

Formação de preço de venda no mercado de dermopigmentação

Melchior Antônio Dumaszk (Instituição - a informar) - melchiordumaszk1986@gmail.com

Gilberto J. Miranda (UFU) - gilbertojm@facic.ufu.br

Edvalda Araujo Leal (UFU) - edvalda@facic.ufu.br

Resumo:

O presente trabalho apresenta uma pesquisa realizada com 60 tatuadores sediados na cidade de Uberlândia/Minas Gerais, abordando os fatores associados à formação do preço de venda dos serviços de dermopigmentação. Especificamente, o trabalho buscou identificar os critérios utilizados pelos participantes da pesquisa na formação de preços, o coeficiente de variação de preços e quais variáveis guardam relações significativas com o processo de formação de preços. O delineamento metodológico foi descritivo, de caráter quantitativo e conduzido por levantamento (survey). Por meio da estatística descritiva e testes de correlação, verificou-se que a variável mais fortemente associada à determinação de preços é a mão de obra, seguida da imagem do profissional. Também foi verificada grande dispersão entre os preços praticados no mercado pesquisado, o que pode ser explicado, em parte, pelo fato de que o ramo é relativamente novo e também porque a maioria dos profissionais tem menos de cinco anos de atuação. Esses resultados sugerem que a maturidade do negócio, bem como investimentos na profissionalização e a valorização da imagem dos profissionais poderão proporcionar aumentos na rentabilidade do negócio.

Palavras-chave: *Tatuagem; Precificação; Custos.*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

Formação de preço de venda no mercado de dermopigmentação

Resumo

O presente trabalho apresenta uma pesquisa realizada com 60 tatuadores sediados na cidade de Uberlândia/Minas Gerais, abordando os fatores associados à formação do preço de venda dos serviços de dermopigmentação. Especificamente, o trabalho buscou identificar os critérios utilizados pelos participantes da pesquisa na formação de preços, o coeficiente de variação de preços e quais variáveis guardam relações significativas com o processo de formação de preços. O delineamento metodológico foi descritivo, de caráter quantitativo e conduzido por levantamento (*survey*). Por meio da estatística descritiva e testes de correlação, verificou-se que a variável mais fortemente associada à determinação de preços é a mão de obra, seguida da imagem do profissional. Também foi verificada grande dispersão entre os preços praticados no mercado pesquisado, o que pode ser explicado, em parte, pelo fato de que o ramo é relativamente novo e também porque a maioria dos profissionais tem menos de cinco anos de atuação. Esses resultados sugerem que a maturidade do negócio, bem como investimentos na profissionalização e a valorização da imagem dos profissionais poderão proporcionar aumentos na rentabilidade do negócio.

Palavras-chave: Tatuagem; Precificação; Custos.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 Introdução

A dermopigmentação, conhecida popularmente como tatuagem¹, trata-se de uma aplicação permanente realizada pela introdução de pigmentos por meio de agulhas na pele humana. Historicamente, a arte da tatuagem configura-se como uma das expressões estético-corporais mais antiga, conhecida e cultuada no mundo, e utilizada como forma de manifestação da personalidade e do estilo de vida, expressando sentimentos e crenças. Isso ocorre porque “em todas as épocas e lugares do mundo, o homem usa o corpo como linguagem [...] muitas vezes, escrevendo na própria pele uma espécie de diário da sua vida” (ARAÚJO, 2005, p. 07).

Todavia, essa arte passou por diferentes processos de estigmatização, em especial, caracterizados pelos critérios impostos pelo ocidente. Somente ao final do Século XIX é que as atividades relativas à tatuagem tiveram maior expressão, passando a compor um mercado de proporção industrial, inclusive, com a fabricação em maior escala dos materiais de consumo próprios desse tipo de serviço.

No ano de 2013, o mercado de serviços de tatuagens fechou com um crescimento de 8,5% (ABDALA, 2013). Já de acordo com informações divulgadas pelo Sindicato das Empresas de Tatuagem e BodyPiercing do Brasil (Setap-BR), esse mercado cresce 20% ao ano (MARCH, 2011). Em virtude dessa expansão, as empresas do ramo necessitam de uma adequada política de determinação de preço para seus produtos e serviços, tendo em vista que o entendimento é de que o preço pode ser um fator chave para o sucesso da organização. Soma-se isso a necessidade de elaboração de métodos apropriados quanto às análises de custo e suas influências nas decisões da formação do preço de venda. Contudo, seja por falta de conhecimento ou de recursos, essas perspectivas ainda não se encontram difundidas no setor de tatuagens, resultando em diferentes obstáculos enfrentados pelos profissionais do setor.

Neste contexto, torna-se relevante abordar o aumento da competição entre as empresas, constata-se que é fundamental que as mesmas disponham de informações úteis sobre o ambiente que estão inseridas, como: fornecedores, clientes e principalmente sobre os

concorrentes. A análise deste ambiente é fundamental para estabelecer o planejamento de gestão com vistas a alcançar o sucesso empresarial (PRESCOTT, 1987).

O cenário acima delineado está presente no universo da pesquisa, ou seja, as empresas de tatuagens localizadas no município de Uberlândia (MG), que é a segunda maior cidade do estado de Minas Gerais. Em busca nas redes sociais, pode-se verificar que a população de profissionais atuantes no ramo da tatuagem é de aproximadamente uma centena. Nesse sentido, cabe investigar: quais são as variáveis associadas à formação dos preços de serviços de tatuagens na cidade de Uberlândia?

