



**UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE
INSTITUTO DE CIÊNCIAS HUMANAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**DULCE HELENA DE PAULA TEIXEIRA
PRISCILA PIRES LOPES ANASTÁCIO**

**GESTÃO DE CUSTOS NA REDE HOTELEIRA: UM ESTUDO DE
CASO EM UM HOTEL NA REGIÃO SUL FLUMINENSE**

**Volta Redonda/RJ
2014**

**DULCE HELENA DE PAULA TEIXEIRA
PRISCILA PIRES LOPES ANASTÁCIO**

**GESTÃO DE CUSTOS NA REDE HOTELEIRA: UM ESTUDO DE
CASO EM UM HOTEL NA REGIÃO SUL FLUMINENSE**

**Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado ao Curso de Graduação
em Ciências Contábeis do Instituto de
Ciências Humanas e Sociais da
Universidade Federal Fluminense,
como requisito parcial para obtenção
do grau de Bacharel em Ciências
Contábeis.**

Orientador: Prof. ANDERSON FRAGA

**Volta Redonda/RJ
2014**

TERMO DE APROVAÇÃO

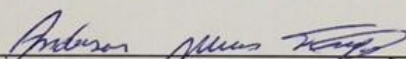
**DULCE HELENA DE PAULA TEIXEIRA
PRISCILA PIRES LOPES ANASTÁCIO**

**GESTÃO DE CUSTOS NA REDE HOTELEIRA: UM ESTUDO DE CASO EM UM
HOTEL NA REGIÃO SUL FLUMINENSE**

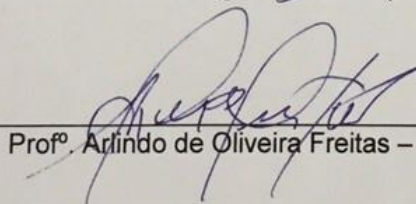
Monografia aprovada pela Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da
Universidade Federal Fluminense – UFF

Volta Redonda, 28 de novembro de 2014.

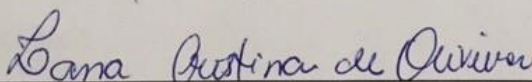
BANCA EXAMINADORA



Profº Anderson Fraga – M.Sc. – (UFF) –Orientador



Profº. Arlindo de Oliveira Freitas – M.Sc. –(UFF)



Profª. Lana de Oliveira – M.Sc. – (UFF)

Dedicamos este trabalho primeiramente a Deus, por toda força e sabedoria concedidas, para que pudéssemos concluir mais uma etapa de nossas vidas. Em especial a nossas famílias, amigos e professores, pelo apoio ao longo dessa caminhada.

AGRADECIMENTOS

Agradecemos a Deus, o autor da nossa vida, Aquele que tem cuidado e zelado por nós em todos os momentos, iluminando nossos caminhos em busca de mais uma conquista.

Em seguida agradecemos aos nossos familiares que nos apoiaram e acreditaram que o fim desse trabalho chegaria.

Ao nosso Professor e Orientador pelo apoio e disposição em fazer desse trabalho o melhor possível.

Aos professores que fizeram parte da banca pelas colocações e sugestões para melhoria do trabalho.

A todos aqueles que de alguma forma contribuíram para o desempenho e conclusão deste trabalho.

RESUMO

Com o aumento progressivo do turismo no Brasil, o ambiente econômico das empresas hoteleiras se torna cada vez mais competitivo, assim essas empresas necessitam de uma gestão de custo eficaz e eficiente, na tentativa de se destacarem no mercado com um melhor preço a ser praticado para sua hospedagem, podendo gerar um aumento de sua taxa de ocupação. O presente trabalho tem como objetivo geral analisar a estrutura de custos e sua relevância na tomada de decisão dos hotéis. A realização da pesquisa se justifica pela importância dos custos na gestão hoteleira, uma vez que a contabilidade de custos norteia as decisões empresariais e pode ser responsável pelo sucesso ou insucesso das empresas. Uma revisão bibliográfica a respeito do tema foi elaborada, bem como um estudo de caso no Hotel Serra Verde localizado em Penedo – Itatiaia-RJ. A metodologia aplicada foi descritiva com abordagem qualitativa.

Palavras-chave: Contabilidade de custo, Custos de Hospedagem, Tomada de decisão.

