

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS

CAMILLA GONZAGA MOREIRA

PRECIFICAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS: diretrizes gerais adotadas e oportunidades de aperfeiçoamento na precificação em uma Instituição de Ensino Profissional e Tecnológico

Recife: dezembro de 2021

UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DE PERNAMBUCO
DEPARTAMENTO DE ECONOMIA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS ECONÔMICAS

CAMILLA GONZAGA MOREIRA

PRECIFICAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS: diretrizes gerais
adotadas e oportunidades de aperfeiçoamento na precificação em uma
Instituição de Ensino Profissional e Tecnológico

Monografia apresentada pela aluna **CAMILLA GONZAGA MOREIRA** ao curso de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Pernambuco – UFRPE, como pré-requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Econômicas, sob a orientação do **Professor Doutor em Ciências Econômicas LUIZ FLAVIO ARREGUY MAIA FILHO.**

Recife, dezembro de 2021

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal Rural de Pernambuco
Sistema Integrado de Bibliotecas
Gerada automaticamente, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

M838p Moreira, Camilla Gonzaga
PRECIFICAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS:: diretrizes gerais adotadas e oportunidades de aperfeiçoamento na precificação em uma Instituição de Ensino Profissional e Tecnológico / Camilla Gonzaga Moreira. - 2021.
65 f. : il.

Orientador: LUIZ FLAVIO ARREGUY MAIA FILHO.
Inclui referências e anexo(s).

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal Rural de Pernambuco, Bacharelado em Ciências Econômicas, Recife, 2021.

1. Precificação. 2. Educação profissional e tecnológica. 3. Cursos técnicos. 4. Preços. 5. Custos. I. FILHO, LUIZ FLAVIO ARREGUY MAIA, orient. II. Título

CDD 330

CAMILLA GONZAGA MOREIRA

PRECIFICAÇÃO DE SERVIÇOS EDUCACIONAIS: iretrizes gerais adotadas e oportunidades de aperfeiçoamento na precificação em uma Instituição de Ensino Profissional e Tecnológico

TCC apresentado ao Curso de Graduação em Economia da Universidade Federal Rural de Pernambuco, como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Ciências Econômicas.

Aprovado em: 17/12/2021.

BANCA EXAMINADORA

Prof^o. Dr. Luiz Flávio Arreguy Maia Filho (Orientador)
Universidade Federal Rural de Pernambuco

Prof^a. Dr^a Sônia Maria Fonseca Pereira Oliveira Gomes
(Examinador Interno)
Universidade Federal Rural de Pernambuco

Prof^o. Dr. Luiz Rodrigues Kehrlé (Examinador Interno)
Universidade Federal Rural de Pernambuco

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, gratidão a Força Criadora pela oportunidade de estar nesse espaço e tempo, de infinitas possibilidades, onde meus objetivos foram alcançados, durante todos os meus anos de estudos.

Gratidão aos amigos, que sempre estiveram ao meu lado, pela amizade incondicional e pelo apoio demonstrado ao longo de todo o período em que me dediquei a este trabalho. Gratidão a minha equipe de trabalho com quem passo a maior parte do meu dia e está sempre me incentivando a continuar e acreditando no meu potencial.

Gratidão ao professor Luiz Maia, por ter sido meu orientador e ter desempenhado tal função com dedicação e zelo, apoiando em todas as dúvidas e estando disponível sempre que necessário. E a todos os professores que foram os mestres da jornada que percorri nesses 5 anos.

Gratidão a todos da empresa estudada, pelo fornecimento de dados e materiais que foram fundamentais para o desenvolvimento da pesquisa que possibilitou a realização deste trabalho.

Gratidão a minha família, mãe, avó e tia, por nunca terem medido esforços para me proporcionar um ensino de qualidade durante todo o meu período escolar. Ao meu parceiro de vida Terry, que esteve ao meu lado durante todo o percurso e foi paciente nos momentos mais críticos.

Gratidão a todos que participaram, direta ou indiretamente do desenvolvimento deste trabalho de pesquisa, enriquecendo o meu processo de aprendizado.

RESUMO

O presente estudo tem como principal foco os métodos de precificação de serviços educacionais na formação de preço de cursos técnicos. O objetivo geral é identificar quais são os principais métodos adotados na precificação de serviços educacionais, mais especificamente cursos técnicos, em uma instituição de ensino técnico do estado de Pernambuco, bem como considerar eventuais oportunidades de aperfeiçoamento. Para tanto, definiram-se os seguintes objetivos específicos: resgatar autores e teorias relevantes para o contexto de precificação de serviços educacionais, reunir dados e informações consideradas na análise da estrutura de custos para formação de preço de uma linha de serviços (cursos técnicos) ofertados pela Instituição estudada, entender, em linhas gerais, como a Instituição converte as informações relevantes em preços efetivamente praticados e realizar uma análise de sustentabilidade do método empregado pela instituição. Abordar os métodos de precificação de serviços educacionais na formação de preço de cursos técnicos justifica-se pela sua relevância frente a um aumento da busca por sustentabilidade financeira das organizações de educação diante da economia em recuperação pós pandemia. A metodologia utilizada tem caráter bibliográfico, com o estudo e comparação das obras de diferentes autores para maior aprofundamento sobre o tema, além de análise documental de natureza exploratória. Com resultados tratados de maneira qualitativa, a partir da coleta de informações em fontes secundárias e primárias, com dados fornecidos por uma instituição de ensino privada – mediante devida autorização de pesquisa, foi realizada a simulação, aumentando o número de participantes por turma e mantendo-se os custos fixos, identificou-se nos resultados que aumentar a quantidade padrão de participantes de 25 para 28 trariam resultados mais eficientes e crescimento no resultado operacional, em torno de 5 pontos percentuais. Com o levantamento de informações ao longo da pesquisa e da análise dos dados, foi possível concluir que os métodos teóricos de precificação são positivos na formação de preços de serviços educacionais auxiliando a instituição, na obtenção de custos bem definidos e na visão do resultado obtido.

Palavras-chave: Precificação. Educação profissional e tecnológica. Cursos técnicos. Preços. Custos.

ABSTRACT

This study has as its main focus the pricing methods of educational services in the pricing of technical courses. The general objective is to identify which are the main methods adopted in the pricing of educational services, more specifically technical courses, in a technical education institution in the state of Pernambuco, as well as to consider possible opportunities for improvement. To this end, the following specific objectives were defined: to rescue authors and theories relevant to the context of pricing of educational services, gather data and information considered in the analysis of the cost structure for price formation of a line of services (technical courses) offered by the studied institution, understand, in general, how the institution converts the relevant information into prices effectively practiced and perform a sustainability analysis of the method used by the institution. Addressing the pricing methods of educational services in the pricing of technical courses is justified by its relevance in the face of an increase in the search for financial sustainability of educational organizations in the post-pandemic recovery economy. The methodology used has a bibliographic character, with the study and comparison of the works of different authors for further deepening on the theme, besides the documental analysis of exploratory nature. With results treated qualitatively, from the collection of information in secondary and primary sources, with data provided by a private educational institution - with due research authorization, the simulation was performed, increasing the number of participants per class and keeping the fixed costs, it was identified in the results that increasing the standard amount of participants from 25 to 28 would bring more efficient results and growth in the operating result, around 5 percentage points. With the gathering of information throughout the research and data analysis, it was possible to conclude that the theoretical pricing methods are positive in the formation of prices for educational services, helping the institution, in obtaining well-defined costs and in the view of the previous result.

Keywords: Pricing. Professional and technological education. Technical courses. Prices. Costs.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	FORMAÇÃO DE PREÇOS	11
2.1	FORMAÇÃO DE PREÇOS: ASPECTOS ECONÔMICOS GERAIS	12
2.2	FORMAÇÃO DE PREÇOS COM BASE EM CUSTOS	16
2.3	CUSTEIO POR ABSORÇÃO	21
2.4	CUSTEIO INTEGRAL / RKW.....	25
2.5	UEP - UNIDADE DO ESFORÇO DE PRODUÇÃO	27
2.6	FORMAÇÃO DE PREÇOS EM SERVIÇOS.....	29
3	SETOR DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA	32
3.1	A EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA NO BRASIL	32
3.2	O SETOR PRIVADO DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL	36
3.3	LINHAS GERAIS E TENDÊNCIAS DE PRECIFICAÇÃO NO SETOR DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA.....	40
4	PRECIFICAÇÃO EM UMA INSTITUIÇÃO DE EPT EM PERNAMBUCO	44
4.1	PRECIFICAÇÃO DA INSTITUIÇÃO PARA UM SERVIÇO EDUCACIONAL.....	53
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	59
6	REFERÊNCIAS.....	61
	ANEXO A –	65
	ANEXO B –	66

1 INTRODUÇÃO

A educação no Brasil sempre enfrentou desafios, que se tornaram mais provocadores pela necessidade rápida de atualizações e inovações diante do cenário de pandemia. Discutir sobre precificação de serviços educacionais na formação de preço de cursos técnicos justifica-se pela sua relevância frente a um aumento da busca por sustentabilidade financeira das organizações de educação diante da economia em recuperação pós pandemia e pelo aumento da importância dos cursos técnico-profissionalizante na requalificação da mão de obra do mercado de trabalho brasileiro.

Sendo assim, o presente trabalho estabeleceu como problema de pesquisa identificar se os métodos teóricos de precificação impactam positivamente na formação de preços de serviços educacionais a fim de validar a estrutura de preços da instituição estudada e como objetivo geral identificar quais são os principais métodos adotados na precificação de serviços educacionais (cursos técnicos), numa instituição de ensino técnico do Estado de Pernambuco, bem como considerar eventuais oportunidades de aperfeiçoamento.

Para alcançar o objetivo geral, os objetivos específicos serão os de resgatar autores e teorias relevantes para o contexto de precificação de serviços educacionais; reunir dados e informações consideradas na análise da estrutura de custos para formação de preço de uma linha de serviço (cursos técnicos) ofertados pela Instituição estudada; entender, em linhas gerais, como a Instituição converte as informações relevantes em preços efetivamente praticados; realizar uma análise de sensibilidade dos métodos empregados na instituição.

Buscando o desenvolvimento efetivo para uma análise e argumentação mais consistente, o trabalho terá como processo metodológico uma abordagem de pesquisa bibliográfica, com resultados tratados de maneira qualitativa.

Considerando o objetivo central do trabalho, que se trata da precificação de produtos educacionais com enfoque em cursos técnicos, a pesquisa também terá caráter documental, e natureza exploratória, primeiramente pela busca de fontes secundárias e posterior contato com fontes primárias através da realização de análises sobre a formação de preços na Instituição de Ensino Técnico-Profissionalizante, com fornecimento de documentos tais como política de preços, fichas de produto e fichas de preços, mediante autorização de pesquisa.

Para melhor alcance dos objetivos, esta monografia divide-se em 5 (cinco) capítulos, além desta introdução. No segundo capítulo são resgatados autores e teorias relevantes na identificação do que é formação de preços e na apresentação de suas abordagens e metodologia principais, utilizadas pelas organizações fornecedoras de produtos e serviços. O terceiro capítulo faz um panorama da evolução da Educação Profissional e Tecnológica no Brasil, suas principais instituições além de trazer dados relevantes do setor no Estado de Pernambuco, mais precisamente no ano de 2020.

No quarto capítulo, é realizada a apresentação em linhas gerais, de como a Instituição converte as informações¹ relevantes em preços efetivamente praticados. O quinto capítulo traz as considerações finais, e possíveis oportunidades de pesquisas futuras, diante de tudo que foi abordado neste trabalho.

¹ Com informações obtidas mediante fornecimento da instituição estudada, que solicitou sigilo em relação aos dados de identificação, tendo autorização de pesquisa assinada sob posse do professor orientador

2 FORMAÇÃO DE PREÇOS

Ao longo de grande parte da história e, sobretudo nas economias de mercado mais desenvolvidas, os preços foram sempre determinados por meio da negociação entre compradores e vendedores. Em geral, “barganhar” ainda faz parte do jogo. A determinação de um preço de venda para todos os compradores é uma ideia relativamente moderna (KOTLER, 2012).

Segundo Vasconcelos (2019, p.32) “a análise microeconômica ou teoria de preços, como parte da ciência Econômica, preocupa-se em explicar como se determina os preços dos bens e serviços, bem como dos fatores de produção.” Pode-se entender que os preços possuem um papel na economia funcionando como um sistema que reflete as informações e os fatores determinantes de demanda, como renda, gostos do consumidor, preços de bens substitutos, expectativas etc., assim como os fatores determinantes da oferta como avanços na tecnologia, custos dos insumos, condições de distribuição e logística, clima etc. (VASCONCELOS, 2019).

Castro (1988, p.55), por sua vez, diz que a função dos preços é “justamente, compatibilizar as correntes reais e nominais (oferta e procura), referentes a cada artigo trazido a mercado” e cumprem uma função de rateio, adequando o mercado as ofertas e demandas.

Segundo pesquisa da Deloitte², publicada em 2017, a conjuntura mundial e a mudança de perfil dos consumidores, juntamente com as inovações tecnológicas, contribuem para uma visão cada vez mais segmentada e voltada para as expectativas individuais de cada cliente; busca-se cada vez mais construir uma estratégia de preços que esteja de acordo com os objetivos e diretrizes da empresa (DELOITTE, 2017).

Para a formação de preços, por vezes, surgem conflitos entre as áreas de uma empresa. Conforme Ortiz (2015), o conflito de interesses entre as áreas das empresas era constante no quesito formação de preços: o setor financeiro tendia a revelar-se mais preocupado com as movimentações contábeis e cobertura de custos; o gerente

² A pesquisa intitulada O Verdadeiro Valor do *Pricing*, desenvolvida para reforçar a importância da estratégia de preços e auxiliar as empresas a responderem às demandas do mercado com eficiência, foi conduzida por meio de um questionário eletrônico com profissionais da área de *pricing* da Deloitte e entrevistas quantitativas com 58 empresas de diferentes segmentos; ela pode ser acessada online através do link: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/strategy/verdadeiro-valor-pricing-tax.pdf>

de operações preocupado com a manutenção dos níveis de produtividade e com os preços da concorrência; o setor de *marketing* na busca por preços que atendam as percepções dos clientes. Assim, o setor de precificação (ou *Pricing*) surge como integrador estratégico, a fim de se posicionar como “elo” entre esses diferentes setores na busca do cumprimento dos objetivos gerais da empresa como um todo.

De acordo com Montes (2017), em sua maioria, as empresas brasileiras determinam o preço a partir do custo fixo, da margem de lucro e do preço da concorrência; porém, existem diferentes métodos de precificação com base tanto nos aspectos internos da organização, quanto do mercado como um todo. Torna-se cada vez mais importante a utilização do processo de formação de preços de forma mais aprofundada, com base e fundamentação teórica, assim como a utilização de pesquisas e análises da empresa e do mercado como um todo.

2.1 FORMAÇÃO DE PREÇOS: aspectos econômicos gerais

Economias de mercado são aquelas em que as relações econômicas são controladas por agentes privados (BONA, 2017) e as empresas trabalham na busca por atender a demanda existente através da definição da quantidade a ser produzida, realizando suas atividades e seus planejamentos financeiros sem a interferência do Estado. O Estado nesse sistema econômico deveria atuar como órgão fiscalizador, além de ser responsável por equilibrar os impactos dos ciclos econômicos.

De acordo com Vasconcelos (2019, p.5) “em economias de mercado a maioria dos preços dos bens e serviços e dos fatores de produção é determinada predominantemente pelo mecanismo de preços”. Assim, a teoria de preços é responsável por analisar como interagem consumidores e empresas para decidir quais serão os preços e quantidades de determinados bens e serviços em mercados específicos. Segundo Castro (1988):

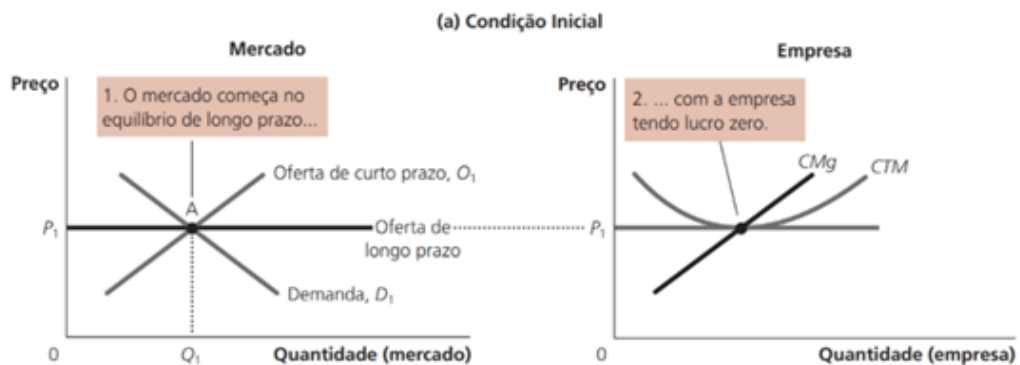
A demanda dirigida aos mercados se expressa através de quantidades de moeda cedidas, em troca de bens e serviços. A relação que precisa a quantidade de unidades monetárias que deve despende na obtenção de uma unidade de determinado produto se denomina preço (CASTRO, 1988, p. 54).