Partindo do pressuposto da relação de custo e determinação de preço de venda, o objetivo principal consiste em analisar as variáveis associadas à formação de preços de serviços de tatuagem na cidade de Uberlândia. Especificamente, pretende-se: identificar os critérios de determinação de preços; identificar o coeficiente de variação de preços junto às participantes da pesquisa; e averiguar quais variáveis (atributos do profissional; características da empresa; custos fixos; custos variáveis; despesas) guardam relações significativas com o processo de formação de preços. Pois a determinação dos custos é feita com o objetivo de determinar o lucro, controlar as operações e tomar decisões. Assim um sistema de custos pode contribuir na solução de problemas relacionados, ao preço de venda, à contribuição de cada produto ou linhas de produtos para a composição do lucro, ao preço mínimo de determinado produto, em situações especiais, bem como ao nível mínimo de atividade em que o negócio passa a ser viável (CARDOSO, 2011). Há que se destacar a escassez de estudos sobre formação de preços voltados para o setor de dermopigmentação, seja no contexto nacional, seja no contexto internacional, apesar do crescimento acima destacado. Assim, a contribuição do presente trabalho se aporta em propor o desenvolvimento de uma pesquisa que visa apresentar um estudo teórico-empírico que auxilie na discussão e reflexão sobre o tema, diminuindo essa escassez.

Na primeira parte, é abordada uma breve apresentação do histórico da tatuagem no Brasil, momento em que se discute a questão do processo de modernização de sua prática, bem como o relacionamento com os fornecedores. Em seguida, é feita a explanação da identificação dos principais problemas enfrentados pelos profissionais da área. Na segunda parte, a discussão está centrada nas análises de custo e suas influências nas decisões quanto à formação do preço de venda, o que se delinea a partir da introdução dos aspectos quanto à gestão de custo. E, ainda, uma discussão voltada para os métodos de custo na formação do preço de venda. Por fim, são apresentados os aspectos metodológicos, os resultados alcançados pela pesquisa e as considerações finais, em que são destacadas possíveis implicações dos achados e sugestões para pesquisas futuras.

2 Mercado de Tatuagens no Brasil

Em termos históricos, a arte da tatuagem esteve relacionada a uma forma de culto aos deuses, revelado em contextos cerimoniais. Também, essa arte esteve associada aos sinais de prosperidade e prestígio social. Considerada uma arte secular, essa forma de expressão corporal foi muito combatida pela igreja católica, como demonstram registros realizados por alguns autores em suas análises até o período do Século XVIII no ocidente (PÉREZ, 2006; LISE, 2010).

No final do Século XVIII, a arte da tatuagem ganha novos contornos, afastando-se do estigma a que estava associada. Na idade média, às religiões pagãs, ao exotismo, ao selvagem – em contraste ao que era considerado como civilidade pelo ocidente (PÉREZ, 2006; LISE et al., 2010). Contudo, nesse percurso, a tatuagem também foi incorporada às condições sociais e culturais de estigmatização, somente tendo uma ressignificação como linguagem corporal artística no final do Século XIX e, mais especificamente, no Século XX:

[...] o uso de marcas corporais intensificou-se na última década do Século XX, como forma de expressão e singularização pessoal. Embora seja prática datada de tempos remotos, hoje as marcas corporais são praticadas em condições simbólicas, materiais e sociais muito distintas. Outrora, eram símbolos de status, cujo significado era conhecido por todos. Atualmente, tem um significado muito particular, ligado à individualidade do sujeito que se tatua (SARAIVA; SILVA, 2014, p. 136-137).

No Século XIX, a arte da tatuagem é movida por esses novos conceitos de ressignificação. Nesse cenário, novas técnicas foram surgindo, tendo sido, em 1891, desenvolvido por Samuel O'Reilly um aparelho elétrico específico para essa prática. Em 1929, deu-se a criação de uma máquina mais moderna construída por Percy Waters, a qual, posteriormente, foi modificada por Carol Nightingale, em 1979. Com isso, esse mercado foi ampliado, alcançando todos os continentes.

A tatuagem elétrica tem um histórico recente no Brasil, com sua introdução nos anos de 1960ⁱⁱ, sendo também marcada pelos reflexos de estigmatização, contribuindo para proliferação de preconceitos e discriminação dessa atividade. Durante os anos de 1970, a atividade da tatuagem passou por um período de experimentação marcado pela passagem de instrumentos rudimentares, como as agulhas caseiras, para a utilização de máquinas elétricas (PÉREZ, 2006). Nessa época, a atividade do tatuador ainda era considerada sob o *status* de um ofício doméstico e artesanal.

Somente a partir dos anos de 1980, os tatuadores começaram a se profissionalizar, dando novas significações à atividade: “é evidente que a tatuagem deixou de ser uma prática exclusiva da marginalidade e começou a inserir-se em novos contextos sociais, ganhando outros significados” (PÉREZ, 2006, p. 182). Nesse momento, os profissionais da tatuagem passaram a utilizar materiais descartáveis e a aperfeiçoar as suas técnicas, ganhando uma conotação estética corporal associada ao que se denomina por *body art*. Essa conotação se expande nos anos de 1990, quando se estabeleceram os estúdios profissionais de tatuagem – o que vem refletir na tentativa de superação do estigma associado a essa prática, bem como na busca de novas formas de sua comercialização.

Todavia, no Brasil, “[...] o processo de modernização da prática da tatuagem segue um caminho mais lento em razão da dificuldade de acesso às novas técnicas e, principalmente, a máquina elétrica” (PÉREZ, 2006, p. 180). Os avanços dependem, quase que exclusivamente, das novas tecnologias trazidas por intermédio de tatuadores estrangeiros. Ainda assim, os profissionais tatuadores buscam acompanhar as inovações nesse mercado, com uma proposta de renovação de suas atividades para o alcance dos mais diferentes públicos, sobretudo, as “[...] classes sociais médias e altas, que têm melhores condições para pagar o custo de um serviço cada vez mais sofisticado” (PÉREZ, 2006, p. 182).

Nas últimas décadas, um dos desafios enfrentados por esses profissionais esteve associado à conquista pela legitimidade social de seu trabalho, o que já vem se solidificando na atualidade (PÉREZ, 2006). Ao lado desse desafio, também se encontra o aperfeiçoamento de suas técnicas e o conhecimento de novos materiais utilizados, o que é acompanhado de um dos principais problemas enfrentados: a gestão de seus negócios, com vistas a sua rentabilidade.

