegas e Souza (2022); Martins (2022); Corrêa (2023) e Schneiders (2023) reafirmam, de forma prática, a utilização do TDABC como o método mais adequado para a precificação de procedimentos médicos ou estéticos.

No entanto, levando em consideração que a precificação pode iniciar pela gestão de custos, é primordial que o método de custeio seja estratégico e personalizado, de acordo com as características e necessidades específicas de cada empresa (BRUNI; FAMÁ, 2019). Dessa forma, o presente artigo almeja responder à questão de pesquisa: Como a aplicação de Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) pode contribuir para a precificação de procedimentos estéticos? O estudo tem como objetivo geral analisar a aplicação do Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC) para a precificação de procedimentos estéticos.

A justificativa para este tema está na necessidade de preencher uma lacuna existente na literatura sobre a precificação no segmento estético visto que, apesar de haver pesquisas sobre modelos de precificação em outros setores, sua aplicação na medicina estética ainda é limitada (LANGER, 2021). Estudos recentes, como o de Langer (2021), Ogliari (2021), Pinheiro; Sousa; Faria (2023) e Corrêa (2023) apontam a falta de modelos específicos para o setor, levando a práticas frequentemente desatualizadas ou inadequadas.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 GESTÃO DE CUSTOS E O MÉTODO TDABC

A gestão de custos é um conjunto de técnicas e ferramentas que visam identificar, mensurar, analisar e controlar os gastos de uma organização, com o objetivo principal de fornecer informações precisas e relevantes para a tomada de decisões gerenciais (CREPALDI, CREPALDI, 2023). Diversos autores, como Martins (2018); Viceconti e Neves (2018); Yanase (2018); Bruni e Famá (2019); Dubois (2019); Crepaldi e Crepaldi (2023) concordam que a gestão de custos é crucial para a sustentabilidade e saúde financeira das empresas.

O método Time-Driven Activity Based Costing (TDABC), desenvolvido pelos autores Kaplan e Anderson (2007), representa uma evolução significativa em relação ao tradicional custeio baseado em atividades (ABC). Ao simplificar o processo de alocação de custos, o TDABC proporciona uma visão mais precisa e ágil dos custos associados aos produtos, serviços ou clientes (MARTINS, 2018).

Nesse sentido, O TDABC oferece diversas vantagens em relação aos métodos tradicionais de custeio. Além da simplicidade e da precisão, o método permite um foco maior nas atividades que geram valor para o cliente. Além disso, o TDABC é especialmente útil em empresas com alto grau



de complexidade e diversidade de produtos ou serviços, pois permite uma alocação de custos mais precisa e detalhada (Martins, 2018; Wernke, 2018).

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa possui natureza aplicada e classificada como pesquisa descritiva, que investiga e descreve as características de um fenômeno, buscando identificar relações entre as variáveis (GIL, 2022). Utilizou-se uma abordagem quantitativa para analisar dados numéricos e identificar padrões entre as variáveis (Michel, 2015) e ao mesmo tempo, aplicou-se uma abordagem qualitativa para compreender os significados e interpretações dos participantes, destacando, segundo Michel (2015), a análise da complexidade dos fenômenos a partir da perspectiva dos sujeitos.

Este artigo é um estudo de caso único que visa compreender profundamente um fenômeno contemporâneo em seu contexto real segundo Yin (2015). A clínica selecionada para o estudo está localizada no estado do Rio Grande do Sul e conta com aproximadamente 22 colaboradores, incluindo assistentes, analistas e médicos. Apresentou um faturamento de cerca de R\$ 7.700.000,00 para o ano de 2024.

Para a coleta de dados, foi aplicada a pesquisa documental, que envolve a análise sistemática de documentos, como relatórios e registros contábeis, visando obter informações relevantes, conforme Gil (2022). A análise dos dados seguiu uma sequência de passos, conforme os conceitos de TDABC e a adaptação à realidade da clínica, conforme explanação no fluxograma a seguir:

Fluxograma 1 – Montagem do custo e precificação



Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

O método aplicado de TDABC pode ser compreendido por meio de sua equação de tempo que, conforme os autores Kaplan e Anderson (2007); Hoozee e Hansen (2014); Etges et al. (2019), é um dos parâmetros utilizados para o cálculo do custo total. Essa equação também contempla a alocação dos recursos variáveis diretos, frequentemente realizada em estudos de micro custeio para o modelo de Valor em Saúde (Value-Based Healthcare - VBHC) (ETGES et al., 2019).



## 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

### 4.1 ETAPA 1: ESCOLHA DO PROCEDIMENTO

Para a análise, o procedimento escolhido foi o Fotona, um tratamento estético a laser que utiliza da tecnologia de laser para o rejuvenescimento da pele. Este método é reconhecido por estimular a produção de colágeno, melhorar a textura da pele, reduzir rugas e linhas de expressão, além de tratar flacidez e manchas conforme mapeamento detalhado de todas as atividades e departamentos que compõem os protocolos Fotona, conforme apresentado na Tabela 2.