ABSTRACT

With the increasing tourism in Brazil, the economic environment of the hotel industry becomes increasingly competitive, so these companies need a management cost effective and efficient in an attempt to stand out in the market with a better price to be charged for their hosting, which can generate an increase in its occupancy rate. This work has as main objective to analyze the cost structure and its relevance in the decision making of hotels. The research is justified by the importance of costs in hotel management, since cost accounting guiding corporate decisions and may be responsible for the success or failure of companies. A literature review on the subject was prepared, as well as a case study in Serra Verde Hotel located in Boulder - Itatiaia-RJ.

Keywords: Cost Accounting, Cost Hosting, Decision making.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Sistema hotel	20
Figura 02: Custos = Instrumento Gerencial	47

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 Classificação dos Meios de Hospedagem	22
Quadro 2 Principais características dos sistemas de custeio	32
Quadro 3 SIMPLES NACIONAL	46
Quadro 4 Média de Hospedagem por dia da semana	53
Quadro 5 Média de Hospedagem mensal	54
Quadro 6 Lucro – Junho/2014	55

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 Representação do Custo Fixo	29
Gráfico 2 Representação do Custo Variáveis	30
Gráfico 3 Quantidade de Funcionários por setor	52
Gráfico 4 Taxa de ocupação	54
Gráfico 5 Custos Totais	56

LISTA DE ANEXO

Anexo 1 Questionário para pesquisa	65
--	----

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	14
2. CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA	16
3. OBJETIVOS.....	18
3.1. Objetivo Geral.....	18
3.2. Objetivos Específicos.....	18
4. REFERENCIAL TEÓRICO	19
4.1. Setor hoteleiro.....	19
4.1.1. Sistema Hoteleiro.....	19
4.1.1.1. Hospedagem	20
4.1.1.2. Alimentação e Bebidas.....	21
4.1.1.3. Administração.....	21
4.1.2. Classificação dos Empreendimentos Hoteleiros.....	21
4.2. Contabilidade de Custos.....	22
4.2.1. Conceito.....	22
4.2.2. Custos de produção de bens e serviços.....	25
4.2.3. Classificação dos custos.....	26
4.2.3.1. Custos diretos.....	27
4.2.3.2. Custos Indiretos	27
4.2.3.3. Custos fixos	28
4.2.3.4. Custos variáveis.....	29
4.2.3.5. Custos semifixos ou semivariáveis.....	30
4.2.4. Classificação das despesas.....	31
4.2.5. Sistemas e métodos de custeio.....	31
4.2.5.1. Custeio por absorção.....	32
4.2.5.2. Custeio variável.....	33
4.2.5.3. Custeio ABC	33
4.2.5.4. Custo Padrão.....	34
4.2.5.5. Custeio no segmento de serviços	34
4.2.6. Análise custo/volume/lucro – CVL.....	35
4.2.7. Margem de contribuição.....	36
4.2.8. Ponto de equilíbrio	36
4.3. Formação do preço de serviço.....	38

4.3.1.	Fatores determinantes na formação de preço	39
4.3.2.	Mark-up.....	41
4.3.3.	Margem competitiva	43
4.3.4.	Fixação do preço de vendas em função do investimento	43
4.3.5.	Tributos incidentes sobre o ramo hoteleiro	43
4.4.	Gestão de custos na atividade hoteleira	46
4.4.1.	Centro de custos em hotéis	48
5.	METODOLOGIA.....	50
5.1.	Tipologia da pesquisa	50
5.2.	Instrumentos da pesquisa.....	51
6.	ESTUDO DE CASO	52
7.	ANÁLISE DA PESQUISA	57
8.	CONCLUSÃO	59
9.	REFERÊNCIAS	61
10.	ANEXOS.....	65
	Anexo 1 Questionário para pesquisa	65

1. INTRODUÇÃO

A atividade turística é uma composição de diversos grupos: os turistas, as empresas turísticas, a comunidade que recebe os turistas, o governo e com uma significativa parcela a hotelaria, uma vez que é referencial para todos os turistas.

O turismo faz parte do setor de serviços e é reconhecido como importante instrumento para o desenvolvimento de um país, garantindo o crescimento econômico e social das mais diversas regiões, possibilitando a expansão do mercado de trabalho, gerando empregos.

A hotelaria é um composto de indústria, pois transforma matérias-primas em produtos vendidos nos locais de vendas, como acontece nas áreas de restaurante e bares; prestação de serviços com o oferecimento de apartamentos, serviços de lavanderia entre outros; e também alguma atividade comercial na compra e venda de mercadorias, como vendas de refrigerantes, bonés e várias outras coisas.