Além dos aspectos básicos que devem ser analisados por esses profissionais – como os métodos, técnicas e materiais utilizados, os aspectos de higiene, a qualidade artística da tatuagem, entre outros –, é importante considerar a relação comercial de benefício-custos desses serviços. Muitas vezes, a atividade não é acompanhada por profissionais qualificados na área gerencial que poderiam prover informações para o processo decisório, como é o caso dos profissionais da administração e da contabilidade. Por isso, a necessidade de novas pesquisas no sentido fortalecer o arcabouço de conhecimentos necessários ao

desenvolvimento de ações estratégicas para que a atividade possa se firmar em um mercado cada vez mais competitivo.

Nesse sentido, uma das questões cruciais na eficácia de qualquer empreendimento é a adequada formação de preços dos produtos e serviços.

3 Formação do Preço de Venda

Preço é a expressão do valor de troca que se oferece por alguma coisa que satisfaça uma necessidade ou desejo. No cálculo do preço de venda, as empresas devem procurar valores que maximizem os lucros, possibilitem alcançar as metas de vendas com tal preço, permitam otimização do capital investido e proporcionem a utilização eficaz da capacidade de produção instalada (DALLABONA et al., 2013).

Diamantopoulos (1991) entende que os vários objetivos de determinação do preço podem ser classificados em dois grupos distintos: objetivos qualitativos e quantitativos. Quanto aos objetivos qualitativos engloba aqueles associados às metas menos quantificáveis, como relacionamento com os concorrentes, clientes, distribuidores, sobrevivência da empresa no longo prazo e atendimento de metas sociais. Visa a liderança na qualidade dos serviços, a maximização das vendas, a criação de uma imagem de Prestígio, a atração de novos clientes e também desencorajar a entrada de novos competidores. Já os objetivos quantitativos de determinação do preço podem ser facilmente medidos, pois incluem metas relacionadas à lucratividade da empresa, vendas, análise e cobertura dos custos, fatia de mercado e a estabilidade dos preços e vendas no mercado.

As classificações de objetivos de precificação apresentadas, considerando a complexidade de determinação do preço, impõem a necessidade de busca de mais de um objetivo por vez (OXENFELDT, 1983; DIAMANTOPOULOS, 1991). Os objetivos de precificação fornecem uma direção geral para ação, já os métodos de determinação dos preços são os procedimentos adotados pelos quais as organizações atingem suas decisões de preço (OXENFELDT, 1983). Neste contexto, torna-se relevante que a formulação dos métodos de precificação esteja alinhada e dê suporte aos objetivos gerais da empresa, além de contemplar uma flexibilidade para possíveis adaptações às mudanças requeridas pelo mercado (HANSEN; SOLGAARD, 2004).

Existem três métodos distintos que podem ser empregados na definição de preços, os quais costumam basear-se nos custos, no consumidor ou na concorrência. Os processos baseados nos custos buscam, de alguma forma, adicionar algum valor aos custos, ou seja, os preços são determinados com base nos custos para disponibilizar o produto ou serviço, como os custos de estocagem, transporte, promoção de vendas etc. (HORNGREN et al., 2004; BRUNI; FAMÁ, 2004). Para este tipo de estratégia o ponto de partida para a precificação está baseado nos custos, mas não necessariamente são negligenciados as condições de mercado.

Nos processos baseados no valor percebido do produto pelo mercado consumidor, as empresas empregam a percepção que os consumidores têm do valor do produto, e não os custos do vendedor. A determinação do preço baseada nas expectativas do cliente está em acordo com a compreensão do mercado, que se torna o ponto de partida para a precificação, com base nas necessidades e desejos dos consumidores (HANSEN, 2001). Neste formato, inclui-se o preço por relacionamento, no qual são oferecidos preços especiais para criar ou manter um relacionamento com o cliente (BERRY; YADAV, 1996). Já no preço por diferenciação, procura-se por formas de criar diferenciais com relação aos mesmos produtos e/ou serviços oferecidos pela concorrência, com vistas a atender o consumidor (TELLIS, 1986; LAL, 1991).

Já quanto à determinação de preços baseada na concorrência, as empresas não focam a atenção nos seus custos ou na sua demanda, visto que a concorrência é que determina os preços a serem praticados. Torna-se relevante conhecer a capacidade instalada, a tecnologia

aplicada e a política adotada pelos concorrentes, as empresas devem ficar alertas quanto as ações dos concorrentes, pois os produtos alternativos ou substitutos podem afetar a demanda e influenciar a decisão da empresa de baixar os preços (BRUNI; FAMÁ, 2004).

Os três métodos de precificação, baseado nos custos, nas necessidades e expectativas do cliente e nas condições de mercado (concorrentes), não são mutuamente excludentes.

Bruni e Famá (2004) afirmam que o preço pode ser apresentado em função de seus quatro componentes: os custos, que correspondem aos gastos produtivos ou incorporados no produto; as despesas, que correspondem aos gastos não incorporados ao estoque dos produtos; os impostos, sendo diversos os tributos incidentes sobre o preço; e o lucro, que representa a remuneração do empresário. Dallabona et al. (2013, p. 8) também afirmam que: “para se fixar o preço de venda de um produto, é preciso conhecer o custo da fabricação do referido produto, as despesas que serão geradas pela sua venda, o montante das despesas necessárias para administrar e financiar, e a margem de lucro desejada”.

Porém, para Cogan (1999), são dois os métodos básicos para precificar os produtos e serviços: custo mais lucro *versus* preço baseado no valor ao cliente. Preço baseado no custo mais lucro considera o custo para produzir o produto ou serviço, adicionando-se uma quantia necessária para a obtenção do lucro. O preço baseado no valor foca no preço que se acredita que os clientes estão desejosos de pagar, tomando-se como base os benefícios que o produto lhes oferece. Sendo assim, a maximização dos lucros pode ser obtida através da lei de mercado ou oferta e procura, portanto quanto maior for a demanda do produto ou serviço, maior será a capacidade de agregar valor e obtenção de lucro, esperando-se, por consequência, um efeito de elasticidade do preço.