Tabela 2 – Identificação de Atividades

Departamentos	Identificação das Atividades
Recepção	Revisa a agenda um dia antes, envia mensagem de confirmação ao paciente; atende o interfone, autoriza a entrada do paciente, registra a presença no sistema e interage com ele; disponibiliza água, café ou chá e convida o paciente a aguardar na sala de espera.
Médico	Busca o paciente na recepção e o conduz ao consultório; prepara o ambiente, higieniza a área de trabalho e ajusta o equipamento; realiza o procedimento; acompanha o paciente até a sala de relacionamento
Relacionamento	Oferece água, café ou chá e agenda o próximo atendimento; efetua o registro da sessão no sistema e realiza a cobrança; acompanha o paciente até a saída e responde a quaisquer dúvidas.
Assistente de Procedimento	Limpa e organiza o consultório após cada atendimento; higieniza os equipamentos e troca os materiais descartáveis.
Comercial	Envia mensagens de agradecimento e faz acompanhamento pós-procedimento; responde a dúvidas e solicitações dos clientes.

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

A Tabela 2 destaca os departamentos diretos, recepção, médico, relacionamento, assistente de procedimento e comercial, necessários para a execução dos protocolos, como recepção, médico, relacionamento, assistente de procedimento e comercial. Outros, como marketing e administrativo, são classificados como indiretos.

### 4.2 ETAPA 2: LEVANTAMENTO DOS INSUMOS

De início, foi realizada uma coleta detalhada dos insumos utilizados em cada protocolo, quantificando o consumo de cada um. Os preços unitários foram obtidos das últimas notas fiscais e os custos totais calculados, conforme apresenta a Tabela 3.

TABELA 3 – Insumos Variáveis por Protocolo (R\$)

PROTOCOLO	LUVA	MÁSC.	LIMPEZA	LENÇO	PAPEL	GAZE	COTON.	PROTET.	ÁCIDO	LENÇOL	ÁLCOOL	TOTAL
FOTONA 3D	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
ACNE ATIVA	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
ÁREA DOS OLHOS	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
CICATRIZES DE ACNE	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
CLAREAMENTO FACIAL	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
FOTONA 5D	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
LÁBIOS	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
MELANOSES	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
MELASMA	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,18	1,20	0,80	4,15
REJUVENESCIMENTO	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,18	1,20	0,80	4,15
ROSACEA	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
RUGAS	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
SERINGOMAS NAS PALPEBRA	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
STARLIFTING 4D	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
PIGMENTAÇÃO BOCA	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
PIGMENTAÇÃO OLHOS	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97
VÉU DE NOIVA	0,28	0,14	0,18	0,34	0,21	0,44	0,03	0,36	0,00	1,20	0,80	3,97

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)



A Tabela 3 demonstra que o custo total de insumos por protocolo apresenta pouca variação, um fator relevante para a posterior definição de preços. O valor total dos itens variáveis por serviço é igual (R\$ 3,97), incluindo materiais como luvas, máscaras, loções de limpeza, lenços umedecidos, papel toalha, gaze, cotonetes, protetor solar, ácido retinóico, lençóis elásticos e álcool em gel. O custo total se mantém constante mesmo com o lençol elástico representando o maior gasto e o cotonete, o menor.

#### 4.3 ETAPA 3: LEVANTAMENTO DOS INSUMO

Seguindo as teorias apresentadas no referencial teórico, foi realizada, na etapa 3, a classificação dos custos e despesas da clínica, a partir do plano de contas cadastrado no ERP. Nessa etapa de classificação dos gastos, foi possível observar que todos os gastos são classificados como despesas fixas e indiretas. Despesas fixas referem-se àquelas que ocorrem independentemente do volume produzido, caracterizando-se como gastos mensais. Já as despesas indiretas são aquelas que não podem ser facilmente identificadas durante a execução do serviço, exigindo, portanto, um critério de rateio para sua distribuição (Viceconti; Neves, 2018; Martins, 2018; Yanese, 2018; Crepaldi; Crepaldi, 2023).

#### 4.4 ETAPA 4: CÁLCULO DA CAPACIDADE PRÁTICA

Com o objetivo de determinar a capacidade prática da clínica, a etapa 4 iniciou com o levantamento dos custos de mão de obra de cada departamento, considerando salários e encargos, conforme detalha a Tabela 4.

Tabela 4 – Mão de Obra

MÃO DE OBRA (salário + encargos)	MÉDIA (R\$)	MENSAL
ASSISTENTE	17.940,00	
COMERCIAL	10.000,00	
FINANCEIRO	11.183,33	
GERÊNCIA	15.000,00	
MARKETING	8.700,00	
RECEPÇÃO	4.480,00	
RELACIONAMENTO	13.350,00	
MÉDICO	48.665,14	
<b>TOTAL</b>	<b>129.318,48</b>	

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

De acordo com a Tabela 4, os gastos com médicos são os maiores, totalizando R\$ 48.665,14 mensais, devido ao tempo significativo dedicado à execução dos protocolos. O segundo maior gasto é com os assistentes, representando R\$ 17.940,00 mensais, pois esses profissionais auxiliam diretamente na assistência aos pacientes e na preparação do ambiente. O menor gasto é com a recepção, totalizando R\$ 4.480,00 mensais, uma vez que suas atividades são principalmente administrativas e demandam menos tempo de contato direto com os pacientes e a efetiva execução



dos protocolos.