Levando em consideração os conceitos já apresentados e considerando a teoria microeconômica, pode-se também entender que empresas em mercados competitivos são tomadoras de preços – diz-se que um mercado é perfeitamente competitivo se todas as empresas partirem do pressuposto de que o preço de mercado

independe de seu nível de produção, ou seja, não influenciam diretamente no nível de preços que, por sua vez, é determinado pela oferta e demanda do próprio mercado (VARIAN, 1947).

Ainda de acordo com Varian (1947, p. 402) “a empresa competitiva acredita que não venderá nada se cobrar um preço acima do preço de mercado”. Caso venda a preço de mercado, poderá vender a quantidade que considerar justa, mas, se pudesse vender com um preço abaixo do praticado no mercado, ficaria com toda a demanda, como pode ser constatado na Figura 1 a seguir:

Figura 1 – Empresas em mercados competitivos



Fonte: Mankiw, 2017¹

Vale ressaltar que, até o momento, foram levantados pontos em relação à estrutura de mercado de Concorrência Perfeita, onde as empresas não possuem influência sobre o preço. Segundo Varian (2015):

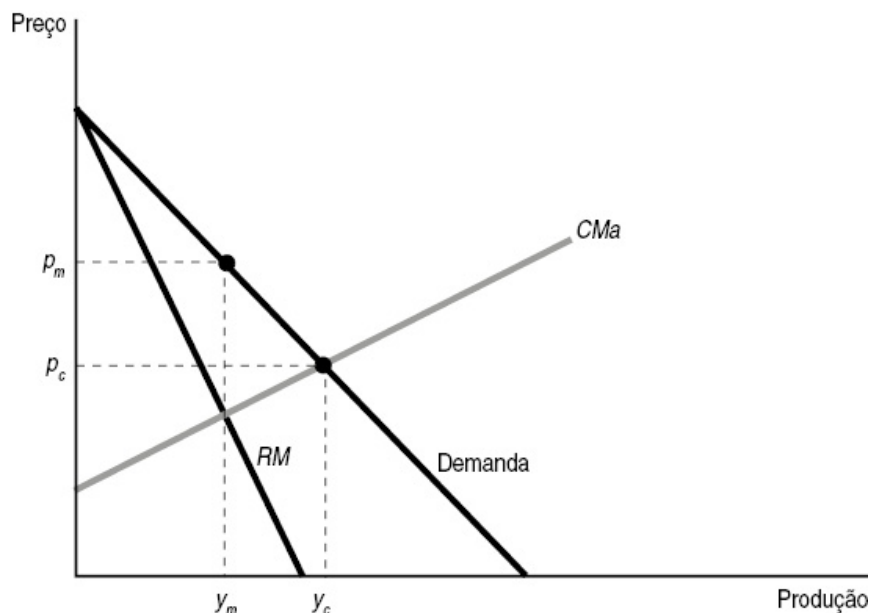
Se alguma empresa detiver algum grau de poder de monopólio, disporá de maiores opções do que uma empresa que atue em uma indústria com concorrência perfeita. Ela pode, por exemplo, praticar estratégias de fixação de preços e de comercialização mais complicadas do que uma empresa que esteja em uma indústria competitiva. Pode, ainda, tentar diferenciar seus produtos daqueles vendidos pelos concorrentes para aumentar ainda mais seu poder no mercado. (VARIAN, 2015, p.466).

A formação de preços em estruturas de mercado não competitivas, assim como em mercados competitivos, visa a maximização do lucro com base nas funções custo e na demanda. Numa estrutura de monopólio, existe apenas um ofertante e este influencia diretamente a fixação de preços, pois é o único produtor. É importante

salientar que um monopólio puro é uma construção teórica: em mercados reais, salvo em casos especiais de monopólios naturais³, seria muito difícil a sustentação de um monopólio em uma economia com mercado aberto.

Para fins didáticos, segundo palavras de Montoro Filho (1996, p.183), em um monopólio “o setor é a própria firma” e a “oferta da firma é a oferta do setor”. A maximização do lucro do monopólio é no nível em que a receita marginal se iguala ao lucro marginal; porém, conforme é visto na Figura 2, por ser detentor do mercado, o monopolista fixa seus preços acima dos que seriam praticados em mercados competitivos, e produz quantidades menores - deliberadamente.

Figura 2 – O monopólio e sua ineficiência



Fonte: Hal R. Varian, 2021, p. 45⁴

Ainda tratando de mercados imperfeitamente competitivos e nas estruturas clássicas de mercado, a estrutura chamada de concorrência monopolística, segundo Montoro Filho (1996, p.187) caracteriza-se pelo fato de que as empresas produzem bens diferenciados, embora substitutos próximos; nesta estrutura, cada empresa tem certo poder sobre a fixação de preços. Ou seja, a curva de demanda com a qual se defronta é negativamente inclinada, embora bastante elástica, pois a existência de

³ Denomina-se como monopólio natural o modelo de estrutura de mercado em que os custos de produção possuam um custo tão elevado que somente torna-se possível a obtenção de custos menores quando o mercado é suprido por apenas um produtor (SZTAJN *apud* COSTA, [s.d.], p. 4749)

⁴ Disponível em:

<https://jigsaw.minhabiblioteca.com.br/books/9788595155107/epub/OEBPS/Text/copyright.xhtml?favre=brett#cfi=/6/10%5B:vnd.vst.idref=copyright.xhtml%5D!>

substitutos próximos permite aos consumidores alternativas para fugirem de eventuais aumentos de preços.

Outra estrutura de mercado seria o Oligopólio, que se caracteriza pela existência de um reduzido número de produtores e vendedores, produzindo produtos que são substitutos próximos entre si (MONTORO, 1996). Sendo assim os produtores em Oligopólio são influentes na fixação do preço e no nível de produção, pois possuem, cada um, sua faixa de significância no mercado e estes produtos possuem alta elasticidade-preço cruzada⁵.

As informações trazidas nos parágrafos anteriores remetem a formação de preços a partir da microeconomia clássica e alguns autores afirmam que a precificação de produtos e serviços no mundo real, não se resume apenas a essas teorias. Pode-se determinar, na prática, que preço cobrar por um produto através de poucas informações a respeito da demanda e dos custos envolvidos (BAYE, 2010).

Considerando que o tipo de produto que se pretende analisar que é fornecido em empresas em mercados imperfeitamente competitivos, pressupõe-se que os tomadores de decisão possuem aproximações dos custos marginais e elasticidade de suas demandas. Como ensina Baye (2010), o preço que maximiza o lucro pode ser calculado através da seguinte fórmula de *Markup*:

$$P = \left[\frac{E_f}{1 + E_f} \right] MC \quad (1)$$

Sendo E_f a elasticidade-preço da demanda e MC o custo marginal da empresa. Dessa forma, de acordo a elasticidade da demanda, o *Markup* poderá ser mais baixo ou mais alto. Produtos com demandas mais elásticas precisariam ter *Markup* menor, e demandas menos elásticas podem apresentar *Markup* mais alto. Também é possível perceber que quanto maior o custo marginal, maior o preço do maximizador do lucro (BAYE, 2006).

Nas teorias apresentadas considerava-se que a decisão fundamental da empresa consistia em escolher o nível de operação em que o lucro fosse máximo e

⁵ De acordo com Vasconcelos, a Elasticidade reflete o grau de sensibilidade de uma variável ocorrendo alterações em outra variável, tudo o mais mantendo-se constante, assim, elasticidade preço cruzada mede a mudança percentual na quantidade demandada (ou ofertada) de um bem com relação a variação percentual no preço desse bem (VASCONCELOS, 2019, p. 59).

que custo marginal e receita marginal se igualasse, sendo representados na seguinte equação (PADOVEZE, 2021):

$$\frac{\partial C(Q)}{\partial Q} = CMg = RMg = \frac{\partial R(P(Q), Q)}{\partial Q} \quad (2)$$

Assim, o mesmo autor apresenta o conceito de Princípio do custo total onde as firmas teriam foco sobre a determinação dos preços e não da quantidade, onde o preço seria determinado por meio de margem fixa que incidiria sobre o custo médio.

Entram em cena os métodos de precificação com base no custo, onde o objetivo seria encontrar o custo unitário de produtos e serviços e utilizá-lo nos processos decisórios e na formação de preços de venda. Assim, de acordo com Padoveze (2013, p.201), os modelos de decisão de preços orientados pelos custos pressupõem cálculos e/ou estimativas de todos os custos e a adição de uma margem de lucro objetivada, desde que o mercado absorva a quantidade ofertada ao preço obtido nessa equação.

2.2 FORMAÇÃO DE PREÇOS COM BASE EM CUSTOS

Segundo Leal (2018, p. 172), falar em preço é “ao mesmo tempo, analisar custos e estimar fatores intrínsecos do mercado onde o produto ou serviço será ofertado”; dessa forma, entende-se que é impossível determinar os preços que maximizem a lucro sem uma boa análise da estrutura de custos da organização e, de preferência, a partir de um método de custeio que seja eficiente.

Por definição, segundo o dicionário da língua portuguesa, o custo é avaliação em unidades monetárias de todos os bens materiais e imateriais, trabalho e serviços consumidos pela empresa na produção de bens além dos serviços operacionais administrativos. Tratando de forma genérica, os custos são a mensuração econômica dos recursos utilizados para as operações da empresa; já em termos contábeis, cumprindo os requisitos das práticas internacionais de contabilidade e do sistema tributário brasileiro, os gastos da empresa são classificados em custos, despesas e investimentos (PADOVEZE, 2013).

De acordo com o SEBRAE⁶, a classificação dos gastos da empresa se dá da seguinte forma:

- a) Custos – estão diretamente ligados a produção dos bens e serviços que a empresa fabrica;
- b) Despesas – estão diretamente ligadas a gestão da empresa, comercialização e operação do negócio e não influenciam ou colaboram diretamente para a produção dos bens e serviços, ou seja, são os custos operacionais ligados ao funcionamento da empresa tais como a manutenção da infraestrutura;
- c) Investimentos – são os desembolsos que produzem ganhos ou resultados futuros. Para que o gasto realizado seja considerado investimento, necessariamente ele precisa gerar retorno, do contrário acaba se tornando um custo ou despesa.

Segundo Kotler (2012, p. 421) os custos de uma empresa assumem duas formas – fixos e variáveis. Os custos fixos (ou indiretos) são os que se mantêm independentemente da quantidade produzida ou receita em vendas, como por exemplo o aluguel, a energia, a folha de pagamento, a expectativa de retorno dos proprietários, entre outros; e os custos variáveis (ou diretos) são os que se modificam proporcionalmente em relação ao nível de produção ocorrido. Ao somar os custos fixos e variáveis, a um dado nível de produção, encontra-se o custo total; e dividindo o custo total pela produção, obtém-se o custo médio.

Para a metodologia de formação de preços baseada em custos, têm-se como pressuposto básico que as empresas determinam os preços de venda com base nos seus custos e investimentos, pressupondo que o mercado estaria disposto a absorver os preços determinados (PADOVEZE, 2013).

Assim, o preço de venda (P) contemplará os seguintes elementos que farão parte integrante da equação final (DUBOIS, 2019, p. 228): custo da produção vendida (C), tributos (T), despesas (D) e margem de lucro almejada (L).

O preço de venda que será formulado é aquele que a empresa deseja atingir, levando em consideração que P deverá cobrir todos os gastos, impostos e a margem almejada de lucro.

⁶ SEBRAE. Apostila Formação do Preço de Venda. Cursos Online Sebrae. Portal SEBRAE. [s.l.][s.d.]Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/cursosonline/formacao-do-preco-de-venda,7490b8a6a28bb610VgnVCM1000004c00210aRCRD> Acesso em 17/10/2021.

Portanto:

$$P = C + D + T + L \quad (3)$$

Assim, obtêm-se um preço que é formado com base na soma dos custos e da adição de uma margem de lucro almejada e espera-se que o mercado absorva a quantidade ofertada ao preço resultante desta equação.

Para o alcance desses indicadores de custos que proporcionam que a empresa conheça a dimensão dos seus gastos e possam direcionar seus esforços de venda com um propósito mais assertivo, a precificação com base em custos precisa conhecer a estrutura de custos adotada pela empresa para assim, escolher o método de custeio que mais atenda os objetivos da organização.

Para elaborar o demonstrativo de custos da empresa é preciso realizar o levantamento de gastos, que deve ser composto dos seguintes elementos (SEBRAE, 2021):

- a) Materiais diretos – gastos com matéria prima e produção;
- b) Serviços de terceiros – executados por pessoas externas à empresa para alguma parte da produção de bens e serviços;
- c) Custos indiretos – os gastos consumidos indiretamente na manutenção de equipamentos que fazem parte da produção;
- d) Despesas Administrativas e comerciais – são os custos do funcionamento da empresa não tendo ligação direta com a produção ou prestação de serviços;
- e) Despesas sobre vendas – costumam ser uma proporção do preço da venda;
- f) Despesas financeiras – podem não possuir ligação aparente com a produção ou a prestação de serviços, mas são consideradas no preço.

É de suma importância que as empresas realizem as análises necessárias para a identificação e categorização de despesas. Os argumentos até o momento apresentados são ferramentas para o alcance das metas das organizações e dos objetivos gerais que são, em sua maioria, o crescimento do patrimônio líquido e a manutenção da sustentabilidade, ou seja, a capacidade de arcar com as responsabilidades desempenhadas (DUBOIS, 2019).

Para serem utilizados na formação de preços de venda, os métodos de custeio precisam atender aos princípios gerais da contabilidade. Os princípios da contabilidade, de acordo a resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº

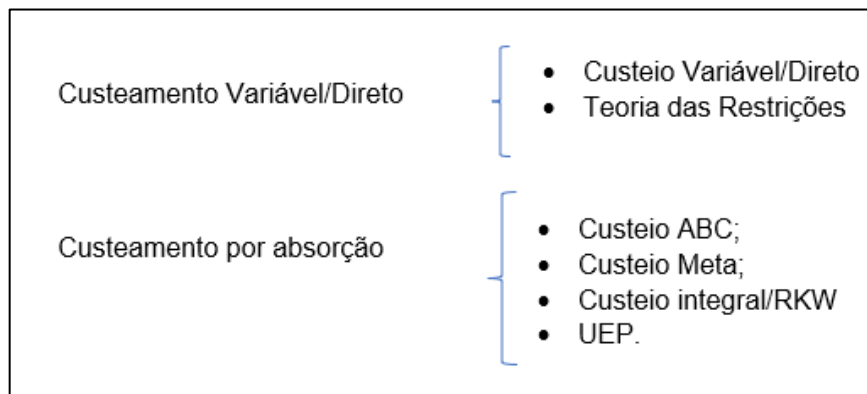
750/93 e atualizados pela resolução do CFC nº 1282/10 são as regras de contabilidade que regulam o funcionamento da administração de acordo as necessidades de cada empresa ou setor (SILVA, p. 05, [s.d.]).

São 7 (sete) os princípios da contabilidade, segundo a resolução do CFC nº 1282/10 (CFC, 2010):

1. Da Entidade: determina que o patrimônio que permite a formação da empresa ou entidade pertence somente a ela mesma;
2. Da Continuidade: pressupõe que a empresa continuará em operação no futuro e as decisões devem ser tomadas considerando esse princípio;
3. Da Oportunidade: a mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais devem ser íntegras e pertinentes;
4. Do Registro pelo Valor Original: determina que os componentes do patrimônio devem ser inicialmente registrados pelos valores originais das transações, expressos em moeda nacional;
5. Da Competência: as receitas e despesas precisam ser registradas no período em que ocorreram;
6. Da Prudência: pressupõe a necessidade de precaução nas decisões e estimativas em condições de incerteza;
7. Da Atualização Monetária: os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis.

Segundo Dubois (2019, p. 127), os métodos de custeio possuem o objetivo único de determinação de custos, mas podem adotar sistemáticas diferentes. Dessa forma, serão apresentados alguns dos métodos principais de custeio que possuem como principais abordagens o custeamento Variável (ou direta) e custeamento por Absorção de Custos (ou Despesas Indiretas):

Figura 3- Métodos de custeio e metodologias principais



Fonte: O autor, 2021.

2.2.1 Custeamento Direto ou Variável

Conforme trazido anteriormente, os custos variáveis são aqueles que se modificam proporcionalmente em relação ao nível de produção. Nesse método de custeio os custos fixos são alocados aos resultados como se fossem despesas (DUBOIS, 2019). Assim, cada produto absorve apenas os custos que incidem sobre ele e agrega apenas os custos variáveis; as despesas fixas são consideradas como despesas do período, cálculo da margem de contribuição (SEBRAE, 2021).