4 Gestão de Custos na Formação de Preços

A gestão de custos desempenha um papel de extrema importância na formação do preço de venda dos produtos. Além dos custos, o processo de formação de preço depende de outras variáveis, como as condições do mercado, o nível de atividade e o capital investido. A fixação do preço de venda de maneira adequada poderá “[...] proporcionar, em longo prazo, o maior lucro possível: a empresa consistiria em uma entidade que deveria buscar sua perpetuidade” (BRUNI; FAMÁ, 2004, p. 311-312).

Um dos direcionamentos necessários para a gestão de custo é o conhecimento quanto aos elementos que o compõem. Nesse sentido, existem diversos encaminhamentos na literatura sobre esta temática. Em geral, pode-se considerar: (a) com relação ao produto/serviço: os custos em relação aos materiais e mão de obra, diretos e indiretos; (b) com relação ao volume: os custos podem ser fixos ou variáveis, visando à identificação entre o valor total de um custo e o volume da produção em uma escala de tempo; (c) com relação à natureza das operações: envolve o material direto e a mão de obra direta (custo primário), e o material indireto e a mão de obra indireta (despesas gerais); (d) com relação à organização: relacionada aos centros de custo, centros de produção ou pontos operacionais; (e) com relação à análise, planejamento e controle: relacionados ao custo real, custo estimado, custo padrão e custo orçamentário; (f) com relação às decisões administrativas: tem como enfoque o volume de vendas e a comparação com o custo total, visando à contabilidade dos lucros; (g) com relação aos resultados e à contabilização: relacionados aos custos gerais e específicos dos processos que envolvem os serviços/produtos (BONFIM; PASSARELI, 2006; MARTINS, 2006).

Quanto à gestão de custos que envolvem os materiais e mão de obra, diretos e indiretos, é preciso analisar suas concepções. A mão de obra direta é “[...] composta por todo trabalho aplicado diretamente na execução do produto” (BONFIM; PASSARELLI, 2006, p.57), em que é considerado o tempo empregado nesse processo que envolve o produto direto (produto acabado), contabilizado no valor contratual, e os encargos sociais (MARTINS,

2006). A mão de obra indireta envolve os custos que não estão relacionados, diretamente, ao produto/serviço. E, por conseguinte, os materiais indiretos são aqueles usados para completar ou acabar o produto.

No que se refere à gestão de custos com relação ao volume, o entendimento é de que, “além de seu agrupamento em diretos e indiretos, os custos podem ser classificados de outras formas diferentes [considerando] a relação entre o valor total de um custo e o volume de atividade numa unidade de tempo” (MARTINS, 2006, p. 49). Trata-se dos custos fixos e variáveis que, em síntese, correspondem àqueles constantes que permanecem fixos durante um período orçamentário e aqueles que variam conforme o volume de vendas, respectivamente.

Quanto à gestão de custos com relação à natureza das operações, esse processo envolve a contabilização do material direto e da mão de obra direta (custo primário) e do material indireto e mão de obra indireta (despesas gerais). Dessa combinação, surgem diferentes despesas que podem ser agrupadas como sendo o custo comercial que, somado aos custos das operações, resultam na contabilização do custo total dos produtos/serviços. De tal modo, tem-se que os custos diretos (primários) “são aqueles diretamente incluídos no cálculo dos produtos [consistindo] nos materiais diretos usados na fabricação do produto e mão-de-obra direta” (BRUNI; FAMÁ, 2004, p. 31), enquanto que “o custo indireto aquele item que precisa de um critério de rateio para sua identificação ao produto ou objeto cujo custeio é desejado” (LEONE, 2008, p.58-59).

Sobre isso, é importante destacar que um dos principais problemas enfrentados na gestão de custos é a alocação dos custos indiretos aos serviços/produtos. Uma das alternativas encontradas para tentar solucionar esse problema é a não realização de rateios dos custos indiretos, pois, no processo decisório, a realização de rateios, quando aplicado de forma errada, pode resultar em decisões equivocadas, por isso, a necessidade de aplicá-lo, quando necessário, a partir de critérios de mensuração confiável (BRUNI; FAMÁ, 2004). A importância da mensuração correta do custo é fator vital para definição do preço de venda.

Nesse sentido, caso a percepção de valor de mercado para o produto ou serviço ofertado pela empresa seja inferior ao desejado, as vendas fracassarão.

A gestão de custos relativa à organização relaciona-se às atividades operadas em diferentes departamentos da empresa, o que possibilita uma interligação entre as diferentes atividades, permitindo a classificação e a combinação de informações relativas aos produtos e serviços, resultando no controle em relação aos mesmos. Essa interligação é, sobretudo, necessária nas atividades relacionadas aos centros de custo, aos centros de produção ou pontos operacionais.

No que tange à gestão de custos com relação à análise, planejamento e controle, esse processo envolve um sistema de informações que podem ser classificadas quanto ao custo real, custo estimado, custo padrão e custo orçamentário. O custo real é contabilizado com a finalização do produto/serviço e “isto significa que devem ser adicionados ao custo de produção todos os custos relativos à produção, quer sejam diretos ou indiretos” (BONFIM; PASSARELLI, 2006, p.422). O custo estimado é aquele calculado com base em dados anteriores e previstos, indicando ao gestor o provável custo de um determinado produto/serviço. Já o custo padrão está baseado em [...] “especificações de engenharia, estudos de tempo e métodos, análise da capacidade de produção e do comportamento dos fatores relativos à formação dos preços de bens e serviços” (BONFIM; PASSARELLI, 2006, p.211). E o custo orçamentário trata-se do custo esperado, servindo de base ao estabelecimento dos lucros (considerando todos os custos fixos e variáveis).

Quanto à gestão de custos com relação às decisões administrativas, esse é um instrumento importante na análise do custo total do produto/serviço, visto que permite a contabilização dos lucros e dos eventuais prejuízos. Além disso, esse instrumento auxilia

diretamente na formação do preço de venda e no estabelecimento de políticas face aos concorrentes.