A Tabela 5 apresenta a capacidade prática mensal, detalhando a eficácia de cada departamento ao considerar o tempo líquido disponível para trabalho, descontados os períodos de repouso, férias e feriados. Adotando um fator de eficiência de 80%, a capacidade prática total da clínica foi calculada em 95.774 minutos mensais. Kaplan e Anderson (2007) recomendam a utilização de 80% do tempo disponível como capacidade prática, considerando que os 20% restantes são destinados a atividades que não estão diretamente relacionadas à execução do trabalho em si.

Tabela 5 – Cálculo da capacidade prática

DESCRÍÇÃO	RECEP.	COMERC.	RELACION.	ASSIST.	MED.
<b>Quantidade de funcionários</b>	1	2	2	3	3
<b>Horas semanais trabalhadas</b>	44	88	79	123	92.8
<b>Dias de trabalho</b>	5.5	5.5	5.5	5.5	5.5
<b>Jornada diária</b>	8	8	8	8	8
<b>Dias totais no ano</b>	365	365	365	365	365
<b>(-) repousos semanais</b>	52	52	52	52	52
<b>(-) férias</b>	30	30	30	30	30
<b>(-) feriados</b>	11	11	11	11	11
<b>(=) dias disponíveis ao empregador</b>	272	272	272	272	272
<b>Jornada máxima de horas disponíveis ao ano</b>	2176	4352	4352	6528	6528
<b>Capacidade prática (80%)</b>	1740.8	3481.6	3481.6	5222.4	5222.4
<b>Capacidade prática anual (MIN/ANO)</b>	104448	208896	208896	313344	313344
<b>Capacidade prática mensal (MIN/MES)</b>	8704	17408	17408	26112	26112

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Com base na Tabela 5, foi possível identificar o número máximo de horas trabalhadas dentro da capacidade da empresa para os serviços analisados. A jornada anual de trabalho para a recepção foi de 2.176 horas, enquanto os setores comercial e relacionamento totalizaram 4.352 horas. Já os assistentes e médicos atingiram 6.528 horas. O maior número de horas corresponde aos assistentes e médicos, o que se justifica pelo maior número de profissionais atuantes nesses setores, em comparação aos demais departamentos.

Após, para fins de distribuição dos custos e despesas indiretos entre os departamentos diretos, optou-se por executar um cálculo de proporção, utilizando como critério de rateio o valor da mão de obra de cada departamento direto, conforme apresenta a Tabela 6:

Tabela 6 – Cálculo da capacidade prática



CÁLCULO DA PROPORÇÃO	RECEP.	COM.	RELAC.	ASSIST.	MÉD.	TOTAL (R\$)
Salários e encargos	4.480.00	10.000.00	13.350.00	17.940.00	48.665.14	94.435.14
Rateio proporcional	5%	11%	14%	19%	52%	100%

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Com base na Tabela 6, foi possível verificar o rateio proporcional dos gastos indiretos e fixos da empresa, utilizando a mão de obra direta como base. Observou-se que o maior percentual ficou para a área dos médicos, com 52% do total, enquanto o menor percentual foi atribuído à recepção, com 5% do total. A escolha dos salários e encargos como base para o rateio se justifica por serem a principal fonte de custo diretamente associada à mão de obra na execução dos procedimentos, refletindo de forma precisa a distribuição dos gastos entre os departamentos, uma vez que esses custos estão diretamente relacionados ao tempo e à intensidade de trabalho de cada área.

Antes de apropriar os gastos, foi analisada a depreciação dos ativos da clínica, com o mapeamento e categorização dos bens com base em seus valores de compra. A Tabela 7 resume esse levantamento.

Tabela 7 – Resumo do Imobilizado

RESUMO IMOBILIZADO X DEPRECIAÇÃO		
CATEGORIAS	% DAC	VALOR DAC ANUAL (R\$)
PRÉDIO	4%	360.000,00
EQUIPAMENTOS DE INFORMÁTICA	20%	11.400,00
MÓVEIS E UTENSÍLIOS	10%	27.170,00
EQUIPAMENTOS MÉDICOS	10%	369.050,00
<b>TOTAL:</b>		<b>767.620,00</b>

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

A Tabela 8 apresenta a depreciação anual dos ativos, calculada a partir dos percentuais contábeis adequados a cada categoria de bens. Com base nesses critérios, chegou-se a um valor total de depreciação de R\$ 767.620,00 por ano. Esta informação é crucial para complementar a estrutura de custeio escolhida.

Em seguida, os percentuais apresentados na Tabela 8 foram utilizados para o cálculo da distribuição dos gastos indiretos entre os departamentos diretos, conforme detalha a Tabela 9. No entanto, considerando que os dados disponíveis se referem apenas ao período de janeiro a agosto de 2024, cabe ressaltar que foi realizada uma projeção anual, utilizando a média dos oito meses coletados como base para os meses subsequentes.