A margem de contribuição (MC) é calculada subtraindo os custos das mercadorias vendidas (CMV) e das demais despesas variáveis (DV) do preço de venda (PV):

$$MC = PV - CMV - DV \quad (5)$$

Para obter a margem de contribuição média dos produtos, a empresa precisará levantar informações importantes em relação ao mercado e custos envolvidos. É importante verificar os preços da concorrência e pontuar a participação das vendas em cada produto analisado. Além disso, verificar aspectos internos e identificar os impostos que incidem sobre o produto independentemente do regime tributário também são passos importantes para finalização da decisão da margem.

Esse conceito de margem de contribuição, nesse método, é a grande vantagem de sua utilização: ela se torna um importante elemento na tomada de decisões (DUBOIS, 2019). É importante salientar que este método de custeio pode ser utilizado apenas como ferramenta de gerenciamento por parte dos executivos, como algo adicional, não podendo ser o método de custeio oficial da empresa, pois considera os custos fixos como despesas – sendo assim cobrados mesmo que nem todos os produtos fabricados cheguem a ser vendidos. Assim, o método de custeio variável não é aceito pela contabilidade tradicional, pois fere os princípios.

2.2.2 Teoria das Restrições

A Teoria das Restrições surgiu, a partir da necessidade de encontrar restrições que limitem os ganhos das empresas e de gerenciar eficazmente a utilização dos recursos, desenvolvida por Eliyahu M. Goldratt – sendo inicialmente chamada de Tecnologia da Produção Otimizada e uma crítica aos métodos de custeio por absorção (BORNIA, 1994).

Na Teoria das Restrições considera-se que as despesas ligadas à manutenção das empresas, ou seja, os custos indiretos são superiores aos custos variáveis; além disso, não considera a mão de obra direta como custo variável, visto que, atualmente, os trabalhadores recebem por tempo trabalhado e não mais de acordo a sua produção.

De acordo a essa teoria, existem três fundamentos que são baseados na contabilidade: ganho, inventário e despesa operacional. O ganho é o recurso gerado pela empresa, ou seja, receita menos custos; o inventário é o recurso que é utilizado para o bom funcionamento da empresa; são os materiais, equipamentos e instalações; o último fundamento, a despesa operacional, refere-se ao que a empresa utiliza para transformar o inventário em ganho, considerando os custos fixos e incluindo a mão de obra direta (BORNIA, 1994).

Assim, para encontrar o lucro, seguindo esse método de custeio utilizar-se-ia a seguinte equação:

$$L = R - D \quad (6)$$

Onde R é a receita obtida no período e D o somatório das despesas devidas aos itens de custo.

Pode-se observar que a Teoria das Restrições é praticamente a mesma do Custeio Variável, onde o lucro seria a margem de contribuição retirando-se os custos fixos e variáveis. Esse método de custeio também fere os princípios da contabilidade e por esse motivo, é pouco ou praticamente não utilizado. Além disso, a depender do tipo de produto que a empresa forneça, alguns bens demandarão mais tempo e insumos do que outros, não sendo financeiramente viável considerar despesas únicas de produção.

2.3 CUSTEIO POR ABSORÇÃO

O custeio por absorção, como o nome induz, tem por fim absorver todos os custos pelo produto, seja diretamente ou indiretamente (RIBEIRO, 2017, p.344). Esse método de custeio incorpora todos os gastos da organização e da produção, distribuídos em “departamentos” para ao final encontrar o custo unitário do produto a ser incorporado no preço.

De acordo com ROCHA (2015, p. 88), no custeio por absorção, os custos são atribuídos por meio da segregação nos denominados centros de custo, que são grupos contábeis nos quais são alocados os recursos da organização, sejam eles insumos, embalagens, custos operacionais, etc., que podem ser centros de custo de produção – nos quais são utilizados os recursos diretamente ligados à produção dos bens ou serviços – e centros de curso de suporte – onde as atividades que são realizadas prestam serviços a outros centros de custo.

Segundo DUBOIS (2019) o custeio por absorção possui 6 (seis) premissas básicas:

1. A distinção entre Custos, Despesas e Perdas;
2. Apropriação dos custos diretos e indiretos à produção realizada em certo período;
3. Apuração do custo da produção do período (CPP);
4. Apuração do custo unitário de produção;
5. Apuração do custo dos produtos vendidos (CPV) e dos estoques finais;
6. Apuração do resultado do período (DUBOIS, 2019, p.128).

Por sua atenção em incluir todos os tipos de custos aos produtos com foco na extração do custo unitário, o custeio por absorção é o método de custeio mais utilizado nas organizações para suporte aos preços de vendas de cada produto a partir do seu próprio custo.

Ainda assim, existem algumas falhas na utilização deste método, como as apontadas por Sardinha (2013, p.22), nomeadamente são considerados aspectos relativos à demanda pelo produto, ou seja, o custeio por absorção olha apenas para os custos da empresa em produzir e servir, e não leva em consideração aspectos externos do mercado. Desconsidera-se a concorrência, tornando possível que a empresa perca oportunidades de mercado. Além disso, ainda de acordo Sardinha (2013), a utilização indiscriminada dos custos unitários pode resultar em observações não fiéis as previsões no cálculo dos custos totais.

A grande vantagem deste método, além das já apresentadas, é um maior controle das perdas e ganhos por produto, possibilitando estratégias de preços mais assertivas e mais liberdade para estratégias de ofertas de preços e descontos; através do método, a gerência detém o controle dos custos unitários e do que poderia eventualmente alterar, na precificação. Este método é aceito pelos princípios da contabilidade.

2.3.1 Custeio ABC

O Custeio ABC é uma ramificação do método de absorção, pois utiliza de suas premissas e acrescenta mais alguns fatores importantes. Este método consiste na distribuição dos custos por atividade, a fim de encontrar o custo unitário assim como no custeio por absorção. Alguns autores, porém, afirmam que o custeio ABC não pertence ao gênero de custeio variável e nem ao de absorção (ROCHA, 2015, p. 140). Considerando a maioria dos autores estudados, este trabalho irá considerar que o custeio ABC faz parte dos métodos de custeamento por absorção. Assim,

A abordagem do método ABC consiste em fragmentar a organização em atividades, pois estas descrevem o que a empresa faz e, portanto, mostram como o tempo é gasto e quais são os resultados (outputs) dos processos DUBOIS (2019, p. 158).

O objetivo desta distribuição é investigar a necessidade das atividades e reconhecer aquelas que, de fato, agregam valor para o cliente, que está disposto a pagar por elas. Segundo Rocha (2015),

Do ponto de vista do ABC, a atividade é uma boa unidade de análise de custos porque: (a) não é tão ampla quanto as funções departamentais que, geralmente, constituem-se em centros de custos e (b) não é tão restrita quanto as tarefas (ROCHA, 2015, p.143).

Por conceito, atividades são processos que consomem recursos substanciais para gerar uma produção. A função principal de uma atividade é converter recursos (material, mão de obra e tecnologia) em produção - produtos/serviços (BRIMSON *apud* LEÃO, 1996, p. 5).

Para a implementação do custeamento por atividades, Padoveze (2013) distribui a metodologia em 7 (sete) passos: identificar as atividades dos setores, escolher o melhor direcionador ⁷de custo de cada atividade, revisar de tempos em tempos os resultados trazidos pelos direcionadores, mensurar quanto se gasta para realizar a atividade periodicamente, custear unitariamente cada atividade, custear unitariamente o total das atividades para cada produto ou serviço e inserir no custo total.

⁷ Direcionador é o fator que indica a relação entre o consumo do recurso e a atividade ou entre as atividades e os produtos (RIBEIRO, 2017);

Após os cálculos, o demonstrativo de Resultados da empresa considerando o custeio pelo método ABC ficaria parecido com a figura 04 abaixo:

Figura 04 – Reprodução da DRE pelo método de custeio por atividades.

DRE	P1	P2	EMPRESA
Receita de vendas	231.250	41.400	272.650
(-) Custos variáveis	(87.500)	(13.800)	(101.300)
(-) Despesas variáveis	(23.125)	(4.140)	(27.265)
(=) Margem de contribuição	120.625	23.460	144.085
Cortar	(17.833)	(2.140)	(19.973)
Costurar	(19.000)	(2.280)	(21.280)
Programar a produção	(1.157)	(1.250)	(2.407)
Controlar a produção	(1.701)	(3.063)	(4.764)
Inspecionar materiais	(185)	(800)	(985)
Inspecionar processo	(769)	(2.769)	(3.538)
(-) Custos rastreáveis	(40.647)	(12.302)	(52.948)
(=) Margem rastreável	79.978	11.158	91.137
(-) Custos não rastreáveis			(34.800)
(-) Despesas fixas			(32.100)
(=) Margem operacional			24.237

Fonte: Rocha (2015, p. 159).⁸

Uma das limitações desse método de custeio, levantada por Dubois (2019, p. 163) é que a sua estrutura administrativa é pesada, pois a distribuição em múltiplos centros de atividades geradores de custos trazem também custos elevados de manutenção. “Nesse sentido, não é o produto ou serviço que consome recursos, mas os recursos são consumidos pelas atividades, e estas, por sua vez, são consumidas pelo produto ou serviço” (DUBOIS, 2019, p. 157).

2.4.2 Custeio meta

O custeio meta é um conceito mais vinculado às precificações atreladas ao *Marketing*. Há algum tempo, devido a ser utilizado como estratégia de vendas, a chamada discriminação de preços era uma área atrelada ao setor de *marketing*. De

⁸ ROCHA, Welington; Martins, Eliseu. Métodos de Custeio Comparados: Custos E Margens Analisados sob Diferentes Perspectivas, 2ª edição. [s.l.]: Grupo GEN, 2015. 9788522498314.

acordo com Araújo (2004, p. 05), o custeio meta ou custeio alvo “consiste em saber o preço que o mercado está disposto a pagar pelo produto e, a partir daí, determinar o custo que este deve ter”.

Este sistema foi criado no Japão, no início da década de 1960, vindo a se tornar popular no ocidente na década de 1980. São consideradas três características principais desse método (COOPER; SLAGMULDER, 1999 *apud* ARAÚJO, 2004):

- i. O custo é determinado pelo mercado;
- ii. Pensa na integração da empresa como um todo e
- iii. Planeja visando os lucros e custos para o longo prazo.

Segundo Kotler (2012, p. 738), o custo meta ou custo alvo é a dedução da margem de lucro desejada do preço pelo qual um produto será vendido, devido a seu apelo e os preços dos concorrentes. De acordo a essa metodologia, não seriam os custos que formam os preços e sim, os custos é que deveriam ser definidos em função do preço médio de venda dado pelo mercado (HANSEN, 2004, p. 02).

Para calcular o custo meta são considerados todos os elementos de custo como o projeto, vendas, fabricação, engenharia e ele é aplicado por produto. Não existe um padrão para a execução do custeio meta, mas Sakurai (1997) traz três passos iniciais:

Passo 1: Planejar novos produtos, concentrando-se na satisfação do cliente;
Passo 2: Determinar o custo-meta de conformidade com a política estratégica da empresa, e viabilizá-lo em custos factíveis;
Passo 3: Atingir o custo-meta usando engenharia de valor ou outras técnicas de redução de custos (SAKURAI, 1997, p.58).

Assim, pode-se perceber que o custeio meta inicia com uma análise de cenário na busca de um preço alvo, estabelecimento de uma margem planejada de custos para que, posteriormente, seja identificado o custo considerado permissível para o atingimento dos objetivos da empresa como um todo, atendendo aos anseios do consumidor no mercado.

2.4 CUSTEIO INTEGRAL / RKW

O custeio Integral ou custeio pleno, surgiu por volta do século XII na Alemanha, e teve seu ápice no século XX quando o governo alemão passou a exigir sua utilização. A sigla RKW, é a abreviação de *Reichskuratorim für Wirtschaftli- chtkeit*, sendo este um instituto de pesquisa alemão que exigia as empresas alemãs a

alocação de todas as despesas e custos na formação de preços, acrescidos da margem de lucro fixada pelo governo (FONTOURA, 2013).

Esse método de custeio está dentro do método de absorção e atende as mesmas 6 premissas básicas de distinção entre Custos, Despesas e Perdas, apropriação dos custos diretos e indiretos à produção realizada em certo período e divisão da empresa em centros de custo sendo estes desde os indiretos até os diretos mais despesas financeiras.

Atualmente, nem todos os autores consideram o custeio integral e custeio RKW a mesma coisa, o RKW é visto como a versão completa do custeio integral, devido ao acréscimo das despesas financeiras. De acordo Rocha (2015):

O Custeio Pleno, na sua versão extrema, que é o RKW, considera também, no custo dos produtos, encargos financeiros e juros sobre capital próprio. Esse procedimento é dado, contabilmente, como incorreto, do ponto de vista conceitual, pois os encargos financeiros: a) não correspondem a consumo, utilização ou transformação de recursos; b) representam remuneração de capital, próprio e de terceiros e c) não são itens operacionais em sentido estrito (ROCHA, 2015, p. 127).

Assim, no Custeio Integral (Custeio Pleno), o custo de um produto contempla tudo que a empresa realiza seja para produzir, vender, administrar e, inclusive, financiar suas atividades.

Em relação à definição dos centros de custos pode-se observar como critério básico para a definição dos centros de custos a observação de fatores organizacionais como complexidade de processos e mix de produtos (FONTOURA, 2013, p. 90).

Dessa forma, após serem distribuídos os custos fixos através dos centros de custo, são analisados os custos incorridos por produto e por isso, esse método é precursor do custeio ABC. São considerados os gastos fixos de administração e vendas, os custos diretos por produtos, o rateio dos custos indiretos e o capital de terceiros no caso da análise completa (RKW). As fragilidades consideradas nesse método são as mesmas do custeio ABC, pois a divisão em múltiplos centros de custo gera maiores custos fixos com administração; além disso, o rateio de despesas fixas não pode ser considerado perfeito, pois a sua distribuição possui um risco atrelado a “subjetividade e arbitrariedade presentes no processo de alocação” (ROCHA, 2015, p. 137).

2.5 UEP - UNIDADE DO ESFORÇO DE PRODUÇÃO

Unidade de Esforço de Produção (UEP) é uma unidade de medida do trabalho e dos recursos empregados na produção de vários produtos de uma planta (bens ou serviços) (ROCHA, 2015, p. 169). Essa metodologia possui foco nos custos de transformação. Ribeiro (2017, p.415) apresenta o custo de transformação como o valor que a empresa agrega ao custo da matéria-prima para a composição do custo de fabricação de cada produto.

De acordo com Wernke (2019, p.59) este método foi idealizado por um francês chamado Georges Perrin e posteriormente aprimorado por Franz Allorra, que se estabeleceu no Brasil e utilizou o método em empresas Catarinenses no final da década de 1970. A premissa do método está nos custos de transformação, considerando que processos aplicados nas matérias primas consomem esforços de produção (salários, energia elétrica, depreciação, manutenção etc.) para gerarem produtos (WERNKE, 2019, p. 59).

Ainda Segundo Wernke (2019) as etapas para implementar o método UEP seriam 8:

1. Divisão da fábrica em postos operativos.
2. Cálculo do custo/hora (em \$) por posto operativo.
3. Obtenção dos tempos de passagem dos produtos pelos postos operativos.
4. Escolha do produto-base.
5. Cálculo dos potenciais produtivos (UEP/hora) de cada posto operativo.
6. Determinação dos equivalentes dos produtos em UEP (valor em UEP do produto).
7. Mensuração da produção total em UEP.
8. Cálculo dos custos de transformação.

Ribeiro (2017) acrescenta mais dois passos para essa implementação que são a mensuração da produção total em UEP e cálculo do custo unitário total por produto. Postos operativos seriam os locais da fábrica onde a matéria prima é transformada em produtos acabados, definição essa que é muito similar a divisão por centros de custo dos métodos de absorção anteriores; os cálculos de custo hora e tempo de passagem são a divisão entre: custo de transformação e número de horas nos postos de trabalho sobre o tempo gasto e a quantidade produzida (RIBEIRO, 2017, p. 416).