E, por fim, com relação aos resultados e a contabilização, a gestão de custos está relacionada aos custos gerais e específicos dos processos que envolvem os serviços/produtos.

Os primeiros são contabilizados de forma contínua, em que o custo unitário médio pode ser obtido a partir da divisão do custo total pelo volume de unidades produzidas. Os custos específicos são aqueles calculados para cada unidade do produto/serviço, individualmente, possibilitando identificar com mais precisão o custo de mão de obra e de materiais utilizados.

Importante enfatizar que o preço não pode ser firmado simplesmente pela contabilização dos custos e despesas, somados ao lucro para formação de preço de venda, mas devem ser consideradas as condições do mercado, ou seja:

[...] do que se conhece a respeito da mais provável estratégia de produto e de preços dos principais concorrentes, do poder de compra dos possíveis consumidores do produto e de outros fatores relevantes que possam afetar o desempenho das vendas se o preço preliminarmente definido vier a ser praticado (BONFIM; PASSARELLI, 2006, p.562-563).

Portanto, para formação de preço, é preciso considerar o estudo de custos e a análise dos preços praticados no mercado. Nos mais diferentes segmentos do mercado, o custo é o principal referencial na definição do preço de venda, implicando em uma análise criteriosa quanto à formação de preços com base em diferentes aspectos, como o quadro de concorrência, aspectos mercadológicos e valor percebido (BERNARDI, 1966; COGAN, 1999). Todos esses fatores devem constar na gestão de custo, influenciando, por fim, na formação do preço de venda.

O método de custeio “é o processo de identificar o custo unitário de um produto ou serviço ou de todos os produtos e serviços de uma empresa” (PADOVEZE, 2003, p.327). Ele objetiva a identificação dos custos relativos ao processo produtivo. Dentre os diferentes métodos, são enfatizados: o custeio por absorção e o custeio variável. Já o método de custeio por absorção compreende “[...] o custeio do estoque no qual todos os custos de fabricação, variáveis e fixos são considerados custos inventariáveis, isto é, o estoque absorve todos os custos de fabricação” (HORNGREN; FOSTER; DATAR, 2000, p. 211).

Dentre as vantagens do método de custeio por absorção está o fato de que esse método possui respaldo nos princípios gerais da contabilidade e nas leis tributárias e fiscais. Além disso, não requer separar os custos dos seus elementos fixos e variáveis, forma custos por estoques, dentre outros (PADOVEZE, 2003; VIEIRA, 2009). Contudo, também são destacadas algumas desvantagens e críticas em relação a esse método, sendo a principal a utilização de critérios de rateio para a distribuição dos custos (MARTINS, 2003).

Dentre as principais vantagens do método de custeio variável, podem ser citadas: a não aplicação do rateio; a integração entre o custo padrão e orçamento flexível; a disposição de um ponto de equilíbrio; a obtenção mais precisa quanto à relação entre custo, volume e lucro, dentre outros (VIEIRA, 2009). Também podem ser destacadas as principais desvantagens e críticas a esse método, sendo o principal o fato de não estar aparelhado aos princípios da legislação societária, com isso, não tem aceitação por parte de muitos contadores, bem como pelas auditorias externas das entidades que têm capital aberto (NEVES; VICECONTI, 2003; VIEIRA, 2009).

Do exposto, o entendimento geral é que os métodos de custo não podem ser desconsiderados pelas empresas, sendo, pois, uma “[...] importante ferramenta para, pelo menos, ter um parâmetro inicial ou padrão de referência para análises comparativas”

(PADOVEZE, 2003, p.385). Isso se justifica, em especial, pelo fato de que o mercado absorve os preços de venda, que são calculados mediante os seus custos e investimentos.

Seja qual for o método de formação de preços, é imprescindível que esse considere a realização de comparações com os preços das empresas concorrentes em face da movimentação de seus consumidores, o que está diretamente relacionado com a análise das condições do mercado, em que o preço é estabelecido tendo por base o valor percebido do produto pelo mercado consumidor.

A determinação de preço adequada envolve um conjunto de aspectos: a mensuração dos custos por um método que seja adequado à organização; a análise dos concorrentes, a partir de produtos semelhantes e substitutos; a análise de mercado, os segmentos de clientes alvo, e a percepção de valor que os clientes têm do bem ou serviço que a empresa fornece (CANEVER et al., 2012).

5 Metodologia

Esta pesquisa, quanto aos objetivos, é descritiva, em conformidade com o que leciona Gil (2008), pois busca descrever características de determinado fenômeno ou de uma população ou, ainda, estabelecer relações entre variáveis. A utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados é considerada uma das características mais expressivas, com a utilização de questionários e observação sistemática. Esse foi o procedimento adotado neste estudo.

A abordagem adotada é quantitativa, pois os dados e as evidências coletados podem ser quantificados, mensurados, orientando-se a análise e a interpretação pelo entendimento e conceituação de técnicas e métodos estatísticos. Os dados são filtrados, organizados e tabulados e, por fim, preparados para serem submetidos a técnicas e testes estatísticos (MARTINS; THEÓPHILO, 2007).

Quanto aos procedimentos, o presente estudo é do tipo levantamento (*survey*). As pesquisas desse tipo se caracterizam pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes dos dados coletados (GIL, 2008).

À luz do quadro teórico acima delineado, foi elaborado um questionário para a coleta de dados com dois blocos de questões. O primeiro teve por objetivo caracterizar os respondentes. Assim, foram levantadas informações como: gênero, idade, posição ocupada dentro da empresa (dono ou empregado), escolaridade e experiência profissional. O segundo bloco teve o propósito de captar informações sobre o processo de precificação dos serviços, sendo as perguntas relacionadas com a determinação do preço.