Tabela 8 – Distribuição dos gastos Indiretos (R\$)

DISTRIBUIÇÃO	RECEP.	COM.	RELAC.	ASSIST.	MÉD.	TOTAL
IPTU	292.84	653.67	872.65	1.172.68	3.181.09	6.172.94
Outras despesas pessoais	1.920.33	4.286.44	5.722.40	7.689.88	20.860.04	40.479.09
Aluguel	2.589.20	5.779.46	7.715.58	10.368.35	28.125.82	54.578.40
Contribuição sindical	215.71	481.48	642.78	863.78	2.343.15	4.546.91
Despesa legal e judicial	2.242.40	5.005.36	6.682.16	8.979.62	24.358.67	47.268.23
Honorário contábil	2.037.21	4.547.34	6.070.69	8.157.92	22.129.67	42.942.83



<b>Material de escritório</b>	459.70	1.026.11	1.369.86	1.840.84	4.993.57	9.690.08
<b>Material de higiene e limpeza</b>	446.64	996.97	1.330.96	1.788.57	4.851.78	9.414.92
<b>Propaganda e publicidade</b>	11.904.78	26.573.18	35.475.20	47.672.29	129.318.76	250.944.21
<b>Suprimento Técnico</b>	3.051.03	6.810.33	9.091.79	12.217.73	33.142.57	64.313.46
<b>Energia elétrica</b>	1.427.41	3.186.17	4.253.54	5.716.00	15.505.56	30.088.68
<b>Seguros</b>	141.14	315.04	420.57	565.18	1.533.13	2.975.06
<b>Telefonia</b>	391.06	872.90	1.165.32	1.565.98	4.247.98	8.243.24
<b>Despesa bancária</b>	153.67	343.01	457.92	615.37	1.669.28	3.239.25
<b>Taxas</b>	10.59	23.64	31.56	42.41	115.04	223.23
<b>Outros Tributos e contribuições</b>	1.811.43	4.043.36	5.397.89	7.253.79	19.677.08	38.183.55
<b>Outras despesas</b>	5.311.42	11.855.86	15.827.57	21.269.41	57.696.69	111.960.95
<b>Manutenção e reparos</b>	1.010.12	2.254.74	3.010.08	4.045.01	10.972.73	21.292.68
<b>Material para uso e consumo</b>	53.85	120.19	160.46	215.63	584.92	1.135.05
<b>Serviço de terceiros</b>	2.373.49	5.297.98	7.072.80	9.504.57	25.782.67	50.031.51
<b>Salários e encargos dpto Administrativo</b>	14.905.64	33.271.51	44.417.47	59.689.09	161.916.29	314.200.00
<b>Salários e encargos dpto Marketing</b>	4.952.73	11.055.21	14.758.70	19.833.04	53.800.32	104.400.00
<b>Depreciação</b>	36.415.87	81.285.42	108.516.03	145.826.04	395.576.65	767.620.00
<b>TOTAL</b>	94.118.25	210.085.37	280.463.97	376.893.16	1.022.383.48	1.983.944.23

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Com base na Tabela 8, foi identificado um gasto anual total de R\$ 1.983.944,23, distribuído proporcionalmente entre os departamentos. Dentre os principais gastos, destacam-se a depreciação, com R\$ 767.620,00, seguida pelos salários, com R\$ 314.200,00, e pela propaganda e publicidade, com R\$ 250.944,21. A depreciação é elevada devido ao uso de equipamentos de alta tecnologia, considerados os melhores do mercado de estética. Os cálculos realizados na etapa 4 permitiram determinar a taxa da capacidade prática da clínica, cujo resultado final está detalhado na Tabela 9:

**Tabela 9 – Cálculo da Taxa da Capacidade Prática**

<b>CÁLCULO DA CAPACIDADE PRÁTICA</b>	<b>RECEP.</b>	<b>COM.</b>	<b>RELAC.</b>	<b>ASSIST.</b>	<b>MÉD.</b>	<b>TOTAL</b>
<b>CUSTO DA CAPACIDADE (R\$/ANO)</b>	94.118.25	210.085.37	280.463.97	376.893.16	1.022.383.48	1.983.944.23
<b>TEMPO DA CAPACIDADE (MIN/ANO)</b>	104448	208896	208896	313344	313344	1148928
<b>TAXA DA CAPACIDADE PRÁTICA (R\$/MIN)</b>	0.90	1.01	1.34	1.20	3.26	7.72

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

A Tabela 9 expõe o processo de divisão do custo indireto absorvido por cada departamento pelo tempo disponível calculado anteriormente. Esta divisão resulta na taxa de capacidade prática, que é R\$ 7,72 por minuto. Este valor reflete o custo por minuto de operação prática, fornecendo um parâmetro essencial para o custeio e precificação. No estudo de Rocha e Rodrigues (2021), por



exemplo, a taxa de capacidade prática foi calculada em R\$ 0,44 por minuto, seguindo a mesma metodologia deste estudo. Contudo, a taxa é consideravelmente inferior devido à menor quantidade de funcionários e aos custos reduzidos da empresa analisada pelos referidos autores.