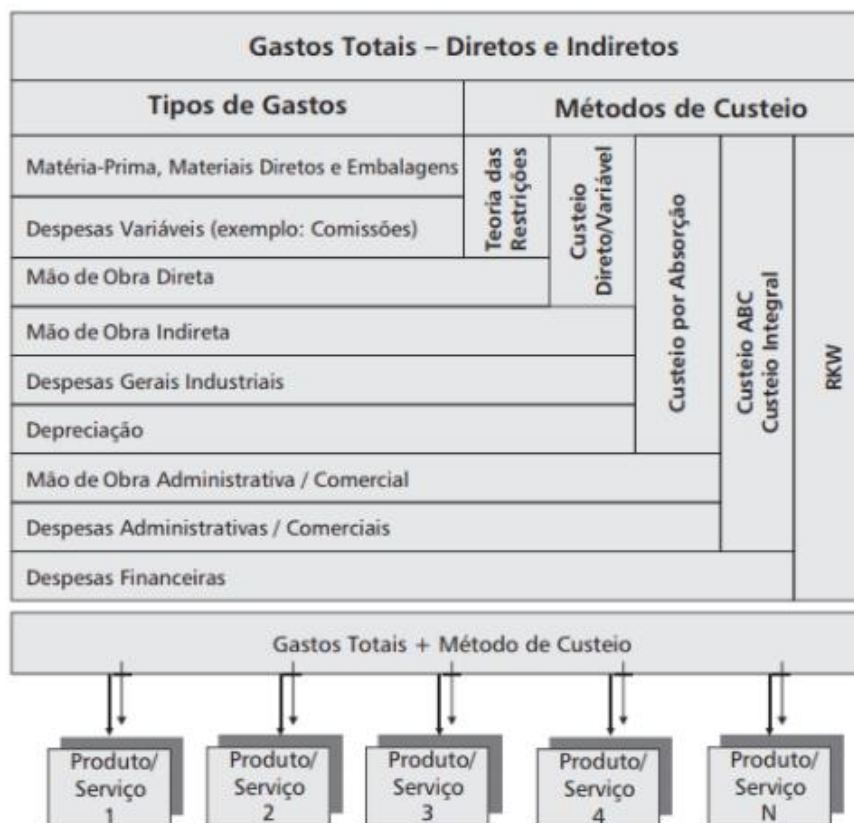
O produto base a ser escolhido deve ser o que melhor representa a estrutura de produção e em seguida são mensurados a produção total em UEP e equivalentes fabricados multiplicando o tempo de permanência pelo potencial produtivo. Em seguida, multiplica-se o valor unitário da UEP pelo equivalente em UEP de cada

unidade de produto para encontrar o respectivo custo de transformação unitário e para encontrar o custo unitário total do produto basta adicionar o custo unitário com matéria-prima, com materiais secundários e com materiais de embalagem ao custo unitário de transformação.

Conforme apresentado, este método está limitado a indústrias, pois é extremamente focado na transformação da matéria prima em materiais acabados e considera os esforços produtivos desse processo, o que dificulta a sua aplicação em outros formatos de organização. Também é preciso analisar que o UEP é mais bem empregado em produtos padronizados, e sua aplicação fica comprometida quando os produtos possuem muitas variações.

A Figura 5 traz o campo de abrangência dos métodos apresentados:

Figura 5 – Visão geral dos métodos de custeio



Fonte: Padoveze, p. 68⁹, 2013.

A Figura 05 traz o resumo dos métodos de custeio apresentados e como se dá a distribuição das despesas em cada um desses métodos.

⁹ LUÍS, Padoveze, C.; TAKAKURA JUNIOR, FRANCO KAOLU. Custo e preços de serviços: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra, serviços em geral. [S.l.]: Grupo GEN, 2013. P.68

2.6 FORMAÇÃO DE PREÇOS EM SERVIÇOS

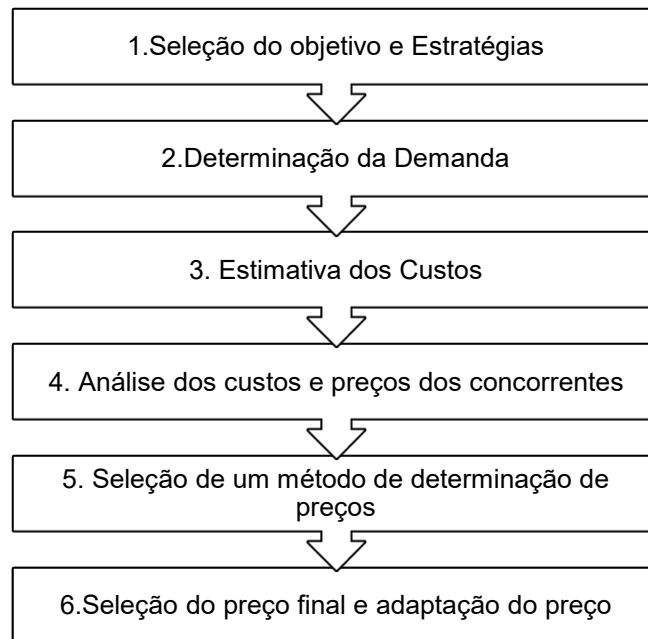
De acordo com Padoveze (2013, p.05), pode-se definir serviços como o conjunto de atividades que é desenvolvida nos centros urbanos e que diferem das atividades industriais, comerciais e agropecuárias. Os serviços são representados principalmente por atividades de comércio, transportes, publicidade, computação, telecomunicações, educação, saúde, recreação, setor financeiro e seguros, e administração pública.

Kotler (2012, p. 382) define serviços como “qualquer ato ou desempenho essencialmente intangível (que não se pode tocar, que não é físico) caracterizados por inseparabilidade, variabilidade e perecibilidade, que uma parte oferece a outra e não resulta na propriedade de nada, estando a execução do serviço ligada (ou não) a um bem concreto”.

Os serviços podem ser caracterizados em três categorias: **híbridos** – como por exemplo um restaurante que oferece um bem físico final e também presta o serviço de atendimento, **serviço principal associado a bens ou serviços secundários** – o item principal é o serviço (como uma viagem de avião) que oferece também bens adicionais de apoio (como os salgadinhos e bebidas ofertados nessa viagem) e **serviço puro** – que é de fato o serviço intangível em sua forma essencial – (a exemplo uma consultoria de negócios) (KOTLER, 2012, p. 283).

Padoveze (2013, p.8), por sua vez, classifica os serviços em basicamente dois tipos: i) baseados em pessoas: essencialmente realizado por indivíduos como os serviços de portaria, de pequenos reparos domésticos, limpeza, jardinagem; e ii) baseados em equipamentos: são os serviços automatizados monitorados por operadores experientes (como serviço de táxi) ou não experientes (como o cinema).

Assim, para Precificação de Serviços, Bertó (2008) divide o processo em algumas etapas:

Figura 8 – Processo de Precificação

Fonte: O autor (2021) com base em Bertó (2008)

A primeira etapa trata-se da seleção dos objetivos e estratégias, nesta etapa a empresa irá definir qual a razão norteadora para formação de preços, quanto mais bem definidos esses objetivos forem, mais fácil se torna o processo de determinação de preços. Kotler (2012, p. 417) apresenta cinco objetivos principais que as empresas podem utilizar: sobrevivência, maximização do lucro atual, maximização da participação de mercado, desnatamento de mercado¹⁰ ou liderança na qualidade do produto.

Em seguida, têm-se a etapa de determinação da demanda onde o mercado é avaliado considerando seu potencial, tamanho, tipo e as aspirações da empresa de participação no mercado. Também é nesta etapa que são analisadas a elasticidade da demanda e sua influência no preço de acordo as condições. Pode incluir também uma análise comportamental dos consumidores.

A próxima etapa é a estimativa dos custos, nesta etapa é escolhido o melhor método de custeio para encontrar o custo unitário que será incluído no preço final. São utilizados, geralmente, um dos métodos apresentados nos tópicos 2.2 a 2.6.

Na fase de análise dos custos e preços dos concorrentes é feito uma exploração e estudo dos custos e preços dos concorrentes a fim de avaliar o preço

¹⁰ Estratégia em que o produto é inserido no mercado com o mais alto preço possível a fim de analisar a reação da curva de demanda, sendo trazido aos poucos para patamares mais baixos.

base que se pretende estabelecer. Inclui a análise de preços, prazos, descontos e promoções.

Em seguida é escolhido o método de formação de preços a ser utilizado, etapa chamada de seleção de um método de terminação de preços, tendo como apoio as informações e análises obtidas nas etapas anteriores. Os métodos de precificação podem assumir as seguintes características:

Quadro 1 – Estratégias de Determinação de preços

VALOR PARA O CLIENTE	BASE CUSTOS	BASE CONCORRÊNCIA
Orientada para o cliente	Orientada para o produto	Orientada para o mercado
Base nas percepções de valor dos compradores	Base em custos de produção, distribuição e venda + taxa de retorno pelo esforço e risco envolvidos	Base nas estratégias, nos custos, nos preços e nas ofertas ao mercado dos concorrentes
Valor do cliente constituem o limite superior do preço (teto)	Os custos representam seu limite inferior (o piso)	Valor de um produto está no preço que os concorrentes cobram por produtos similares
Bom valor - qualidade e preço justo	Preço que cobre os custos e ainda gera um lucro-alvo	Valor do cliente determina se o preço é maior ou menor que o concorrente
Valor agregado - diferenciação e preços elevados	Preço por custo + margem e Preço de equilíbrio	Valor percebido do cliente menor que o produto concorrente; necessidade de baixar preços ou mudar estratégias

Fonte – O autor, 2021

Por fim, a última etapa é a seleção do preço final e adaptação do preço, onde são apresentados os preços aos consumidores, observando o comportamento da curva de demanda e sendo ajustado periodicamente.

3 SETOR DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA

As próximas seções terão como tema o setor de educação profissional e tecnológico e se divide em três momentos, o primeiro abordando a educação profissional e tecnológica no Brasil, suas principais escolas e a evolução delas; o segundo trata do setor privado de educação profissional e o terceiro traz em linhas gerais, uma análise e tendências da precificação no setor.

3.1 A EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA NO BRASIL

Segundo KLAUS (2016, p. 28) a Educação, nos conceitos de “Terceiro mundo”¹¹ e “nação em subdesenvolvimento”¹² como é considerado o Brasil, é um dos caminhos que impulsionam o país a sair dessa condição. No Brasil, a Educação profissional como política pública parte de uma necessidade de mão de obra, entre os séculos XVII e XIX. Impulsionada pelos cenários econômicos que vem à tona pós abolição da escravatura e pela necessidade de “positivar” o trabalho, seja manual ou intelectual, buscando enfraquecer a noção de que os trabalhos de produção manual, manufatura e/ou artesanato eram inferiores e deveriam ser realizados por meio de trabalho escravo (GODOI, 2014, p. 186).

A educação profissional no Brasil caminhou de forma lenta, na evolução do reconhecimento do conhecimento técnico como necessário, inicialmente sendo incentivada para as classes menos favorecidas apenas até o “primário” – hoje ensino fundamental I e posteriormente até o “secundário” que hoje é identificado ainda como ensino fundamental fase II; isto porque buscava-se uma iniciação ao trabalho cada vez mais precoce, seja em meio rural ou na primitiva industrialização que se iniciava, não sendo tão bem reconhecida a necessidade de capacitação educacional do indivíduo-cidadão.

Segundo Godoi (2014, p. 189), o processo de democratização da década de 1940 forneceu subsídios construtores para a primeira LDB – Lei de Diretrizes Bases

11 A origem do nome vem do demógrafo francês Alfred Sauvy, que propunha a ideia de um Terceiro Mundo, inspirado no chamado Terceiro Estado, usada na revolução francesa. [...]. Convencionou-se que o Primeiro Mundo seria o dos países capitalistas desenvolvidos, enquanto o Segundo Mundo seria o dos países socialistas industrializados. Restariam no Terceiro Mundo os países capitalistas economicamente subdesenvolvidos e geopoliticamente não-alinhados (VALOR ECONÔMICO, 2010).

12 Situação ou condição de subdesenvolvido; desenvolvimento abaixo do normal. Situação de pobreza e fome (Dicionário Brasileiro da Língua Portuguesa, 2015)

da Educação Nacional (Lei n. 4.024/1961) que surgiu em meio a debates constantes de grupos que defendiam a equivalência entre o colegial (ensino médio) e o profissionalizante (e que este deveria ser gratuito) e demais grupos, vinculados a classes burguesas, que defendiam que a educação fosse administradas por instituições privadas e apenas subsidiadas pelo poder público.

A Lei n. 4.024/1961(BRASIL, 1961) estabelecia os ciclos educacionais da seguinte forma:

TÍTULO VI

Da Educação de Grau Primário

CAPÍTULO I

Da Educação Pré-Primária - Art. 23. A educação pré-primária destina-se aos menores até sete anos, e será ministrada em escolas maternas ou jardins-de-infância.

CAPÍTULO II

Do Ensino Primário

Art. 25. O ensino primário tem por fim o desenvolvimento do raciocínio e das atividades de expressão da criança, e a sua integração no meio físico e social.

Art. 26. O ensino primário será ministrado, no mínimo, em quatro séries anuais.

Parágrafo único. Os sistemas de ensino poderão estender a sua duração até seis anos, ampliando, nos dois últimos, os conhecimentos do aluno e iniciando-o em técnicas de artes aplicadas, adequadas ao sexo e à idade.

Art. 27. O ensino primário é obrigatório a partir dos sete anos e só será ministrado na língua nacional. Para os que o iniciarem depois dessa idade poderão ser formadas classes especiais ou cursos supletivos correspondentes ao seu nível de desenvolvimento.

TÍTULO VII

Da Educação de Grau Médio

CAPÍTULO I

Do Ensino Médio

Art. 33. A educação de grau médio, em prosseguimento à ministrada na escola primária, destina-se à formação do adolescente.

Art. 34. O ensino médio será ministrado em dois ciclos, o ginasial e o colegial, e abrangerá, entre outros, os cursos secundários, técnicos e de formação de professores para o ensino primário e pré-primário (BRASIL, 1961).

A partir desta lei, foi instituído que o Ensino Técnico no Brasil, seria integrado com o Ensino Médio, chamado também de “Colegial”. Antes disso, no entanto, já havia tentativas do fortalecimento do ensino profissional e tecnológico desde a época do Descobrimento. Como trazido por MULLER (2010, p. 191):

Uma primeira iniciativa formal para o ensino de profissões, que data dos primórdios da colonização, são as assim chamadas Corporações de Ofícios, (ou “guildas”). Eram basicamente organizações ou clubes de serviços formados por trabalhadores que exerciam um mesmo ofício. Quase sempre os “ofícios” eram tarefas artesanais, como aquelas inerentes às olarias, às carpintarias e à construção civil, nas quais era exigida força física e habilidade. Essas associações sobreviviam a partir de um patrimônio comum, formado pelas cotas pagas pelos seus membros, destinado a socorrer os associados em situações de necessidade financeira, doenças ou funerais (MULLER, 2010, p. 191).

A partir disso, foram criadas outras instituições com a intenção de fortalecer o ensino profissionalizante, a linha do tempo demonstrada na Figura 6 a seguir, pode resumir a criação destas instituições:

Figura 6 - Evolução das principais escolas técnicas do Brasil

	1809	Colégio das Fábricas
		Criado com a chegada da família real no Brasil "Para formação de Artífices e Aprendizizes" Pagamento era dado com a venda dos produtos fabricados
Academia Imperial de Belas Artes	1822	
Pensada nos moldes das academias europeias Estruturou seus cursos apenas a partir de 1855 Dois grupos de alunos: artistas (belas artes) e artífices (mecânica)		
	1830	Academias Militares
		Disciplina militar Oferta de cursos profissionalizantes
Casa de Educandos Artífices	1865	
Moldes de Filantropia Atendimento a desamparados e "desvalidos de fortuna"		
	1865	Escolas de Aprendizizes Artífices
		Custeadas pelo Estado
SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem	1942	
Parceria público-privada Pensado na reunião das competências do professor acadêmico e do mestre de oficina Voltado para atendimento a recente industrialização em crescimento		Mesmos moldes do Liceu de Artes e Ofícios Características assistencialistas nas escolas

Fonte: O autor, 2021.

Desde a época em que começaram a se desenvolver, por volta de 1830, havia um intenso debate sobre essas escolas serem benéficas por proporcionarem um ensino profissional com embasamento do teórico científico, para pessoas que muitas vezes não conseguiriam chegar a cursos superiores, muito restritos as elites ou, serem na verdade apenas mais uma ferramenta de criação de massas operárias sem conhecimento acadêmico e voltadas somente ao atendimento dos interesses dos capitalistas.

A criação do SENAI– Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial, instituição pioneira das casas do chamado “Sistema S”¹³ trouxe a preocupação do ensino técnico

¹³ O termo Sistema S se refere a nove instituições prestadoras de serviços, administradas de forma independente por federações e confederações empresariais dos principais setores da economia. Apesar de prestarem serviços

não só formador de operários, mas que também se preocupava com uma construção teórica acadêmica e iniciou-se a parceria público privada para instituições de ensino técnico. Segundo MOLL (1942, p. 65) a partir da fundação do SENAI em 1942 e posteriormente do SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio em 1946, e das demais casas do sistema S nas décadas posteriores, ficam claras as intenções do governo de repassar essa tarefa de qualificação da mão de obra para a iniciativa privada. Essas instituições, no entanto, passariam a ter ainda mais significativa influência a partir da década de 1980. Segundo MENDES (2003):

No início dos anos 80, os cursos técnicos pós-secundários começam a ser oferecidos, paulatinamente, pelas escolas técnicas federais e pelo SENAI. Mesmo assim, ao final dessa década, as experiências em quase todas essas instituições de ensino ainda eram bastante escassas (MENDES, 2003).