Para tanto, foram apresentadas três imagens: “A”, “B” e “C” (FIGURA 1). Essas imagens foram selecionadas pelos pesquisadores, tendo por parâmetro o grau de dificuldade para a realização da tatuagem: a imagem “A”, a ser tatuada na coxa, é considerada pelos profissionais a mais simples; a imagem “B”, com grau de dificuldade intermediária, foi preparada para ser tatuada no peito; e a imagem “C”, a mais complexa, foi elaborada para ser tatuada no braço. Importante ressaltar, que as imagens utilizadas no questionário foram criadas por artistas que trabalham com tatuagens, as mesmas foram cedidas e autorizadas para divulgação no trabalho.

Inicialmente, os pesquisados atribuíram um preço pelo serviço de tatuagem para cada uma das imagens. Posteriormente, eles responderam às outras questões relativas aos itens que determinaram a formação de preços.

Figura 1 – Imagens para Formação de Preços



O instrumento foi submetido ao pré-teste junto a cinco profissionais tatuadores. Posteriormente, foram realizados os ajustes necessários antes do início da coleta de dados. Por fim, foram identificados 107 profissionais em 43 estúdios de tatuagem na cidade de Uberlândia/MG, os quais compuseram a população da presente pesquisa. A amostra corresponde a 60 participantes que prontificaram a responder o instrumento.

Para atender aos objetivos da pesquisa, foi realizada, inicialmente, a estatística descritiva para delinear o perfil dos respondentes. Na sequência, foram calculados os coeficientes de variação dos preços atribuídos pelos profissionais às imagens "A", "B" e "C". Para análise do referido coeficiente, foi utilizada a regra apresentada por Martins e Theóphilo (2007), qual seja: (a) se o coeficiente de variação for menor que 15%, tem-se baixa dispersão; (b) se o coeficiente de variação for maior que 15% e menor que 30%, tem-se média dispersão; (c) se o coeficiente de variação for igual ou maior que 30%, tem-se alta dispersão.

Por fim, diante da ausência de normalidade dos dados, foram feitos os testes de correlação linear de Spearman para analisar a associação das variáveis relacionadas à determinação de preços do serviço das tatuagens, bem como se as mesmas apresentam correlação significativa entre elas.

6 Resultados

Foram obtidos 60 questionários válidos, no período que compreende os meses de outubro e novembro de 2015, ou seja, aproximadamente, 56% dos profissionais de tatuagens da cidade de Uberlândia participaram da pesquisa. Foi interessante observar que 54 deles (88,5%) são do sexo masculino e 33 (66%) possui idades até 30 anos, ou seja, são jovens profissionais. Além disso, em termos de escolaridade, 42 tatuadores (70,0%) cursaram até o ensino médio e os demais (30%) têm curso superior ou estão cursando.

Também pôde ser observado que 39 participantes (63,9%) são proprietários de estúdios, 3 respondentes (4,9%) são funcionários assalariados e 18 (29,5%) são prestadores de serviços sem vínculos empregatícios formais. Ainda, mais da metade dos respondentes (53,3%) têm até cinco anos de experiência.

Na Tabela 1, são apresentados os preços médios, mínimos e máximos atribuídos pelos participantes, bem como o desvio padrão e o coeficiente de variação das imagens "A", "B" e "C".

TABELA 1 - Preços Atribuídos às Imagens

Variáveis	Preço Mínimo	Preço Máximo	Preço Médio	Desvio Padrão	Coefficiente de Variação
Imagem "A"	140,00	700,00	318,83	116,46	0,3653
Imagem "B"	200,00	1.200,00	475,00	180,51	0,3800
Imagem "C"	350,00	2.500,00	1.077,50	447,92	0,4157

Fonte: Dados da Pesquisa

Os preços mínimos, máximos e médios atribuídos às imagens confirmam os diferentes graus de dificuldades de aplicação de cada uma delas, uma vez que houve expressiva variação entre os respectivos preços. A imagem "B" apresentou preço médio quase 50% superior à imagem "A", enquanto a imagem "C" obteve preço médio, aproximadamente, 127% maior que a imagem "B".

Da mesma forma, os coeficientes de variação apurados em cada uma das imagens revelam que a dispersão na atribuição de preços entre os profissionais também é alta. Os coeficientes são todos acima de 30%, portando houve alta dispersão, o que está em conformidade com o que foi descrito por Martins e Theóphilo (2007). Nota-se ainda, que a dispersão aumenta com o grau de dificuldade (especificidades) da imagem.

Essa dispersão pode estar relacionada com o fato desse mercado ainda ser jovem, com idade aproximada de 30 anos, pois somente após os anos de 1990 é que os profissionais tatuadores estabeleceram os estúdios profissionais (PÉREZ, 2006). Além disso, destacam-se as formas de comercialização, visto que a atividade não é acompanhada por profissionais que poderiam prover informações para o processo decisório, como é o caso dos profissionais da administração e da contabilidade (PÉREZ, 2006).

Também foi questionado aos pesquisados como eles estabelecem os preços dos serviços de tatuagens. Foi identificado que 78,33% formam preços com base nos custos dos serviços prestados (materiais, mão de obra, gastos do estúdio, etc.). No entanto, 6,67% dos participantes mencionaram que seus preços são estabelecidos com base no mercado, tendo por parâmetro os concorrentes. Outros 6,67% consideram o valor do serviço percebido pelos fregueses.

Mesmo com um baixo percentual de indicação da análise de preços pelos clientes, os resultados podem ser influenciados pelos mesmos, ou seja, o valor do serviço poderá estar atrelado à percepção e desejos do consumidor (HANSEN, 2001) e, assim, influenciar na determinação do preço em formas de criar diferenciais na precificação com relação ao mesmo serviço oferecido pela concorrência (TELLIS, 1986; LAL, 1991).

Verificou-se que dos três métodos distintos propostos para a determinação de preços descritos na seção 3 deste artigo, a definição de preços com base no custo é a referência da maioria dos profissionais tatuadores.

Na Tabela 2, são apresentados os itens considerados importantes pelos participantes na pesquisa para a formação do preço de uma tatuagem.