#### 4.5 ETAPA 5: MENSURAÇÃO DO TEMPO DA MÃO DE OBRA POR PROTOCOLO

A etapa 5 compreende a Tabela 10, que apresenta os tempos médios empregados por cada departamento nos diferentes protocolos de Fotona. Esses dados foram obtidos por meio de observação direta e cronometragem das atividades, seguindo a metodologia TDABC.

Tabela 10 – Tempo por Procedimento

PROCEDIMENTO	RECEP.	MÉD. .	RELAC .	ASSIST.	COM .	TEMPO TOTAL (MIN)	TEMPO TOTAL (HORAS)
FOTONA 3D	25	40	10	10	10	95	1.58
ACNE ATIVA	25	40	10	10	10	95	1.58
ÁREA DOS OLHOS	25	40	10	10	10	95	1.58
CICATRIZES DE ACNE	25	40	10	10	10	95	1.58
CLAREAMENTO FACIAL	25	40	10	10	10	95	1.58
FOTONA 5D	25	90	10	10	10	145	2.42
LÁBIOS	25	30	10	10	10	85	1.42
MELANOSES	25	40	10	10	10	95	1.58
MELASMA	25	40	10	10	10	95	1.58
REJUVENESCIMENTO	25	40	10	10	10	95	1.58
ROSÁcea	25	40	10	10	10	95	1.58
RUGAS	25	40	10	10	10	95	1.58
SERINGOMAS NAS PÁLPEBRAs	25	30	10	10	10	85	1.42
STARLIFTING 4D	25	60	10	10	10	115	1.92
REMOÇÃO MICRO PIGMENTAÇÃO SOBRANCELHA E BOCA	25	30	10	10	10	85	1.42
REMOÇÃO MICRO PIGMENTAÇÃO OLHOS	25	30	10	10	10	85	1.42
VÉU DE NOIVA	25	30	10	10	10	85	1.42

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

A Tabela 10 proporciona um entendimento sobre o tempo investido por protocolo e por departamento, essencial para o custeio TDABC. Assim, a média de valores por hora ficou em torno de 1 hora e 42 minutos, sendo que o maior tempo registrado foi para o serviço de Fotona 5D, com 2 horas e 42 minutos.

#### 4.6 ETAPA 6: APURAÇÃO DO CUSTO POR PROTOCOLO



Esta etapa integra o valor dos insumos e da mão de obra, apresentando o custo total de cada protocolo, calculado com base no tempo de execução e na taxa de capacidade prática de cada departamento, conforme apresenta a Tabela 11:

**Tabela 11 –Apuração do Custo por Protocolo (R\$) (continua)**

<b>PROCED.</b>	<b>INSUMO</b>	<b>MO RECEP.</b>	<b>MO MÉD.</b>	<b>MO RELAC.</b>	<b>MO ASSIST.</b>	<b>MO COM.</b>	<b>CUSTO TOTAL</b>	
FOTONA 3D	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
ACNE ATIVA	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
ÁREA DOS OLHOS	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
CICATRIZES DE ACNE	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
CLAREAMENTO FACIAL	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
FOTONA 5D	3.97	22.53	293.65	13.43	12.03	10.06	355.66	
LÁBIOS	3.97	22.53	97.88	13.43	12.03	10.06	159.89	
MELANOSES	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
MELASMA	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.70	
REJUVENESCIMENTO	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.70	
ROSÁcea	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
RUGAS	3.97	22.53	130.51	13.43	12.03	10.06	192.52	
SERINGOMAS NAS PÁLPEBRAS	3.97	22.53	97.88	13.43	12.03	10.06	159.89	
STARLIFTING 4D	3.97	22.53	195.77	13.43	12.03	10.06	257.78	
REMOÇÃO PIGMENTAÇÃO SOBRANCELHA E BOCA	MICRO	3.97	22.53	97.88	13.43	12.03	10.06	159.89
REMOÇÃO PIGMENTAÇÃO OLHOS	MICRO	3.97	22.53	97.88	13.43	12.03	10.06	159.89
VÉU DE NOIVA		3.97	22.53	97.88	13.43	12.03	10.06	159.89

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Apesar de apresentarem custos similares, conforme demonstra a Tabela 11, cada protocolo possui particularidades que devem ser consideradas na precificação. Os protocolos com os maiores custos foram o fotona 5D e o *starlifting* 4D, com valores de R\$ 355,66 e R\$ 257,78, respectivamente, devido à maior demanda de mão de obra médica. Os demais protocolos apresentaram custos semelhantes, variando entre R\$ 159,89 e R\$ 192,70.

#### 4.7 ETAPA 7: DETERMINAÇÃO E APURAÇÃO DO MARKUP

Com base nos dados apurados nas etapas anteriores, estruturou-se a formação do markup na Tabela 12, fundamental para a composição dos preços:

**Tabela 12 – Formação do Markup**

<b>FORMAÇÃO</b>	<b>%</b>
-----------------	----------



<b>MARKUP</b>	
COMISSÃO	2,00%
IMPOSTOS	15,65%
TAXA DE CARTÃO	2,70%
LUCRO	60%
<b>TOTAL INCIDÊNCIAS</b>	<b>80,40</b> %
<b>MARKUP DIVISOR</b>	<b>19,70</b> %

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Considerando comissão de 2%, impostos de 15,65% (incluindo IR, CSLL, PIS e COFINS, visto que a clínica é tributada pelo lucro presumido), taxa de cartão de crédito de 2,7% e lucro desejado de 60% (determinado pela clínica para a realização deste estudo), a Tabela 13 indica um markup divisor de 19,70% para os preços de venda.