A institucionalização do SENAI foi de grande importância para o desenvolvimento do país, pois não se preocupava apenas com a formação de operários, mas com a formação de indivíduos com capacidades técnicas além da força braçal. Para isso, utilizava-se de metodologias educacionais “modernas”, além da utilização de conceitos da psicologia a fim de acrescer a formação do indivíduo formado pela instituição. Porém, verifica-se que o fundamentalismo aplicado nas ações permanece o da formação do operário, mas a falta de atenção ao momento social do país colaborou para a não plenitude do sucesso obtido com as ações de qualificação implementadas.

A separação do Ensino Colegial do Ensino Profissional só vem a ocorrer em 1996, através da Lei Nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996 (BRASIL, 1996):

TÍTULO V
DOS NÍVEIS E DAS MODALIDADES DE EDUCAÇÃO E ENSINO
CAPÍTULO I
DA COMPOSIÇÃO DOS NÍVEIS ESCOLARES
Art. 21. A educação escolar compõe-se de:
I - Educação básica, formada pela educação infantil, ensino fundamental e ensino médio;
II - Educação superior (BRASIL, 1996).

Essa separação abre espaço para o interesse do setor privado num setor Educacional que até então, era de maioria público ou de parcerias público privadas e

de interesse público, essas entidades não são ligadas a nenhuma das esferas de governo. São mantidas com empresas dos setores correspondentes que incidem sobre a folha de pagamento, recolhidas pelo governo e repassadas às entidades (Lisboa, 2020).

com isso, uma preocupação da gestão das Escolas Técnicas privadas enquanto empresas prestadoras de serviços em educação. A popularização do Ensino Superior também começa a tomar forma, pois a necessidade de qualificar a mão de obra é cada vez mais crescente.

Assim, os conceitos apresentados nos capítulos até agora, abrem espaço para análise da oferta desses cursos profissionalizantes em âmbito privado, que carecem de análises de mercado e de custos para a formação dos seus preços de venda, conforme será apresentado de forma mais profunda nas seções a seguir.

3.2 O SETOR PRIVADO DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL

Segundo o Ministério da Educação (BRASIL)¹⁴, a Educação Profissional e Tecnológica (EPT) “é uma modalidade educacional prevista na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) com a finalidade principal de preparar “para o exercício de profissões”, contribuindo para que o cidadão possa se inserir e atuar no mundo do trabalho e na vida em sociedade.” (BRASIL, 1996).

Fazem parte da Educação Profissional e Tecnológica os cursos de qualificação, aperfeiçoamento, habilitação tecnológica (cursos técnicos) e pós-graduação. Para este trabalho, o principal serviço educacional aprofundado será o curso técnico, ofertado por uma instituição de ensino no Estado de Pernambuco hoje, a fim de sugerir uma composição de preços adequada.

Os cursos técnicos possuem carga horária mínima de 800 horas e podem ser cursados pós ensino médio (subsequente) ou simultaneamente (integrada, concomitante ou intercomplementar – concomitante na forma e integrado no conteúdo) (BRASIL, Ministério da Educação). O foco principal dos cursos técnicos é formar profissionais para o mercado de trabalho, dentro dos 13 eixos tecnológicos do Catálogo Nacional de Cursos Técnicos: ambiente e saúde, controle e processos industriais, desenvolvimento educacional e social, gestão e negócios, informação e comunicação, infraestrutura, militar, produção alimentícia, produção cultural e design, produção industrial, recursos naturais, segurança, turismo, hospitalidade e lazer.

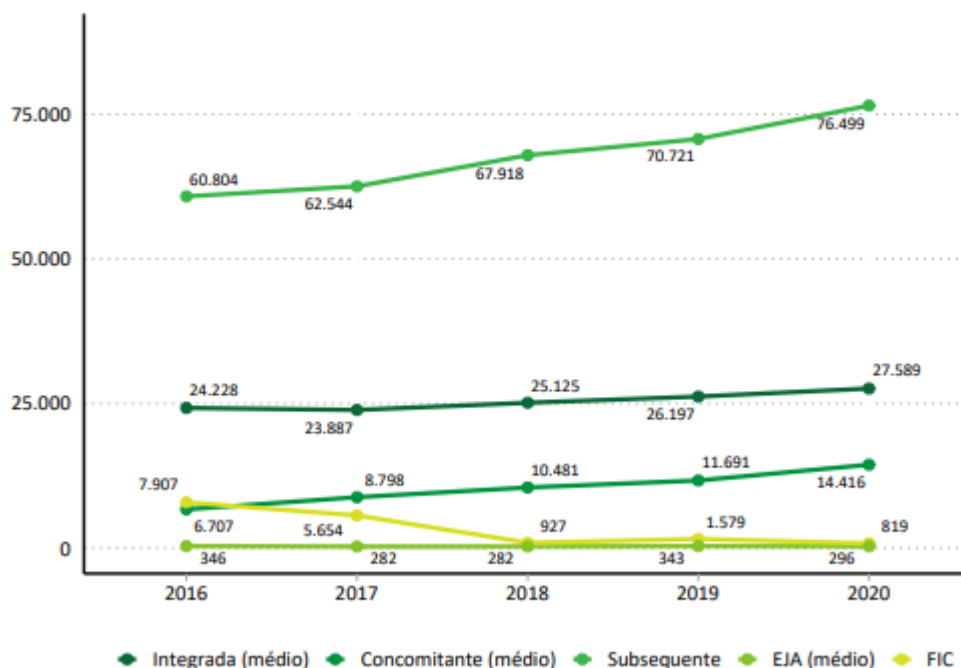
¹⁴ <http://portal.mec.gov.br/educacao-profissional-e-tecnologica-ept>

De acordo com o Censo da Educação Básica¹⁵, em 2020, o número total de matrículas da educação profissional no Brasil cresceu 19,6% de 2016 a 2020, chegando a 119.619 matrículas em 2020. Em relação ao ano de 2019, o número de matrículas da educação profissional subsequente ao ensino médio cresceu 8,2 %. O setor privado de Ensino Profissional e Tecnológico, em Pernambuco, é detentor de 29,5% das matrículas em cursos técnicos.

O setor privado do Estado de Pernambuco possui 86 Escolas Técnico-Profissionalizantes sendo 14 destas, integrantes do Sistema S (casas SENAI e SENAC). Segundo dados ¹⁶do Censo Escolar 2020 – IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), no ano passado, 35.099 das 76.499 matrículas em cursos técnicos foram realizadas pelo setor privado, distribuídas nos 44 cursos nas modalidades concomitante – onde o aluno realiza ensino médio e técnico ao mesmo tempo e subsequente – ensino técnico posterior ao ensino médio. Assim, o setor privado totalizou 38,10% da oferta de cursos técnicos no ano de 2020. A Figura 7 mostra o quadro geral de matrículas nas diferentes modalidades no ano de 2020:

¹⁵ O Censo da Educação Básico ou Censo Escolar é realizado anualmente com a colaboração de todas as instituições públicas e privadas com oferta de ensino infantil, fundamental e médio (INEP).

¹⁶ Extraídos do Observatório da Educação Profissional e Tecnológica disponível em: <https://datastudio.google.com/reporting/ac0d8eeb-3fc0-49ae-bb6b-3f725e153833/page/VP4DC>. Acesso 14 de nov. 2021.

Figura 7 – Matrículas na Educação Profissional em Pernambuco

Fonte: INEP, 2020.¹⁷

Segundo o Movimento Brasil Competitivo¹⁸, hoje no Brasil faltam profissionais especializados nos segmentos de tecnologia, mídia e comunicações, negócios, serviços bancários e manufaturas (MBC, 2021).

De acordo com Censo da Educação Básica de 2020, o Índice de procura pela categoria profissionalizante na educação subiu 20,4% entre 2016 e 2020; apesar dos avanços em relação ao ensino técnico ainda existe o pensamento de que esta modalidade é das classes menos favorecidas, o que prejudica a taxa de adesão aos cursos, que pode ser a saída mais rápida dessa necessidade por empregos especializados.

Ainda segundo a revista Brasil +, “países desenvolvidos, como o Reino Unido e a Alemanha, onde a formação profissionalizante é altamente valorizada, apresentam, respectivamente, taxas de adesão ao ensino profissional de 68% e 45%” (Revista Brasil +, 2021).

¹⁷ Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. Resumo Técnico: Censo da Educação Básica Estadual 2020 [recurso eletrônico]. https://download.inep.gov.br/publicacoes/institucionais/estatisticas_e_indicadores/resumo_tecnico_do_estado_de_pernambuco_censo_da_educacao_basica_2020.pdf Acesso 07/11/2021.

O atual momento econômico favoreceu o mercado do ensino técnico¹⁹, mas a pandemia trouxe muitos desafios para sobrevivência das instituições de ensino, como aumento de inadimplência e taxa de evasão, queda na captação de alunos e rematrículas para o segundo semestre (CERNEY, 2021) que levaram estas instituições para um ambiente de negócios cada vez mais competitivo. O governo Federal não tem apresentado políticas públicas ativas com relação ao ensino técnico, estas sendo limitadas a ações pontuais de cursos gratuitos como o programa Emprega +²⁰.

A ameaça de cortes nos repasses ao Sistema S no início do ano de 2018, acirrou ainda mais essa concorrência (Sanchez, 2019), visto que os sistemas começaram a ampliar suas estratégias de mercado, voltando sua atuação a sustentabilidade operacional e ganhando espaço entre o setor privado. Em governos anteriores, os incentivos e parcerias público privadas entre governo e Sistema S aumentavam a oferta gratuita de cursos técnicos, e reduzia o interesse de atuação no privado, reduzindo a competitividade.

Segundo Bittencourt (2013, p. 05), “toda instituição educacional de fomento privado necessita de rentabilidade em prol de sua sobrevivência financeira em sistema econômico capitalista terrivelmente competitivo [...]”; afinal, uma escola Técnica é uma empresa prestadora de serviço educacional que tem como cliente final o aluno. Não é incomum, hoje, ouvir afirmativas como:

“O aluno de hoje não aceita mais a simples condição de expectador, de mero receptor do conhecimento alheio, ele tem buscado participar de modo cada vez ativo do processo educacional (BINATTI, [s.d.])”.

Em uma escola de Ensino Profissional e Tecnológico, conforme trazido por Mendonça (2012, p.39), as expectativas da maioria dos alunos com relação aos cursos por eles escolhidos é a oportunidade de encontrar um ambiente que ofereça conhecimento prático, possibilidade de estágios e a facilitação de sua entrada no mercado de trabalho como novo profissional.

¹⁹ A presente pesquisa não conseguiu acesso a dados que permitissem comparação entre os períodos antes e depois de 11/03/2020, quando a OMS declarou pandemia, porém, estas são informações de conhecimento geral sobre o funcionamento dos negócios nesse período.

²⁰ O Emprega Mais é uma iniciativa do Ministério da Economia voltado a promover qualificação e inserção profissional. Em parceria com o SENAI as empresas participantes recebem Voucher's para indicação de empregados e desempregados em cursos disponibilizado sem custos para empregado ou empregador.

É importante o reconhecimento da escola como empresa para facilitação da organização administrativa. Avaliar uma instituição de ensino tendo cursos como produto a ser consumido individualmente é uma tarefa desafiadora, visto que, avaliar serviços é uma tarefa bem mais complexa que avaliar produtos industrializados (BINATTI, [s.d]).

A meta 11 do Plano Nacional de Educação²¹ visa triplicar até 2024 o número de matrículas da Educação Profissional de Nível Médio no Estado de Pernambuco, então, existe grandes oportunidades de crescimento para as escolas técnicas já existentes expandirem as suas ofertas de cursos no setor privado. Considerando os conceitos já apresentados e as perspectivas positivas para o mercado da Educação Profissional no estado, no próximo tópico será apresentada a análise da composição do preço de um curso técnico ofertado numa dessas Instituições de Ensino Profissional e Tecnológico entre os anos de 2019 e 2021.

3.3 LINHAS GERAIS E TENDÊNCIAS DE PRECIFICAÇÃO NO SETOR DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E TECNOLÓGICA

As habilidades do mercado de trabalho vêm se tornando cada vez mais complexas e aliado a isso, o setor de serviços educacionais ganha cada vez mais importância. Assim, as vantagens comparativas das empresas tornam-se atreladas cada vez mais à qualidade do quadro de colaboradores e cada vez menos aos equipamentos e espaços (COLOMBO, 2007, p.122).

A prestação de serviços na área de educação possui as características apresentadas na seção 2.6, portanto, o ensino técnico será considerado neste trabalho como serviço principal associado a bens secundários e baseados em pessoas, pois, como o ensino técnico e profissionalizante é voltado para o mercado de trabalho, envolve tipos de aulas práticas onde é necessário a utilização de bens de apoio, ou até mesmo, a produção de bens finais físicos quando acontece as aulas.

A educação, é um direito constitucional do indivíduo e de certa forma, um serviço considerado público. Porém, nem sempre constitui um serviço público estrito, pois, o monopólio do Estado é inexistente podendo ser fornecido pela iniciativa privada; assim, o ensino prestado pela iniciativa privada torna-se um serviço de

²¹ Fonte: Inep. Microdados do Censo Escolar - 2013-2020. Disponível em: <https://observatorioept.org.br/estados/panorama>. Acesso em 14 de nov. 2021.

utilidade pública (GORON, 2012, p.193). Então, em instituições privadas de ensino profissional e tecnológico, pode-se considerar os conceitos aplicados à prestação de serviços empresariais.

As aulas em unidades Escolares sejam de ensino EPT (Ensino Profissional e Tecnológico) ou de ensino fundamental e médio são um tipo de serviço composto, prestado conjuntamente com outros serviços (a realização das aulas em si, a preparação de tarefas, os eventos comemorativos, a produção de itens em sala de aula) o que, deixa o processo de identificação do custo unitário complexo por ser uma somatória de vários serviços, prestados conjuntamente. Apesar disso, precisam ter seus custos unitários apurados de forma específica para formar o custo unitário total do serviço que será finalmente, aplicado ao preço e cobrado ao cliente (PADOVEZE, 2013).

Assim, foi realizada uma ilustração, baseada na análise de Bertó (2008) apresentada na seção 2.7 sobre a precificação, em linhas gerais de uma instituição de Ensino Técnico Profissionalizante, que possui uma estrutura de mercado semelhante a que será apresentada mais profundamente no capítulo seguinte.

O SENAC – Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial é uma instituição de Ensino Técnico Profissionalizante, que oferece cursos nos níveis de formação inicial e continuada, formação técnica de nível médio e ensino superior, nos eixos tecnológicos de Ambiente e Saúde, Desenvolvimento Educacional e Social, Gestão e Negócios, Turismo, Hospitalidade e Lazer, Informação e Comunicação, Infraestrutura, Produção Cultural e Design, Segurança, Produção Alimentícia.

Conforme apresentado em seu Relatório de Gestão, o SENAC em Pernambuco possui 8 (oito) Centros de Educação Profissional (sendo 02 (dois) Postos Avançados), 04 (quatro) Centros de Educacional Profissional Especializados e 01 (uma) Faculdade (com 02 (duas) Unidades Vinculadas nos municípios de Caruaru e Petrolina), além de 13 (treze) Unidades Móveis (carretas-escola). É uma instituição privada, sem fins lucrativos, e que possui sustentabilidade advinda da receita compulsória do comércio. No ano de 2020, além do compulsório, a instituição conseguiu arrecadar 22% da receita total advinda de vendas comerciais para pessoas físicas e jurídicas (SENAC, 2021).

Considerando os conceitos descritos acima, e com base em informações públicas do SENAC (2021), foi realizada uma análise de como se dariam os passos para precificação de um produto na instituição:

Na etapa de seleção dos objetivos e estratégias do SENAC, foram identificados os seguintes: fortalecer a imagem institucional, promover o equilíbrio financeiro, articulação com o empresariado, inovação na oferta de produtos e serviços educacionais, e sustentabilidade, redução de despesas e custos, ampliação das fontes de receita.

Sobre a determinação da demanda, o relatório não expressa exatamente a demanda da instituição, essa sendo descrita como: em geral, o trabalhador no comércio e atividades assemelhadas, e, em especial, o menor aprendiz, a empresa comercial e todo o conjunto de serviços auxiliares do comércio.