TABELA 2 – Itens Relevantes na Precificação de Tatuagens

Variáveis	Mínimo	Máximo	Médio	Desvio Padrão
a) mão de obra	4,00	10,00	9,1167	1,42724
b) sua imagem como profissional da área	,00	10,00	8,2586	1,98733
c) materiais (tinta, agulhas, etc.)	,00	10,00	7,9492	2,43837
d) gastos fixos (aluguel, água, energia, etc.)	,00	10,00	7,4915	2,94415
e) o dia ou época que o serviço é solicitado	,00	10,00	4,2105	2,70408
f) o preço dos concorrentes	,00	10,00	3,5345	2,94520

Fonte: Dados da Pesquisa

Pode-se notar, na Tabela 2, que o item que obteve a maior média e o menor desvio padrão entre os pesquisados foi "mão de obra", com média de 9,11 numa escala de zero a dez pontos. A relevância da mão de obra na precificação dos serviços de tatuagens pode ser confirmada quando se observam os índices de correlação entre o tempo gasto pelo tatuador e o preço do serviço, conforme apresentado na Tabela 3.

TABELA 3 - Teste de Correlação de Sperman: tempo x preço

Variáveis	Preço Imagem "A"	Preço Imagem "B"	Preço Imagem "C"
Tempo Imagem "A"	0,338**	0,271*	0,081
Tempo Imagem "B"	0,230	0,441**	0,220
Tempo Imagem "C"	,0184	0,167	0,513**

Fonte: Dados da pesquisa

Os dados da Tabela 3 sugerem uma relação crescente entre tempo e preço das imagens, visto que quanto maior o tempo a ser gasto no desenvolvimento da tatuagem, maior será o preço aplicado pelo profissional, ou seja, o tempo está relacionado ao grau de complexidade da imagem.

O item que obteve a segunda maior média de importância na formação de preços, conforme a Tabela 2, foi a imagem do profissional de tatuagem, com uma média de 8,26 pontos e um desvio padrão de 1,99. Da mesma forma, quando se analisam o perfil dos

respondentes e os preços atribuídos às imagens, nota-se que os preços atribuídos à imagem "A" guardam correlação positiva e significativa (ao nível de 5%) com a idade do respondente e com o tempo de funcionamento do estúdio, ou seja, a experiência e a imagem do tatuador se mostram relevantes na precificação do serviço (item b da Tabela 2).

Materiais foi o item que obteve a terceira maior média, e gastos fixos ficou com a quarta maior média. Esses são itens importantes para precificação de qualquer processo de produção. Entretanto, nessa atividade de tatuagem, especificamente, não apresentaram as maiores médias da pesquisa, uma vez que a mão de obra foi o item mais relevante. Todavia, a gestão dos custos tem peso relevante no processo decisório para formação dos preços.

À época da solicitação, o serviço também afeta a precificação, pois, em alguns momentos do ano, há maior demanda pela tatuagem, assim os profissionais tendem a estabelecer seus preços de acordo com a procura pelo serviço, considerando o período como sazonal e praticando elasticidade nos preços. Isso ocorre em virtude de que o maior custo do serviço é exatamente a mão de obra do profissional, portanto ela acaba sendo também um fator que limita a capacidade produtiva da atividade.

Os preços praticados pela concorrência ocuparam a última classificação, o que significa que os preços dos concorrentes pouco afetam o processo de precificação dos serviços de tatuagens na cidade de Uberlândia/MG.

Os profissionais mencionaram, ainda, na questão aberta que versava sobre outros fatores que poderiam afetar a precificação das tatuagens, que o grau de dificuldade com o desenho e o local do corpo a ser aplicado são fatores importantes para a precificação. Além disso, segundo eles, a afinidade com o estilo do desenho e com o cliente, bem como o tempo dedicado à arte, são os fatores componentes da precificação final da tatuagem.

É oportuno mencionar, na percepção dos tatuadores pesquisados, verificou-se o desconhecimento sobre os métodos disponíveis para a determinação do preço, ou seja, tal prática exige a análise conjunta de aspectos que envolvem os métodos de custos, avaliação de concorrência e as expectativas dos clientes (CANEVER et al., 2012).

7 Considerações Finais

Considerando o recente crescimento do mercado de tatuagens no Brasil, a presente pesquisa teve como principal objetivo analisar os fatores relacionados à formação de preços no mercado de dermopigmentação no município de Uberlândia/MG.

Os resultados da pesquisa evidenciaram que quase 80% dos pesquisados tomam como base para o valor do preço de tatuagens o custo dos gastos fixos e diretos, sendo a mão de obra do profissional a principal variável apontada, com uma média de 9,11 de importância, numa escala de 0 a 10 pontos. Na sequência, foi apontada a popularidade e a imagem que o tatuador tem no mercado. Esse item obteve uma média de 8,26, ou seja, quanto maior for a habilidade e capacidade do tatuador em executar determinada arte na pele e seu reconhecimento entre o público-alvo, maior será seu poder de estabelecer o preço desejado pelo seu serviço.

Outro ponto importante na discussão, considerando o ramo de dermopigmentação, é que os prestadores de serviços parecem indicar menor importância aos métodos baseados nas expectativas dos clientes. Os tatuadores empregam com maior frequência o método tradicional, baseado nos custos do ofertante, provavelmente devido à simplicidade do método.

Foi verificada, também, uma grande dispersão dos valores cobrados pelos serviços conforme as imagens propostas aos pesquisados. Uma possível justificativa seria o fato de se tratar de um mercado novo, com profissionalização recente, conforme afirma Pérez (2006). Essa possibilidade encontra respaldo nos próprios dados da pesquisa, pois mais da metade dos profissionais pesquisados têm menos de 5 anos de experiência, sendo esses profissionais que ainda buscam se consolidar no mercado e fidelizar clientes.

De forma geral, considerando o contexto delineado na introdução do estudo, os resultados sugerem a necessidade de profissionalização e crescimento do segmento a fim de que maior homogeneização dos preços venha a ocorrer no futuro. Os resultados também sugerem que os profissionais do ramo devem investir na construção e manutenção de uma imagem para que eles tenham condições de estabelecer melhores preços para seus produtos e aumentar a rentabilidade do negócio. Nesse sentido, a construção da imagem passa pela profissionalização (qualificação), adequadas instalações, entre outros aspectos.