#### 4.8 ETAPA 8: PRECIFIAÇÃO

Com os dados de custo, capacidade prática e markup, foram determinados os preços de venda personalizados para cada protocolo. Além disso, os preços atualmente praticados pela clínica em questão foram analisados, conforme ilustrado na Tabela 13:

Tabela 13 – Tabela de Preços

TABELA DE PREÇOS		COMPARATIVO DE PREÇOS			
PROTOCOLO	CUSTO TOTAL (R\$)	PREÇO MARKUP (R\$)	PREÇOS PRATICADOS (R\$)	DIFER. PREÇOS (R\$)	(%)
FOTONA 3D	192.52	979.75	1.999.00	1.019.25	51%
ACNE ATIVA	192.52	979.75	900.00	- 79.75	-9%
ÁREA DOS OLHOS	192.52	979.75	1.000.00	20.25	2%
CICATRIZES DE ACNE	192.52	979.75	1.800.00	820.25	46%
CLAREAMENTO FACIAL	192.52	979.75	2.500.00	1.520.25	61%
FOTONA 5D	355.66	1.809.98	6.000.00	4.190.02	70%
LÁBIOS	159.89	813.70	800.00	- 13.70	-2%
MELANOSES	192.52	979.75	2.000.00	1.020.25	51%
MELASMA	192.70	980.65	2.500.00	1.519.35	61%
REJUVENESCIMENTO	192.70	980.65	3.800.00	2.819.35	74%
ROSÁcea	192.52	979.75	900.00	- 79.75	-9%
RUGAS	192.52	979.75	2.300.00	1.320.25	57%
SERINGOMAS NAS PÁLPEBRAS	159.89	813.70	1.500.00	686.30	46%
STARLIFTING 4D	257.78	1.311.84	4.500.00	3.188.16	71%
REMOÇÃO MICRO PIGMENTAÇÃO SOBRANCELHA E BOCA	159.89	813.70	450.00	- 363.70	-81 %
REMOÇÃO MICRO	159.89	813.70	550.00	- 263.70	-48



PIGMENTAÇÃO OLHOS					%
VÉU DE NOIVA	159.89	813.70	900.00	86.30	10%

Fonte: Elaborado pelos autores (2024)

Este comparativo permite identificar divergências entre os valores teóricos e práticos, possibilitando uma análise crítica das estratégias de precificação adotadas. Em análise, é possível verificar que, em diversos casos, os preços praticados pela clínica estão abaixo dos valores calculados na estrutura apresentada, como é o caso dos protocolos de acne ativa (-9%), lábios (-2%), rosácea (-9%), remoção de micro pigmentação em sobrancelha e boca (-81%) e remoção de micro pigmentação em olhos (-48%), indicando uma discrepância que pode impactar na margem de lucro e na sustentabilidade financeira do negócio.

Por outro lado, os demais protocolos possuem preços superiores aos calculados, com variações entre 2% e 74%, com destaque para os protocolos de rejuvenescimento (74%), starlifting 4D (71%), fotona 5D (70%), rugas (57%), fotona 3D, clareamento facial e melasma (51%), cicatrizes de acne e seringomas nas pálpebras (46%), que possuem valores expressamente superiores, o que pode sugerir uma margem mais confortável ou uma estratégia para compensar protocolos menos lucrativos.

Este comparativo serve como uma ferramenta essencial para a gestão, que possibilita à clínica embasar seus preços em dados concretos, garantindo que os valores cobrados sejam justificáveis, ao mesmo tempo em que sustentam a operação da clínica.

A análise dos dados também possibilita a identificação de oportunidades para otimização dos custos e despesas, permitindo uma abordagem mais estratégica na gestão financeira e nos ajustes necessários para alinhar a precificação às reais necessidades e condições de mercado.

Além disso, estudos recentes têm demonstrado a versatilidade do método TDABC em diferentes contextos: Ogliari (2021) e Martins (2022), em seus respectivos trabalhos, aplicaram o TDABC em ambientes hospitalares, obtendo resultados promissores na identificação de gargalos e na otimização de recursos. Já Correa (2023) evidenciou a aplicabilidade do método em uma microempresa de estética, demonstrando que é uma ferramenta eficaz para identificar oportunidades de melhoria e otimizar a alocação de recursos. Rocha e Rodrigues (2021), por sua vez, combinaram o TDABC com o markup para a precificação de seus serviços, evidenciando que a aplicação conjunta dessas metodologias possibilita à empresa a definição de preços mais justos e eficientes.