Segundo o Relatório Geral (SENAC, 2020) os custos da instituição são distribuídos em centros de custo, aparentando serem calculados pelo custeio ABC, de acordo como estão distribuídos os custos no relatório. Explicitamente nos cursos técnicos, o tempo de duração dos cursos é o principal indicador e o denominador da equação que define o gasto médio.

O GMAHA - gasto médio aluno/hora aula - é um indicador de custo do SENAC calculado independentemente da modalidade de financiamento da oferta ou da modalidade de educação profissional que esteja sendo precificada. Seu objetivo é medir a eficiência operacional e de sustentabilidade dos serviços educacionais prestados pela instituição e é calculado da seguinte forma:

$$GMAHA = \frac{\text{Custo total por tipo de curso (presencial ou EAD*)}}{\text{CHE** total por tipo de curso}} \quad (6)$$

Sendo:

*EAD – Ensino a Distância e

**CHE – carga horária efetiva.

Em relação a análise dos custos e preços dos concorrentes não são disponibilizadas informações públicas aprofundadas dos custos e preços dos concorrentes. Foi feita então, uma consulta geral dos concorrentes, de acordo o observatório da educação profissional, e a faixa de preços do concorrente principal é entre R\$ 6.480,00 e R\$ 7.200,00, divulgado no site próprio.

Para a seleção de um método de precificação, não foram disponibilizadas informações públicas suficientes para que fosse detectado o método de precificação utilizado pelo SENAC-PE. Analisando as informações apresentadas nos parágrafos anteriores e no documento Código de Contabilidade (SENAC, 2021), a precificação é realizada com base em custos, utilizando-se do custeio absorção para extração de custos unitários.

Para verificação da etapa de comparação da seleção do preço final e adaptação do preço, foi considerado o curso Técnico em Enfermagem, curso de Habilitação Técnica modalidade subsequente. O preço atual total do curso é de R\$ 8.250,00, não sendo fornecidas publicamente as opções de parcelamento. Segundo dados do Censo Escolar 2020, no ano de 2020, 371 matrículas foram efetuadas pelo SENAC no estado de Pernambuco, distribuídas em 5 escolas atendo aos municípios de Caruaru, Petrolina, Garanhuns, Paulista e Vitória de Santo Antão.

Em contrapartida, ainda segundo o Censo escolar 2020, a soma dos concorrentes resultou em 2.321 matrículas no mesmo curso e no mesmo ano, tendo como concorrente principal o Centro de Estudos da Saúde CESA, com 688 matrículas no curso Técnico em Enfermagem, mais que dobro da instituição analisada.

Com base na argumentação apresentada ao longo deste capítulo, percebe-se que os preços são instrumento importante para o alcance dos objetivos da empresa, além de ser ferramenta para melhor posicionamento no mercado. No entanto, analisar o processo de precificação por fora da organização é um processo difícil, pois não existe a disponibilização de dados relevantes para a análise.

E ficam, então, estabelecidas as bases da análise específica e mais aprofundada da formação de preços de um curso Técnico, em instituição de ensino com características semelhantes, a ser desenvolvida no próximo capítulo.

4 PRECIFICAÇÃO EM UMA INSTITUIÇÃO DE EPT EM PERNAMBUCO

A Instituição de Ensino Profissional e Tecnológico participante deste trabalho é uma entidade civil, sem fins lucrativos, com personalidade jurídica de direito privado. Hoje já formou mais 1,5 milhões de profissionais e está presente em mais de 10 municípios pernambucanos. Foram suprimidos alguns dados como nome e área econômica específica da instituição sob condição para utilização de dados internos e entrevistas com a liderança, mediante autorização de pesquisa incluída nos anexos.

O foco do estudo encontra-se nas ações estratégicas de precificação realizadas pelo setor de Preço e Portfólio, mais especificamente nas ferramentas de análise de custos e formação de preços utilizados pelos gestores da instituição a fim de promover uma experiência de valor para o seu público-alvo, tornando os seus atuais clientes propagadores dos serviços prestados pela organização. Busca-se, assim, avaliar a efetividade das ferramentas utilizadas e os ganhos de competitividade por elas promovidos.

Os recursos que financiam a continuidade das atividades da instituição vêm de duas formas: arrecadação direta e arrecadação indireta. A arrecadação direta se dá através das vendas diretas do comercial, das “filiais” estaduais para pessoas físicas ou através de convênios entre empresas. A arrecadação indireta é oriunda de uma contribuição compulsória incidente sobre a folha de pagamento mensal das empresas contribuintes, sendo estas de determinadas categorias econômicas. Por receber essa receita compulsória a instituição precisa cumprir exigências legais, é auditada por 9 (nove) instituições públicas diferentes e possui páginas de transparências em seu site.

A missão da instituição é promover Educação Profissional, soluções tecnológicas, inovação e desenvolvimento humano, contribuindo para elevar a competitividade das empresas do segmento econômico em que atua. No topo de seu mapa estratégico, está a meta de assegurar a sustentabilidade financeira, que é a preservação dos recursos da empresa de forma equilibrada e responsável.

No ano de 2020, devido à crise sanitária pandêmica da COVID-19, as ações e projetos da instituição precisaram ser revistas, visto que o cenário não era esperado e os movimentos de fechamento das atividades não estavam programados. A instituição então, realizou o aprimoramento da utilização de simuladores e estratégias de reprodução do espaço de aulas práticas no ambiente virtual migrando posteriormente para um modelo híbrido, com o agendamento das aulas em laboratório

para realização de práticas que não puderam ser desenvolvidas por meio virtual. Além disso, ocorreram cortes nos recursos indiretos da instituição o que a impulsionou ainda mais na busca do atingimento das metas de sustentabilidade, ganhando mais espaço junto ao setor privado.

Então, a partir de 2020, a instituição estabeleceu a área de Precificação (*pricing*) que seguindo uma tendência atual de gestão, é a área que faz a conexão entre os setores financeiro, estratégico, marketing alinhando os métodos de formação de preços aos objetivos da empresa. A área foi implementada em meados de 2019, para que na primeira campanha de matrículas 2020 os preços implementados estivessem em conformidade com as novas estratégias. Assim, foi apresentado aos diretores da instituição a estrutura que seria aplicada contendo dois documentos como ferramentas de suporte para a precificação: a Ficha de Produto e a Planilha para Cálculo do Preço.

Figura 8 – Ficha de Produto

Ficha de Produto					
Tipo de Serviço		Ed. Profissional		STI	
Serviço / Produto					
Carga Horária			Número de Participantes		
Módulo / Período		Único		1º Módulo	2º Módulo
		3º Módulo		4º Módulo	5º Módulo
Tipo da Oferta		Regular		Customizado	
Forma de Desenvolvimento		Presencial		Semipresencial	EAD
Modalidade		Iniciação Profissional		Aperfeiçoamento	Qualificação
		Técnico		Graduação	Especialização
CBO		Ocupação		Sinônimo	Família
Eixo Tecnológico			Área Tecnológica		
1. Custos Diretos					
Unidade Curricular	Perfil / Descrição	Unidade	Quantidade	Valor Estimado	Custo Total
1.1 Mão de Obra					
					-
					-
					-
1.2 Material Didático / Insumos					
					-
					-
					-
					-
1.3 Equipamento de Proteção Individual - EPI					
					-
					-
					-
1.4 Máquinas / Equipamentos					
					-
					-
					-

Fonte: Acervo interno da instituição estudada, 2021

A ficha denominada de produto apresenta a descrição do serviço, ou seja, o documento onde constam as informações referentes ao curso que é o serviço a ser precificado. O cabeçalho da ficha traz as informações referentes as características do curso, área tecnológica e demais especificações.

No tópico 1.1 é definição do perfil do docente (instrutor), que pode variar em níveis, do N1 ao N6 com faixa salarial entre R\$ 51,27 e R\$ 99,43 o custo/hora docente. Este custo hora é calculado pelo setor de Estratégia da instituição através da metodologia do Custeio Absorção, através da média salarial de cada nível dividido pela quantidade de horas do trabalhador celetista 200hrs/mês. O setor de precificação recebe os custos unitários de mão-de-obra já calculados para aplicação. Outra importante função da ficha de produto é padronização da utilização dos recursos através da formalização dos materiais utilizados na execução desse serviço (curso)

específico. Nos pontos 1.2 a 1.4 são especificados os insumos utilizados, Equipamentos de Proteção Individual (EPI's) e ferramentas, em quantidade e preços aos quais as filiais adquirem os itens, para uma turma padrão com 25 participantes.

Essas definições são estabelecidas pela área técnica da empresa, validadas pelo setor pedagógico dentro do âmbito da educação. Para fins de precificação, é considerado apenas os custos dos insumos, pois são consumidos inteiramente na execução do serviço. Os EPI's atualmente não estão sendo custeados pela escola, por isso, são desconsiderados na formação de preço e as ferramentas são calculados pela contabilidade numa conta de investimento separadamente.

A próxima ferramenta que é utilizada no cálculo do preço de venda é a Planilha para cálculo do preço, apresentada a seguir, em partes:

Figura 9 – Planilha para cálculo do preço - Cabeçalho

Prestação de Serviços - Planilha para cálculo do preço					
Unidade:			Região:		
Tipo de Serviço		Ed. Profissional		STI	
Serviço / Produto					CH
Tipo de Prestador de Serviço	Quadro funcional				
	Terceirizado		Pessoa física		PJ
Período de realização					Nº Part
Resumo					
Custo Hora Técnica Total			Custo Hora-Aluno Total		

Fonte: acervo interno da instituição estudada

No cabeçalho da planilha constam as informações básicas do serviço: unidade (qual escola atende) região (sertão, agreste ou metropolitana), carga horária, nome do curso/disciplina, modalidade a ser trabalhada (presencial ou EAD), funcionário da casa ou terceiro (pf ou pj), quantidade padrão de participantes (25 alunos), unidade (filial) executora e um resumo dos custos:

$$\text{Custo hora técnica total} = \frac{\text{valor total do curso}}{\text{carga horária do curso}} \quad (7)$$

$$\text{Custo hora aluno total} = \frac{\text{valor total do curso} / \text{ch do curso}}{\text{qtd de participantes}} \quad (8)$$

$$\text{Ou} \quad \frac{\text{custo hora técnica total}}{\text{qtd de participantes}} \quad (8.a)$$

Sendo **hora técnica total** o custo por hora para realização do serviço e **custo hora-aluno** o quanto a escola gasta para fornecer uma hora de curso;

Figura 10 – Planilha para cálculo do preço - PARTE 01

Profissionais	N.º de pessoas	CH	Valor/hora	Totais	%
Docente 1				-	0,0
Quadro (horas extras) - 100%			0,00	-	0,0
Docente 2					0,0
Quadro (horas extras) - 100%			0,00	-	0,0
Docente 3					0,0
Quadro (horas extras) - 100%			0,00	-	0,0
Terceirizado (Pessoa Física)				-	0,0
Encargos Pessoa Física (20%)				-	0,0
Terceirizado (Pessoa jurídica)				-	0,0
Horas preparação				-	0,0
Sub-total 1		0		-	0,0

Fonte: acervo interno da instituição estudada

Na parte 01 da ficha, consta a descrição da mão de obra, definida através das informações trazidas na ficha de produto, sobre o perfil docente e necessidade de profissionais (podem haver mais de um profissional por curso).

São reproduzidas na planilha de cálculo: o valor hora do docente x a quantidade de horas que ele irá executar o serviço, também é nessa parte que são preenchidos para cálculo os custos extras como horas extraturno e horas de atividade extraclasse, e assim, é encontrado o subtotal 01;

Figura 11 – Planilha para cálculo do preço - PARTE 02

Material de consumo	Qtde	Valor Unit.	Totais	%
Material didático			-	0,0
Apostilas			-	0,0
Material de Expediente			-	0,0
Insumos			-	0,0
Sub-total 2			-	0,0

Fonte: acervo interno da instituição estudada

Na parte 02 da ficha é considerado apenas o valor total dos materiais descritos na ficha de produto, chamados de material de consumo – considerando que os cursos técnicos possuem aulas práticas, existem materiais e insumos que são consumidos totalmente durante as aulas (consumíveis). Material didático – são papéis ofício ou pautado, impressões e extras que serão entregues aos alunos, apostilas são os conteúdos teóricos padrão dos cursos, material de expediente são os itens utilizados

em aula que não serão entregues aos alunos e insumos os “consumíveis” nas aulas práticas.

Assim, nessa parte também de acordo a ficha de produto são incluídos os custos dos materiais, encontrando o subtotal 02;

Figura 12 – Planilha para cálculo do preço - PARTE 03

Despesas deslocamento e viagem	N.º de Pessoas	Qtde	Valor Unit	Totais	%
Quilômetro rodado (RVCP)			0,77	-	0,0
Passagens/ônibus/avião				-	0,0
Diárias do técnico do quadro				-	0,0
Diárias do Motorista				-	0,0
Ajuda de custo				-	0,0
Frete				-	0,0
Taxis				-	0,0
Sub-total 3				-	0,0

Fonte: acervo interno da instituição estudada

Na parte 03 são calculadas as Despesas de deslocamentos e viagens: conforme descrito anteriormente, a empresa possui várias unidades espalhadas pelo estado de Pernambuco, sendo necessário por vezes, o deslocamento do profissional para a execução de serviço em um outro município que não o de origem.

No curso técnico precificado convencionalmente não são incluídas essas despesas, pois são realizados dentro das próprias unidades/filiais, não havendo deslocamento. Esta parte da ficha é utilizada em casos em que o serviço é contratado para execução dentro de alguma empresa solicitante. Os custos unitários desse serviço são retirados da política de viagens e deslocamentos²² da Sede da instituição, que os calcula e compartilha entre as unidades. O resultado do cálculo dessas despesas resulta no subtotal 3.

Figura 13 – Planilha para cálculo do preço - PARTE 04

Outros custos	Qtde	Valor Unit	Totais	%
Lanche			-	0,0
Aluguel			-	0,0
Boletos			-	0,0
Folders			-	0,0
Certificado			-	0,0
Fotografia			-	0,0
Outros - Especificar			-	0,0
Sub-total 4			-	0,0

Fonte: acervo interno da instituição estudada

²² Política de viagens de utilização interna da empresa, não sendo autorizado a utilização em detalhes neste trabalho.

Na parte 04 estão descritas despesas extras que convencionalmente, nos cursos executados nas próprias unidades da instituição não são consideradas, salvo casos especiais de solicitação empresa, assim como na parte 3. Dessas despesas extras é obtido o subtotal 4.

Figura 13 – Planilha para cálculo do preço - PARTE 05

Coordenação e Acompanhamento	N.º de pessoas	Qtde	Valor Unit	Totais	%
Quadro funcional				-	0,0
Combustível				-	0,0
Diárias do técnico				-	0,0
Diárias do Motorista				-	0,0
Ajuda de custo				-	0,0
Passagens/ônibus/avião				-	0,0
Taxis				-	0,0
Sub-total 5				-	0,0

Fonte: acervo interno da instituição estudada

Na parte 05 estão descritas despesas com deslocamento de pessoal de suporte e coordenação que convencionalmente, nos cursos executados nas próprias unidades da instituição não são consideradas, salvo casos especiais de solicitação empresa, assim como na parte 3 e 4. Dessas despesas é obtido o subtotal 5.

Figura 14 – Planilha para cálculo do preço - PARTE 06

Custo Indireto	Qtde	Valor Unit	Totais	%
Valor Base Hora-Aluno	0	0,00	-	0,0
Sub-Total 6			-	0,0

Fonte: acervo interno da instituição estudada

O custo indireto é obtido na parte 06, obtido através da média das despesas administrativas das unidades (filiais) dividido pela produção média das unidades (filiais). A média das despesas administrativas e a produção média são calculadas pelo setor de estratégia da instituição, usando as informações do ano anterior como base. O setor de precificação as recebe já calculadas para aplicação.

A produção média é calculada utilizando-se o indicador de produção (hora-aluno) multiplicado pelo valor unitário do custo indireto.

$$\text{Indicador hora-aluno} = \text{qtd participantes} \times \text{qtd horas do curso} \quad (9)$$

O indicador de produção (hora-aluno) estabelece a capacidade produtiva daquele serviço (que é o curso técnico). Este é o indicador similar ao da instituição apresentada no tópico anterior, sendo o principal indicador da instituição e o denominador da equação que define o gasto médio. Assim, é encontrado o subtotal 06.

Finalmente, chega-se à parte final da planilha de cálculo, onde será obtido o preço de venda:

Figura 15 – Planilha para cálculo do preço – parte inferior

Total de custos (1+ 2 + 3 + 4 + 5 + 6)	-	
Taxa de administração - Sede - Despesa	28%	-
Gasto total (Direto + Indireto + Sede)	-	100,0
Margem	25%	-
Preço base	-	
Desconto promocional	-	
Preço final do serviço	-	
Resultado operacional do produto	-	
Margem de Contribuição do produto		
Número de parcelas		
Preço por participante	-	
Valor das parcelas		
Valor do concorrente		
Diferença		
Observações		

Fonte: acervo interno da instituição estudada

O **total de custos** é a soma dos 06 subtotais para encontrar o valor da operação na unidade executora do serviço. Em cima desse custo total da operação é adicionado um fator percentual a fim de custear as despesas sede, chamado **Taxa de Administração SEDE** - visto que até esse momento só haviam sido considerados no custo do produto os custos locais / filiais.