Como implicações no processo de gestão, este estudo oferece uma melhor compreensão de como os objetivos de determinação de preço de prestadores de serviços no ramo de dermopigmentação estão associados à adoção de um ou mais métodos de precificação. O estudo apresenta a discussão sobre o tema envolvendo a construção teórico-empírica em um setor com escassez de pesquisas. Sugere-se aos tatuadores, que os objetivos quantitativos quando qualitativos sejam considerados na determinação dos preços (DIAMANTOPOULOS, 1991). Destaca-se como limitação da pesquisa o fato de a pesquisa ser aplicada apenas na cidade de Uberlândia-MG, com apenas os profissionais que atuam direto no ramo de dermopigmentação, tendo como produto de venda a tatuagem. Assim, os resultados não podem ser generalizados em nível regional ou nacional, embora possam ser comparados com outras realidades.

Como sugestões para investigações futuras recomenda-se aplicar a pesquisa em outras regiões, bem como elaborar estudos de caso com o propósito de analisar mais detalhadamente o processo de precificação do serviço de tatuagem, bem como o estabelecimento do ponto de equilíbrio e preços de penetração para os entrantes no mercado.

7 Referências

- ABDALA, V. **Receita do setor de serviços**. 2013. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2014-02/receita-do-setor-de-servicos-cresce-85-no-pais-em-2013>>. Acesso em: 10 Jun.2015.
- ARAÚJO, L. **Tatuagem, piercing e outras mensagens do corpo**. São Paulo: Cosac Naify, 2005.
- BERNARDI, L. A. **Política e formação de preços: uma abordagem competitiva, sistêmica e integrada**. São Paulo: Atlas, 1966.
- BONFIM, A.; PASSARELLI, J. **Custos e formação de preços**. 4. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2006.
- BRUNI, A.; FAMÁ, R. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2004.
- CANEVER, F. P. et al. Formação de preços: Um estudo em empresas industriais de Santa Catarina. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, Rio de Janeiro, v. 17, n.2, p. 14 - p. 27, maio/ago., 2012.
- CARDOSO, Jaqueline de Fátima. Custos e preço de venda: um estudo em restaurantes à la carte. **Revista Hospitalidade**. São Paulo, v. 8, n. 2, p. 103-120, jul.-dez. 2011.
- COGAN, S. **Custos e preços: formação e análise**. São Paulo: Pioneira, 1999.

DALLABONA, A. S. et al. Formação do preço de honorários contábeis em tangará da Serra-MT: Análise dos componentes do preço. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, Tangará da Serra, v. 2, n. 3, jan. 2013.

DIAMANTOPOULOS, D. Pricing: theory and evidence – a literature review. In: BAKER, M. J. (Ed). **Perspectives on marketing management**. Chichester: John Wiley & Sons, 1991.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. E. **Gestão de custos e formação de preços**. São Paulo: Atlas, 2006.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2008

HANSEN, Don R. **Gestão de Custos: Contabilidade e Controle**. 1º edição : São Paulo, Pioneira, 2001.

HANSEN, T; SOLGAARD, H. S. Strategic pricing: fundamental considerations and future perspectives. **The Marketing Review**, v. 4, p. 99-111, 2004.

HORNGREN, C.; FOSTER, G.; DATAR, S. **Contabilidade de custos**. 2. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

KROETZ, C. E.; VIEIRA, E. P. **Noções Básicas de Contabilidade de Custos**. Ijuí: Unijui, 2007.

LAL, R. Consumer expectations and loss-leader pricing in retail stores. **Working Papers**. Stanford Graduate School of Business, p. 1-48, 1991.

LEONE, G. **Custos Planejamento, implantação e controle**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

LISE, M. et al. Tatuagem: perfil e discurso de pessoas com inscrição de marcas no corpo. **Anais Brasileiros de Dermatologia**, v. 85, n. 5, 2010.

MAHER, M. **Contabilidade de custos: criando valor para a administração**. São Paulo: Atlas, 2001.

MARCH, R. **Mercado de tatuagem**. 2011. Disponível em: <<http://oglobo.globo.com/economia/mercado-de-tatuagem-cresce-cerca-de-20-ao-ano-mas-ainda-carece-de-ualificacao-3139820>>. Acesso em: 06 jun.2015

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Contabilidade de custos inclui o ABC**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

NEVES, S.; VICECONTI, P. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. 7. ed. São Paulo: Frase, 2003.

OXENFELDT, A. R. Pricing decisions: how they are made and how they are influenced. **Management Review**, v. 72, n. 11, p. 23-25, 1983.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial de custos**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

PÉREZ, A. A identidade à flor da pele. Etnografia da prática da tatuagem na contemporaneidade. **Revista Mana**, n. 12, v. 1, p. 179-206, 2006.

PRESCOTT, J.E. Process for applying analytical models in competitive analysis. New York: Van Nostrand Reinhold Company, 1987.

SARAIVA, L.; SILVA, A. Contornando o Estigma: uma análise dos estúdios de tatuagens de Belo Horizonte. **Teoria e Prática em Administração**, v.4, n.1, p. 123-155, 2014.

TELLIS, G. J. Beyond the many faces of price: an integration of pricing strategies. **Journal of Marketing**, v. 50, n. 4, p.146-160, 1986.

VIEIRA, E. P. **Métodos de custeio: análise de custo, volume e lucro**. Ijuí: UNIJUÍ, 2009.

ⁱO termo tatuagem tem sua derivação no francês (*tatouage*) e no inglês (*tattoo*). A origem pode ser encontrada nas línguas polinésias sob a denominação *tatau*.

ⁱⁱEmbora a tatuagem elétrica tenha chegado ao Brasil neste período, é importante mencionar que esta prática já se fazia presente secularmente entre os índios, também sendo introduzida, com técnicas mais rudimentares desde o período da colonização.