Em resumo, há evidências de que o método TDABC é crucial para ajustar preços e custos da prestação de serviços, melhorando a sustentabilidade financeira do negócio. Sua combinação com outras metodologias, como o markup, tem demonstrado eficácia na otimização de recursos e na definição de preços mais justos.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo de caso teve como objetivo analisar a aplicação do TDABC para a precificação de procedimentos estéticos em uma clínica dermatológica do Rio Grande do Sul. Ao aplicar o método TDABC, ajustado com a realidade da clínica, foi possível mapear os custos e despesas associados a cada protocolo, oferecendo uma perspectiva detalhada e estratégica para a formação de preços.

Ao longo da pesquisa, evidenciou-se a eficácia do TDABC na identificação e alocação dos custos diretos e indiretos, permitindo uma visão clara do impacto financeiro de cada protocolo. A opção de calcular a taxa de capacidade prática e integrar essa informação na estrutura de custos, resultou em



uma precificação que reflete, de maneira mais acurada, o consumo de recursos e o tempo envolvido em cada protocolo. Ademais, ao aplicar o markup, foi possível atribuir as diversas incidências financeiras, como comissões, impostos e taxas, resultando em uma precificação mais justa e transparente, que reflete os custos reais da clínica e garante a margem de lucro desejada.

A análise revelou que a precificação de alguns protocolos está abaixo do valor ideal, como é o caso dos protocolos de acne ativa, lábios, rosácea e remoção de micro pigmentação em sobrancelha, boca e olhos, fato que pode estar impactando negativamente na rentabilidade da clínica. Em contrapartida, outros protocolos são precificados acima do necessário (fotona 3D, área dos olhos, cicatrizes de acne, clareamento facial, fotona 5D, melanoses na face, melasma, rejuvenescimento, rugas, seringomas nas pálpebras, starlifting 4D e véu de noiva), sugerindo uma possível estratégia de compensação.

Este estudo apresentou algumas limitações, como o fato de ter sido realizado em uma única clínica dermatológica, o que restringe a generalização dos resultados. Além disso, focou apenas na aplicação do método TDABC, sem considerar fatores externos como pesquisa de mercado ou variações econômicas. A análise foi restrita ao momento atual da clínica, sem avaliar a evolução dos custos ou a adaptação das práticas de gestão. Também cabe ressaltar que os gastos referentes à devolução de procedimentos não foram considerados na precificação.

A implementação do TDABC não apenas tornou a precificação mais precisa, mas também possibilitou uma análise mais detalhada da estrutura de custos, permitindo identificar oportunidades de otimização e aumentar a competitividade da clínica em um mercado cada vez mais exigente. Além disso, esta pesquisa contribui para a literatura existente ao preencher lacunas sobre a aplicação de métodos de custeio na área estética, oferecendo um modelo adaptável às particularidades do setor. Os gestores podem utilizar os resultados desta pesquisa para ajustar os preços de forma mais estratégica, aumentando a competitividade e a lucratividade do negócio.

A sugestão para estudos futuros poderia envolver uma análise longitudinal para avaliar o impacto das mudanças de precificação ao longo do tempo, bem como a adaptação do TDABC em diferentes contextos e tipos de serviços estéticos. A integração da análise de mercado à precificação poderia enriquecer ainda mais os resultados. Por fim, os resultados deste estudo evidenciam a necessidade de uma abordagem estratégica para a gestão de custos e a precificação, permitindo que as clínicas estejam sempre à frente da concorrência e maximizem seus resultados.

## REFERÊNCIAS

### REFERÊNCIAS

BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Finanças na prática: gestão de custos e formação de preço**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597021059. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021059/>. Acesso em: 28 jul. 2024.

CABRAL, Pedro Henrique Diehl; VIEGAS, Carlos Neto; SOUZA, Angela Rosane Leal. **Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC): uma revisão sistemática da literatura**. Porto Alegre: UFRGS. 2022.

CORRÊA, Bruno de Abreu. **Proposta de um sistema de custeio para uma microempresa de serviço no segmento de estética**. Porto Alegre: UFRGS, 2023.



CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Sampaio. **Contabilidade de Custos**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023. E-book. ISBN 9786559775026. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559775026/>. Acesso em: 21 ago. 2024.

CRUZ, Thiago. **2024 e as perspectivas da medicina estética no Brasil**. 2024. Disponível em: <https://www.linkedin.com/pulse/2024-e-perspectivas-da-medicina-est%C3%A9tica-brasil-thiago-cruz-c0bef/>. Acesso em: 20 jul. 2024.

DUBOIS, Alexy. **Gestão de custos e formação de preços: conceitos, modelos e ferramentas**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597022803. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597022803/>. Acesso em: 22 ago. 2024.

ETGES, Ana Paula Batista Silva; RUSCHEL, Karen Brandt; POLANCZYK, Carlos Augusto; URMAN, Richard David. **Advances in value-based healthcare by the application of time-driven activity-based costing for inpatient management: a systematic review**. *Value in Health*, v. 23, n. 6, p. 812-823, 2020. DOI: 10.1016/j.jval.2020.02.004.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. Rio de Janeiro: Atlas, 2022. E-book. ISBN 9786559771653. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559771653/>. Acesso em: 12 out. 2024.