Com base nos gastos SEDE do ano anterior, o setor de estratégia estimou que, para os anos de 2020 e 2021 o valor de 28% seria o estimado, o que significa que a SEDE ocupa 28% das despesas dentro de cada serviço educacional, independente da modalidade, sendo aplicado em qualquer produto pago da instituição.

Após todos os cálculos, é aplicado novamente um valor percentual em cima dos custos. Este é destinado para abertura de negociações comerciais, é uma **margem** de segurança para que na aplicação dos descontos não haja prejuízo.

O **desconto promocional** é aplicado no preço apenas para determinados clientes, em geral associado a sindicatos e empresas contribuintes do segmento econômico ao qual a instituição faz parte, e pode variar entre 5 e 20%. O **preço final do serviço** é o resultado apresentado pela planilha de cálculo após as aplicações de todas as análises anteriores.

O **resultado operacional do produto** é o que sobra para reinvestimento. Se esta fosse uma instituição lucrativa, este resultado seriam os lucros. Como não se trata de uma empresa lucrativa, todo o valor dos resultados é reinvestido na própria instituição, para manutenção das operações e gastos com inovação.

$$\text{Resultado operacional do produto} = \text{Receita} - \text{custo} - \text{despesa} \quad (10)$$

A receita é o valor total das vendas obtidas com o serviço (preço vezes quantidade de alunos), menos os custos inclusos e as despesas. A **margem de contribuição** é o percentual do resultado operacional e o **valor do concorrente** é obtido através de pesquisa de mercado ²³ sendo a base para tomada de decisão do preço. O setor sempre opta por deixar o preço final igual ao do concorrente ou menor, se a estrutura de custos suportar.

O **número de parcelas** possíveis, em regra é estimado pela duração do curso, podendo ultrapassar em até 4 para a frente do término do curso, a fim de reduzir o valor mensal para o cliente.

Conforme citado no início deste capítulo, as fichas apresentadas são ferramentas utilizadas pelo setor de precificação para cálculo do preço final de venda. Considerando que esta é uma precificação de serviços, aplicou-se o processo de precificação apresentado na Figura 8 deste trabalho, nas etapas sugeridas por BERTÓ (2008):

1. Seleção dos objetivos e estratégias: assegurar a sustentabilidade financeira;
2. Determinação da demanda: em geral, o trabalhador da área atendida pela instituição e atividades assemelhadas, e, em especial, o menor aprendiz, a empresa da área e todo o conjunto de serviços auxiliares;
3. Estimativa dos custos: os custos da instituição são distribuídos em centros de custo, sendo os cursos pagos calculados pelo custeio ABC e os cursos

²³ Realizada anualmente pelo observatório da Instituição e de utilização interna, sem permissão para utilização.

ofertados na gratuidade pelo custeio absorção. Os detalhes de custeio são aplicados a cada produto;

4. Análise dos custos e preços dos concorrentes: não são levantados dados dos custos dos concorrentes, mas são analisados os preços de mercado, obtidos através de pesquisa anual realizada pelo setor de pesquisa da instituição;
5. Seleção de um método de determinação de preços: a estratégia de determinação de preços é base concorrência, apresentada em detalhes na tabela 1;
6. Seleção do preço final e adaptação do preço: após a análise dos custos e concorrentes, é definido o preço final juntamente com as campanhas de vendas dos setores comercial e marketing, podendo haver aplicação de descontos e facilidades de pagamento no preço final. A adaptabilidade é reanalisada a cada campanha de entrada de alunos, que ocorrem semestralmente.

Conforme ilustrado no Anexo B, tem-se a visão geral da planilha para cálculo do preço.

4.1 PRECIFICAÇÃO DA INSTITUIÇÃO PARA UM SERVIÇO EDUCACIONAL

Considerando as ferramentas apresentadas no capítulo anterior, que a instituição utiliza para formação do preço de venda de um serviço educacional, apresenta-se a formação de um serviço específico: o Curso Técnico em Eletrotécnica.

O curso Técnico em Eletrotécnica (área Controle e Processos Industriais), habilita profissionais técnicos de nível médio na área de Eletrotécnica, visando suprir a demanda do mercado por profissionais qualificados para atuarem em instalações, manutenção e projetos de sistemas elétricos prediais, industriais e de potência.

Segundo dados do Censo Escolar 2020 (BRASIL, 2021), extraídos do observatório da educação Profissional, no ano de 2020 foram efetuadas 3.102 matrículas no Estado, sendo a líder com 806 matrículas no curso Técnico em Eletrotécnica, sendo 422 das matrículas apenas na Região Metropolitana do Recife e a concorrente principal, atuou com 239 matrículas no mesmo ano. No ano de 2020, o setor privado foi responsável por 82,1% das matrículas nesse curso, seguido de 13,1% dos institutos federais e apenas 4,8% das escolas estaduais.

O curso tem carga horária de 1200 horas, distribuídas em 17 disciplinas com duração média de 18 meses. A mensalidade não é diretamente atrelada à duração do curso, mas sim, às condições de parcelamento do valor total que podem ser estender até 22 parcelas. Cada disciplina é precificada como se fosse um serviço independente.

A planilha de cálculo de um curso técnico é composta pelo número x de disciplinas, calculadas o custeio de cada uma e depois unidas em uma ficha resumo.

Figura 17 – Cálculo do preço curso técnico – visão geral

Prestação de Serviços									
Planilha para Cálculo do Preço									
Unidade: Escolas da Metropolitana					Região: Metropolitana				
Tipo de Serviço	x	Ed. Profissional		STI					
Serviço / Produto	Técnico em Eletrotécnica				CH	1200			
Tipo de Prestador de Serviço	x	Quadro funcional							
		Terceirizado		Pessoa física	PJ				
Local de Realização	x	FILIAL		EMPRESA					
Período de realização								Nº Part	25
Resumo									
Custo Hora Técnica Total				165,26	Custo Hora-Aluno Total				6,61
Total de custos					172.443,27	100,0			
Taxa de administração - Sede - Despesa					0%	-			
Gasto total (Direto + Indireto + Sede)					172.443,27	100,0			
Margem					15%	25.866,49			
Preço base					198.309,76				
Desconto promocional					0%	-			
Preço final do serviço					198.309,76				
Resultado operacional do produto					25.866,49				
Margem de Contribuição do produto					15%				
Número de parcelas					22				
Preço por participante					7.932,39				
Valor das parcelas					361,00				
Valor médio do concorrente					6.931,18				
Diferença					(1.001,21)	14%			
Valor antigo utilizado					6.780,00				
Diferença					(1.152,39)	17%			
Observações									
Data					Responsável pelo preenchimento - nome legível				

00-RESUMO

01 | 02 | 03 | 04 | 05 | 06 | 07 | 08 | 09 | 10 | 11 | 12 | 13 | 14 | 15 | 16 | 17

Fonte: acervo interno da instituição estudada

Cada disciplina tem seus custos calculados individualmente, através da mesma planilha de cálculo apresentada anteriormente, obtendo-se um preço individual da disciplina. Após o cálculo dos custos das disciplinas separadamente, é feita a “junção” dos custos, para análise final da ficha apresentada abaixo:

Figura 18 – Cálculo do preço curso técnico – Eletrotécnica

Prestação de Serviços					
Planilha para Cálculo do Preço					
Unidade:	Escolas da Metropolitana			Região:	Metropolitana
Tipo de Serviço	x	Ed. Profissional		STI	
Serviço / Produto	Técnico em Eletrotécnica			CH	1200
Tipo de Prestador de Serviço	x	Quadro funcional			
		Terceirizado		Pessoa física	PJ
Local de Realização	x	FILIAL		EMPRESA	
Período de realização				Nº Part	25
Resumo					
Custo Hora Técnica Total	165,26		Custo Hora-Aluno Total	6,61	
Total de custos			172.443,27		100,0
Taxa de administração - Sede - Despesa		0%	-		0,0
Gasto total (Direto + Indireto + Sede)			172.443,27		100,0
Margem		15%	25.866,49		
Preço base			198.309,76		
Desconto promocional		0%	-		
Preço final do serviço			198.309,76		
Resultado operacional do produto			25.866,49		
Margem de Contribuição do produto			15%		
Número de parcelas			22		
Preço por participante			7.932,39		
Valor das parcelas			361,00		
Valor médio do concorrente			6.931,18		
Diferença			(1.001,21)		14%
Valor antigo utilizado			6.780,00		
Diferença			(1.152,39)		17%

Fonte: acervo interno da instituição estudada

O **total de custos** é a soma até a etapa 06 de todas as disciplinas que compõem o curso técnico. A **taxa de administração SEDE** nesse serviço é zerada, pois, considerando o método de preços com base no concorrente, o preço do serviço ficaria muito elevado, não atendendo aos parâmetros definidos pela instituição, que é estar abaixo ou alcançar o preço do concorrente. Assim, o curso é sustentável, mas, não contribui para a estrutura da SEDE, na sua totalidade (taxada em 28%), mas contempla todos os custos da unidade de realização do serviço. Observa-se que não há inclusão de despesas tributárias. A instituição é isenta de impostos, com exceção dos trabalhistas, mas estes, já estão inclusos no custo unitário da mão de obra, apresentado no início da planilha.

Ao final, o preço bruto seria R\$ 7.932,39, que é 14% acima do concorrente, mas, lembrando que existe uma margem de negociação comercial que está nesse produto em 15%. Nas campanhas promocionais, em sua maioria, são ofertados descontos ao cliente da ordem de 10 a 20% atingindo assim, valor igual ou menor ao do concorrente.

4.1.1 Análise Crítica e oportunidades de aprimoramento

Assim, com base em todas as informações levantadas, é possível estabelecer que a instituição converte as informações de diferentes setores, obtidas através de rigorosos sistemas de análise, em informações relevantes e cumpre os requisitos legais da contabilidade e demais órgãos de controle as quais responde. O método de custeio aplicado pela instituição, está diretamente relacionado aos conceitos apresentados no tópico 2.4 deste trabalho, das 6 premissas básicas do custeio por absorção, definido por (DUBOIS, 2019, p.128).

Quanto a estratégia de determinação de preços, que é a estratégia de determinação de preços com base concorrência, explicada no quadro 1, é positiva, sim, para o curso analisado, que foi o de eletrotécnica, visto que, mesmo antes da comparação com o principal concorrente, o preço apresentado pelos métodos da instituição conseguia cobrir os custos de sua aplicação na filial em que ocorrem as aulas.

As ferramentas para obtenção do preço final são positivas também, pois padronizam e facilitam a operação de formação de preços, porém, são repetitivas em muitos pontos, podendo ser essa uma oportunidade de melhoria, simplificando essas ferramentas. A exemplo, na parte 02 da planilha de cálculo de preços, a diferença de natureza entre os itens “material didático” e “material de expediente” é quase insignificante, visto que são bens de uso/consumo em sua maioria parecidos ou iguais e utilizados no mesmo momento, que é a execução das aulas.

A definição da demanda é pouco aprimorada, sendo definida como os trabalhadores da área em que a instituição é atuante e aprendizes, somente. Um ponto de observação é que o produto analisado não contribui com a despesa da sede, o que enfraquece o objetivo da sustentabilidade operacional que a instituição propõe, visto que, a sede faz parte da estrutura assim como as filiais. Uma filial não opera sem o apoio da sede. Considerando que a empresa não possui fins lucrativos, existe uma compensação, pois o valor de resultado operacional é reaplicado na própria instituição, e de certa forma, acaba contribuindo com a manutenção da sede, direta ou indiretamente.

Com base na argumentação apresentada ao longo destes tópicos, ficam, então, estabelecidas as bases para a realização de uma simulação do comportamento dos resultados e custos quando a quantidade de participantes é alterada. A quantidade padrão de participantes atualmente é definida em 25, de acordo a área técnica de

instituição, devido ao curso possuir aulas práticas e utilizar estrutura de laboratórios com postos de trabalho, assim, uma margem segura de aumento, possível de se realizar dentro da estrutura hoje existente seria de 12% e 20% ou seja 3 e 5 participantes e uma redução também em 12 e 20% da quantidade de participantes na turma.

Quadro 02 – Resultados encontrados na alteração de participantes por turma

QTD ALUNOS	PREÇO POR PARTICIPANTE R\$	TOTAL DE CUSTOS R\$	RECEITA TOTAL R\$	RESULTADO OPERACIONAL R\$	MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO
20	7.932,39	151.623,27	158.647,80	7.024,53	5%
22	7.932,39	159.951,27	174.512,58	14.561,31	9%
25	7.932,39	172.443,27	198.309,75	25.866,48	15%
28	7.932,39	184.935,27	222.106,92	37.171,65	20%
30	7.932,39	193.263,27	237.971,70	44.708,43	23%

Fonte: o autor, 2021.

Inicialmente a análise de sensibilidade foi feita considerando a quantidade de participantes na turma (alunos) menor que o padrão, com 20 participantes, mantendo-se o preço atual, ocorre uma redução nos custos de quase 12%, porém, a margem de contribuição do produto também cai consideravelmente. Nesse cenário, existem recursos de infraestrutura que não estão sendo utilizados e por isso, a contribuição do produto para a sustentabilidade operacional que é o objetivo da empresa, não é atingida.

Reduzindo apenas 3 (três) participantes, em relação a turma padrão – com 25 participantes, têm-se uma melhora nos resultados com uma margem de contribuição de 9%. Os custos continuam reduzidos, mas a capacidade operacional do produto ainda está subestimada. Assim, o cenário com quantidade de participantes menor que a turma padrão não é positivo, pois, inviabiliza a contribuição do curso para o objetivo maior da empresa na precificação – que é a sustentabilidade financeira.

Aplicando a quantidade de 3 (três) participantes a mais, no mesmo modelo que hoje é utilizado pela instituição, mantendo-se o preço, observa-se que há um aumento nos custos em R\$ 12.492,00 em relação a turma padrão, pois o indicador do custo hora-aluno aumenta. Quanto aos insumos e infraestrutura, mantém-se os custos inerentes a capacidade já instalada. O resultado operacional obtido iria aumentar em

5,70076% (R\$ R\$ 11.305,17) deslocando a margem de contribuição do serviço em 5 pontos percentuais.

Acrescentando-se 5 (cinco) participantes a mais na turma, com os mesmos parâmetros, observa-se que há um aumento em R\$ R\$ 20.820,00 nos custos em relação a turma padrão. O resultado operacional sobe para 8,48328%, mas, percebe-se que são apenas 3 pontos percentuais de aumento em relação ao cenário anterior, com 3 participantes a mais. Diante de todas as informações apresentadas até aqui, é possível notar que a flexibilização na quantidade de participantes em até 20%, é positiva sendo o cenário mais interessante para melhor utilização dos recursos já instalados e maximização do resultado operacional da instituição, alterar o padrão da turma para 28 participantes, mas, flexibilizar a possibilidade de inclusão de até 30 participantes.

No processo de precificação como um todo, a aplicação do custeio de absorção integral para minimizar os processos em termos de definição de custos, que se observa serem de natureza similar, e a aplicação de um *mark-up* único ao invés de sucessivas percentagens em cima do custo do serviço seriam mais indicadas para a instituição.

Com base nos resultados apresentados, é possível notar que os métodos teóricos de precificação impactam positivamente na formação de preços da instituição analisada, pois, embasam os argumentos para a formação dos preços de venda, que tem seus custos bem definidos e uma visão do resultado obtido. E, assim, no próximo tópico, são apresentadas as considerações finais desta monografia.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como principais resultados desta pesquisa, é possível elencar autores e teorias relevantes para o contexto de Precificação de produtos educacionais, principais métodos de custeio e formação de preços em uma instituição de ensino técnico profissionalizante e no mercado educacional como um todo, além disso, foram apresentados dados e informações relevantes sobre a educação profissional no Estado de Pernambuco no último ano.

No referencial teórico desta monografia, foram apresentadas as principais teorias de custos e formação de preços baseados em análises econômicas e de mercado. Identificou-se que os métodos teóricos são importantes norteadores na formação dos preços de venda e a escolha do método mais apropriado auxilia em uma precificação mais assertiva e consistente.