GRAND VIEW RESEARCH. **Relatório de análise de tendências, participação e tamanho do mercado de medicina estética por tipo de procedimento (procedimentos invasivos, procedimentos não invasivos), por região (América do Norte, Ásia-Pacífico, Europa) e previsões de segmento, 2024 – 2030**. 2024. Disponível em: <https://www.grandviewresearch.com/industry-analysis/medical-aesthetics-market>. Acesso em: 20 jul. 2024.

HOOZEE, Stijn; HANSEN, Soren Christian. **A comparison of activity-based costing and time-driven activity-based costing**. *Journal of Management Accounting Research*, v. 30, n. 1, p. 143-167, 2014. DOI: 10.2308/jmar-51686.

ISAPS. **Pesquisa internacional ISAPS sobre estética/cosmética procedimentos**. 2023.

Disponível em:

<https://www.isaps.org/discover/about-isaps/global-statistics/global-survey-2023-full-report-and-press-releases/>. Acesso em: 25 set. 2024.

KAPLAN Robert Samuel; ANDERSON Steven Robert. **Time-driven activity-based costing: a simpler and more powerful path to higher profits**. Boston: Harvard Business School Press, 2007. Disponível em:

[https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=k7LUVKYnFU8C&oi=fnd&pg=PR9&dq=Kaplan+e+Anderson+\(2007\)&ots=hqrKMm3NaK&sig=KjEpmrMgh33yO7x6HZGknmyKtjg#v=o nepage&q=Kaplan%20e%20Anderson%20\(2007\)&f=false](https://books.google.com.br/books?hl=pt-BR&lr=&id=k7LUVKYnFU8C&oi=fnd&pg=PR9&dq=Kaplan+e+Anderson+(2007)&ots=hqrKMm3NaK&sig=KjEpmrMgh33yO7x6HZGknmyKtjg#v=o nepage&q=Kaplan%20e%20Anderson%20(2007)&f=false). Acesso em: 28 out. 2024.

LANGER, Beatriz. **Gestão de custos e formação de preços: estudo em empresa prestadora de serviços de Cerro Largo/RS**. Cerro Largo: UFFS, 2021.



MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788597018080. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597018080/>. Acesso em: 21 ago. 2024.

MARTINS, Raphael Castro. **Avaliando o custo hospitalar de tratamento do sars-cov-2 em diferentes ondas de infecção utilizando a metodologia tdabc: um estudo de caso no Hospital Tacchini de Bento Gonçalves**. Porto Alegre: UFRGS, 2022.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. Rio de Janeiro: Atlas, 2015. E-book. ISBN 9788597003598. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597003598/>. Acesso em: 12 out. 2024.

OGLIARI, Leonardo Alves. **Estudo da aplicação do microcusteio por TDABC em organizações de saúde e proposição de melhorias**. Porto Alegre: UFRGS, 2021.

PINHEIRO, Gabriel Felippe Medeiros; SOUSA, Erivelto Fioresi; FARIA, Luiz Henrique Lima. **Time driven activity-based costing: ferramenta gerencial de custo para pequena empresa**. IFES, 2023.

ROCHA, Rutenna Vitória Silveira; RODRIGUES, Rafael Ramon Fonseca. **O time-driven activy-based costing (tdabc) como base na formação do preço da prestação de serviços em uma empresa de serviços múltiplos**. Rio Grande do Norte: UERN, 2021.

RODRIGUES, Andriara Marques; BRIZOLLA, Maria Margarete Baccin; VIEIRA, Euselia Pavaggio; SAUSEN, Jorge Oneide; DA CUNHA, Marieli. **Gestão de custos e formação de preço de venda num centro de estética na região noroeste do estado RS**. Ijuí: UNIJUÍ, 2018.

SEBRAE. **Qual a importância da gestão de custo para o meu negócio?** 2023. Disponível em: <https://digital.sebraers.com.br/blog/estrategia/qual-a-importancia-da-gestao-de-custo-para-o-meu-negocio-mkt/>. Acesso em: 20 jul. 2024.

SEBRAE. **Tendências para o setor de beleza em 2024**. 2023. Disponível em: <https://digital.sebraers.com.br/blog/estrategia/tendencias-para-o-setor-de-beleza-em-2024/>. Acesso em: 20 jul. 2024.

SCHNEIDERS, Josiane. **Aumentando o acesso à retinografia e avaliando os custos do atendimento ambulatorial para pacientes com diabetes mellitus tipo 2: uma abordagem para promover a qualidade assistencial**. Porto Alegre: UFRGS, 2023.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: uma abordagem direta e objetiva**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788553131297. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131297/>. Acesso em: 22 ago. 2024.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preço de venda 2ED**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2018. E-book. ISBN 9788553131860. Disponível em:



<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131860/>. Acesso em: 22 ago. 2024.

YANASE, João. **Custos e formação de preços**. São Paulo: Editora Trevisan, 2018. E-book. ISBN 9788595450257. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788595450257/>. Acesso em: 24 ago. 2024.

YIN, Robert Kuo-zuir. **Estudo de caso**. Porto Alegre: Bookman, 2015. E-book. ISBN 9788582602324. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#>