Em seguida, apresenta-se informações de atual relevância sobre o setor de ensino profissional e tecnológico no Brasil, com enfoque no setor privado de educação profissional do estado de Pernambuco. As análises mostraram que o desenvolvimento da EPT no Brasil, se deu de forma lenta, mas que esta modalidade é essencial para a qualificação da mão de obra no país. Verificou-se que o número total de matrículas da educação profissional no Brasil cresceu 19,6% de 2016 a 2020, chegando a 119.619 matrículas em 2020 e que o setor privado de Ensino Profissional e Tecnológico, em Pernambuco, é detentor de 29,5% do total das matrículas em cursos técnicos no estado.

No terceiro capítulo demonstrou-se como uma instituição de educação profissional e tecnológica converte as informações internas e externas em preços efetivamente praticados e em seguida, foi analisada a precificação de um serviço específico – o curso Técnico em Eletrotécnica, que atualmente é fornecido em turmas de 25 participantes com um resultado operacional de R\$ 25.866,48. Foi realizada a simulação, aumentando o número de participantes por turma e mantendo-se os custos fixos, identificou-se nos resultados que aumentar a quantidade padrão de participantes de 25 para 28 trariam resultados mais eficientes e crescimento no resultado operacional, em torno de 5 pontos percentuais.

Os conteúdos aqui apresentados demonstram que outras pesquisas ainda podem ser realizadas tanto no âmbito mais restrito, na própria instituição estudada

para melhor entendimento de algumas aplicações de custeio como no segmento de educação profissional em geral, devido à importância do tema e inúmeras contribuições para o meio acadêmico e mercado de trabalho.

Para futuras pesquisas acerca do tema, sugerem-se abordagens que considerem a sugestão de um método de precificação mais consistente, dando continuidade as bases apresentadas neste trabalho e a verificação do posicionamento de mercado em instituições de ensino técnico profissionalizante, além disso, mais precisamente na instituição analisada, aprofundar-se nas possibilidades de flexibilização de preços por quantidade de participantes, nas turmas, também é uma linha de pesquisa muito relevante.

6 REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Gláudia Fabiana Silva F de et al. **O custo-meta como estratégia empresarial**. XI Congresso Brasileiro de Custos, Porto Seguro, BA, 30 out. 2004.
- BAYE, Michael. R. **Economia de empresas e estratégias de negócios**. 6.ed. Porto Alegre: Grupo A, 2010.
- BERTÓ, Dalvio. J. **Precificação**: sinergia do marketing e das finanças. São Paulo: Saraiva, 2008. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502183735/>. Acesso em: 18 nov. 2021.
- BINATTI, Roberta. **A escola como empresa prestadora de serviço**. [S. l.], [s.d.]. Disponível em: <https://sites.google.com/site/agestaeducacional/artigo/empresa>. Acesso em: 14 nov. 2021.
- BITTENCOURT, Renato Nunes. Educação como produto de consumo no mercado capitalista ou a negação da flama do saber na tecnocracia neoliberal. **Revista Espaço Acadêmico**, [s. l.], v. 146, julho 2013.
- BONA, André. Economia de mercado: você sabe o que significa isso?. *In*: **Economia de mercado**: você sabe o que significa isso? [S. l.], 18 dez. 2019. Disponível em: <https://andrebona.com.br/economia-de-mercado-voce-sabe-o-que-significa-isso/>. Acesso em: 20 out. 2021.
- BORNIA, Antônio Cezar. **A teoria das restrições e os custos**. I Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos – São Leopoldo, RS, Brasil, 20 a 23 de novembro de 1994.
- BRASIL. Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. **Censo da educação básica 2020**: resumo técnico [recurso eletrônico]. Brasília: Inep, 2021. 70 p.
- BRASIL. Lei nº 4.024, de 20 de dezembro de 1961. **Diário Oficial da União**: Brasília, DF, seção 1, v.7. 27 dez. 1961, p 11429.
- BRASIL. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. **Diário Oficial da União**: volume 12, seção 1, p. 27833, 23 dez. 1996.
- CASTRO, Antônio Barros de. **Introdução a economia**: uma abordagem estruturalista. Antônio de Barros Castro e Carlos Francisco Lessa. 31. ed. Rio de Janeiro, Forense Universitária, 1988.
- CERNEY, A. K., Menegon, L. F., & Maia, M. de C. (2021). Relacional: amenizando os efeitos da crise no setor da educação. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 26.

COLOMBO, Sonia. S. **Gestão educacional**. Porto Alegre: Artmed, 2007. 9788536312590. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536312590/>. Acesso em: 14 nov. 2021.

COSTA, Carlos José de Castro. **Monopólio natural**: a legitimação do monopólio para minimizar os custos de produção. Conpedi, [s. l.], p. 4745 - 4764, [s.d.]. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/conpedi/manaus/arquivos/anais/bh/carlos_jose_de_castro_costa.pdf. Acesso em: 13 nov. 2021.

DELOITTE. **O Verdadeiro valor do pricing**: da estratégia de preços à excelência comercial, [s. l.], 2017.

DICIONÁRIO brasileiro da língua portuguesa. Versão 2.0. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/creditos/>. Acesso em: 14 nov. 2021.

DUBOIS, Alexy; Lucian. **Gestão de custos e formação de preços**. Luciana Kulpa, Luiz Eurico de Souza. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2019.

FILHO, André Franco Montoro et al. **Manual de economia**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da. **Gestão de custos**: uma visão integradora e prática dos métodos de custeio. São Paulo: Atlas, 2013.

GLOBO. Valor Econômico. Para o Banco Mundial, não há mais 'terceiro Mundo'. **Valor Econômico**, [S. l.], p. A13, 15 abr. 2010. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/461185/noticia.htm?sequence=1>. Acesso em: 14 nov. 2021.

GODOI, Janete; CAMPOS, Rosânia. **A relação público-privado que se estabelece no pronatec no ensino médio profissionalizante**. Roteiro, 2014, pp. 183-204. Universidade do Oeste de Santa Catarina. Joaçaba, SC, Brasil

GORON, Lívio Goellner. **Serviços educacionais e direito do consumidor**. Direito & Justiça, [s. l.], v. 38, ed. 2, p. 192-199, jul/dez 2012. Disponível em: <https://revistaseletronicas.pucrs.br/ojs/index.php/fadir/article/view/12544/8410>. Acesso em: 20 nov. 2021.

HANSEN, Jens Erik; ROCHA, Welington. **Custeio alvo**: princípios e requisitos. XI Congresso Brasileiro de Custos, Porto Seguro/ Bahia, 30 out. 2004.

KLAUS, Viviane. **Gestão & Educação**. [s.l.]: Grupo Autêntica, 2016.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. **Administração de marketing**. 14. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012.

LEAL, Bruni. **Administração custos preços lucros**. 6. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2018.

LEÃO, Luciano de Castro Garcia et al. **Atividade**: conceito, Classificação e Custeio Sua Relação com os conceitos de Departamento, Centro de Custos etc. III Congresso Brasileiro de Gestão Estratégica de Custos, Curitiba, PR, 6 out. 1996.

LISBOA, Vinícius. Agência Brasil explica: o que é o Sistema S: Nove entidades prestam serviços de forma independente. **Agência Brasil**, Rio de Janeiro, p. online, 21 set. 2020. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-09/agencia-brasil-explica-o-que-e-o-sistema-s>. Acesso em: 10 dez. 2021.

MBC (BRASIL). Movimento Brasil Competitivo Caminhos para a educação profissional. **Revista Brasil +**, Brasília, v. 06, ed. 10, junho 2021.

MENDES, Sonia Regina. Cursos técnicos pós-médios: análise das possíveis relações com o fenômeno de contenção da demanda pelo ensino superior. **Trabalho, Educação e Saúde**. [s. l.], v. 01, ed. 2, p. 267-287, 2003. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/tes/a/K9Ngv4zbCNkvhkrfFKMhNFJ/?lang=pt&format=pdf>. Acesso em: 2 nov. 2021.

MENDONÇA, Eduardo Santos de. **Um dilema das escolas técnicas privadas**: a evasão escolar. Orientador: Prof. Dr. Antônio Fernando Vieira Ney. 2012. Monografia (PÓS-GRADUAÇÃO "LATO SENSU") - UNIVERSIDADE CANDIDO MENDES, Rio de Janeiro, 2012.

MOLL, Jaqueline. **Educação Profissional e Tecnológica no Brasil Contemporâneo**. Porto Alegre: Artmed, 2010. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536322001/>. Acesso em: 03 nov. 2021.

MONTES, Heloisa. **O Verdadeiro valor do pricing**: da estratégia de preços à excelência comercial | Edição 2017. [S.L.] Deloitte. Disponível em: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/br/Documents/strategy/Verdadeiro-Valor-Pricing-PT.pdf>. Acesso em 18 out. 2021.

MÜLLER, Meire Terezinha. O SENAI e a educação profissionalizante no Brasil. **Revista Histedbr**, Campinas, ed. 40, p. 189 - 211, dez 2010. Disponível em: <https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/histedbr/article/view/8639814/7377>. Acesso em: 3 nov. 2021.

ORTIZ, Jorge. **Importância da área estratégica de pricing dentro das organizações**. Jul. 2015. Disponível em: <https://pt.linkedin.com/pulse/import%C3%A2ncia-da-%C3%A1rea-estrat%C3%A9gica-de-pricing-dentro-das-jorge-ortiz-jr>. Acesso em: 18 out. 2021.

PADOVEZE, Clóvis Luís; TAKAKURA, Franco Kaolu Junior. **Custo e preços de serviços**: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra, serviços em geral. São Paulo: Atlas, 2013.

PRESENCIAL I Semipresencial ELETROTÉCNICA. Bahia. [s.d.]. Disponível em: <https://www.tecnicosenai.com.br/cursos/eletrotecnica/>. Acesso em: 1 dez. 2021.

RIBEIRO, Osni. M. **Contabilidade de custos**. [s.l.]: Editora Saraiva, 2017. 9788547228392. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547228392/>. Acesso em: 24 out. 2021.

ROCHA, Welington; Martins, Eliseu. **Métodos de custeio comparados**: custos e margens analisados sob diferentes perspectivas. 2. ed. [s.l.]: Grupo GEN, 2015.

SAKURAI, Michiharu. **Gerenciamento integrado de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

SANCHEZ, Izabela. Ameaçado por cortes, Sistema S é epicentro cultural e profissional de MS. Campo Grande News, [S. l.], 10 jan. 2019. Disponível em: <https://www.campograndenews.com.br/economia/ameacado-por-cortes-sistema-s-e-epicentro-cultural-e-profissional-de-ms>. Acesso em: 29 nov. 2021.

SARDINHA, José Carlos. **Formação de preço**: uma abordagem prática por meio da análise custo-volume-lucro. [s.l.]: Grupo GEN, 2013.

SEBRAE. **Formação do preço de venda**. Portal SEBRAE. [s.l.];[s.d.] Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/cursosonline/formacao-do-preco-de-venda,7490b8a6a28bb610VgnVCM1000004c00210aRCRD> Acesso em 17/10/2021. Acesso em: 17 out.2021.

SENAC. Relatório de gestão 2020. Recife, fev. 2021.

SILVA, Ana Maria da et al. **Princípios da contabilidade**: mudanças na Lei e na prática. III Simpósio de Ciências Aplicadas da FAESB, Santa Bárbara, p. 5 - 25, 20???. Disponível em: http://www.faesb.edu.br/2/simposio/anais_simp3.pdf. Acesso em: 14 nov. 2021.

VARIAN; Hal R. **Microeconomia**: uma abordagem moderna. 9. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2015.

VASCONCELOS, Marco Antônio Sandoval de; GARCIA, Manuel Enríquez. **Fundamentos de economia**. 6.ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda**: ênfase em aplicações e casos nacionais. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019.

ANEXO A – Solicitação de Autorização de Pesquisa enviada a empresa**SOLICITAÇÃO DE AUTORIZAÇÃO DE PESQUISA PARA TRABALHO DE CONCLUSÃO CURSO**

Eu, Camilla Gonzaga Moreira, colaboradora do XXXX na XXXXXX– núcleo de Precificação e Portfólio, matrícula nº XXXX acadêmico (a) do curso de Ciências Econômicas da Universidade Federal Rural de Pernambuco, responsável pelo Trabalho de Conclusão de Curso cujo tema é: **Precificação de Serviços educacionais – Diretrizes adotadas e oportunidades de aperfeiçoamento na precificação em uma Instituição de Ensino Técnico-Profissionalizante**, venho pelo presente documento, solicitar autorização do (a) XXXXXX para o acesso a documentos e informações do setor de Precificação e Portfólio sob a responsabilidade da XXXXXX profissional responsável pela instituição.

O TCC está sendo desenvolvido sob a orientação do Professor Dr. Luiz Flávio Arreguy Maia Filho – ex-colaborador do Sistema Indústria (CNI-Brasília). Contato do Professor orientador: luiz.maia@ufrpe.br (81)9-9768-0978.

A acadêmica solicitante e seu orientador acima mencionados reconhecem a necessidade de sigilo que as organizações precisam assegurar sobre determinadas informações estratégicas de suas operações. Assim, esta solicitação se refere à consulta de documentos e à obtenção de informações que não sejam consideradas sensíveis sob a ótica de seus gestores. Além disso, os pesquisadores se comprometem a submeter versão preliminar do TCC à análise do XXXXXX para que sejam tornadas públicas apenas informações que não violem o referido sigilo – conforme avaliação da instituição pesquisada.

Após a aprovação, a pesquisa poderá ser publicada como monografia e/ou artigo, sendo disponibilizada gratuitamente, sem ressarcimento de direitos autorais, para fins de publicação em revista e/ou periódicos, bem como de leitura, impressão e/ou *download* pela *internet*, a título de divulgação da produção científica gerada pela Universidade.

Contando com a autorização dessa instituição, coloco-me à disposição para qualquer esclarecimento.

Recife, 2021

Assinatura do Acadêmico

INSTITUIÇÃO: XXXXXX

Pesquisa autorizada por:

Responsável pela instituição

ANEXO B – Planilha para cálculo do preço – visão geral

Prestação de Serviços						
Planilha para Cálculo do Preço						
Unidade:			Região:			
Tipo de Serviço	Ed. Profissional	STI				
Serviço / Produto	CH					
Tipo de Prestador de Serviço	Quadro funcional					
	Terceirizado	Pessoa física	PJ			
Período de realização	Nº Part					
Resumo						
Custo Hora Técnica Total			Custo Hora-Aluno Total			
Profissionais	N.º de pessoas	CH	Valor/hora	Totais	%	
Docente 1				-	0,0	
Quadro (horas extras) - 100%			0,00	-	0,0	
Docente 2				-	0,0	
Quadro (horas extras) - 100%			0,00	-	0,0	
Docente 3				-	0,0	
Quadro (horas extras) - 100%			0,00	-	0,0	
Terceirizado (Pessoa Física)				-	0,0	
Encargos Pessoa Física (20%)				-	0,0	
Terceirizado (Pessoa jurídica)				-	0,0	
Horas preparação				-	0,0	
Sub-total 1		0		-	0,0	
Material de consumo		Qtde	Valor Unit.	Totais	%	
Material didático				-	0,0	
Apostilas				-	0,0	
Material de Expediente				-	0,0	
Insumos				-	0,0	
Sub-total 2				-	0,0	
Despesas deslocamento e viagem		N.º de Pessoas	Qtde	Valor Unit	Totais	%
Quilômetro rodado (RVCP)				0,77	-	0,0
Passagens/ônibus/avião					-	0,0
Diárias do técnico do quadro					-	0,0
Diárias do Motorista					-	0,0
Ajuda de custo					-	0,0
Frete					-	0,0
Taxis					-	0,0
Sub-total 3					-	0,0
Outros custos		Qtde	Valor Unit	Totais	%	
Lanche				-	0,0	
Aluguel				-	0,0	
Boletos				-	0,0	
Folders				-	0,0	
Certificado				-	0,0	
Fotografia				-	0,0	
Outros - Especificar				-	0,0	
Sub-total 4				-	0,0	
Coordenação e Acompanhamento		N.º de pessoas	Qtde	Valor Unit	Totais	%
Quadro funcional					-	0,0
Combustível					-	0,0
Diárias do técnico					-	0,0
Diárias do Motorista					-	0,0
Ajuda de custo					-	0,0
Passagens/ônibus/avião					-	0,0
Taxis					-	0,0
Sub-total 5					-	0,0
Custo Indireto		Qtde	Valor Unit	Totais	%	
Valor Base Hora-Aluno		0	0,00	-	0,0	
Sub-Total 6				-	0,0	
Total de custos (1+ 2 + 3 + 4 + 5 + 6)				-		
Taxa de administração - Sede - Despesa				0%		
Gasto total (Direto + Indireto + Sede)				-	100,0	
Margem				25%		
Preço base				-		
Desconto promocional				-		
Preço final do serviço				-		
Resultado operacional do produto				-		
Margem de Contribuição do produto				-		
Número de parcelas						
Preço por participante				-		
Valor das parcelas						
Valor do concorrente						
Diferença						
Observações						

Fonte: acervo interno da instituição estudada