Segundo a Empresa Brasileira de Turismo – EMBRATUR (1998), empresa hoteleira é “a pessoa jurídica que explore ou administre meio de hospedagem e que tenha em seus objetivos sociais o exercício de atividade hoteleira”.

Os Meios de Hospedagem de Turismo são os empreendimentos ou estabelecimentos destinados a prestar serviços de alimentação, hospedagem, tais como aposentos mobiliados e equipados e outros necessários aos usuários.

No Brasil a empresa que deseja explorar ou administrar Meios de Hospedagem de Turismo, deverá ser registrada EMBRATUR.

A atividade turística ocupa atualmente um papel de fundamental importância na Economia brasileira, contribuindo relevantemente para a geração de empregos e conseqüente aumento da circulação de riquezas e renda per capita no país, conforme o Estudo Economia do Turismo, realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.

O setor de hotelaria vem tendo um aumento progressivo no país, conforme EMBRATUR (2014) foi realizado um estudo com 184 países revelando o crescimento do segmento no Brasil, que aparece com destaque, em 6º lugar no ranking desses países, levando em conta vários indicadores do setor – importância do turismo para o Produto Interno Bruto - PIB, geração de empregos, divisas geradas por turistas internacionais e investimentos públicos e privados.

O turismo é um setor muito suscetível a mudanças, pois quaisquer alterações, desde econômicas até as climáticas, podem fazer as pessoas se motivarem ou não a viajar, assim movimentar ou desacelerar a atividade hoteleira, comprometendo o seu desenvolvimento.

A gestão de custos se torna cada vez mais relevante na administração hoteleira, sendo fator determinante na sobrevivência ou fracasso do empreendimento econômico. Atualmente, a Contabilidade de Custos faz parte da administração estratégica da empresa, atuando no auxílio do planejamento, controle e tomada de decisão.

A contabilidade de custo para Crepaldi (2010, p.2), é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e ou serviços. Gerando assim informações para a tomada decisão, necessitando que essas informações sejam rápidas e precisas. Onde a organização necessita ter uma contabilidade de custos bem estruturada para atingir seus objetivos.

Por atuarem em um ambiente competitivo, as empresas hoteleiras necessitam de sistemas de gestão eficazes, de preferência informatizado, incluindo a gestão de custos. Esse sistema de apuração e alocação dos custos é crucial para a formação dos preços de produtos e serviços, apuração da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio, para a composição da lucratividade da empresa entre outros elementos importantes para a administração.

2. CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

Conforme estudo divulgado pelo Ministério do Turismo (2014), o setor de turismo começou o ano da Copa do Mundo com bons resultados e perspectivas otimistas dos empresários para o fechamento do primeiro semestre do ano. O faturamento médio das empresas cresceu 7,1% de janeiro a março, em relação ao mesmo período do ano passado. Entre os segmentos pesquisados, como hospedagem, agências de viagens, parques, atrações turísticas, transporte aéreo entre outros, os meios de hospedagem elevaram o faturamento em 8,9%. Desta forma, gerando boas expectativas neste setor, das 672 empresas consultadas, 57% manifestaram intenção de investir. Os maiores percentuais de investimentos foram programados pelos meios de hospedagem, 21,8%; e de turismo receptivo (conjunto de benefícios que o consumidor busca em uma determinada localidade e que são usufruídos tendo como suporte estrutural um complexo de serviços oferecidos por diversas organizações), 17,3%. Os recursos serão aplicados principalmente na melhoria da infraestrutura das instalações, nas aquisições de novos materiais e equipamentos, em tecnologia da informação e no treinamento de funcionários.

As empresas de turismo têm um grande destaque no setor de serviços, sendo a hotelaria parte desse setor. O Produto Interno Bruto - PIB do setor de Turismo de acordo com dados do Conselho Mundial de Viagens e Turismo, o setor contribui com 9,2% do PIB no país, o que representa uma contribuição direta e indireta no valor de R\$ 443,7 bilhões, conferindo assim ao Brasil o 6º Lugar na posição mundial.

De acordo com a Pesquisa de Serviços de hospedagem, feita em conjunto entre o IBGE e o Ministério do Turismo nos estabelecimentos de hospedagem há capacidade de 1.637.702 hóspedes, de 712.158 unidades habitacionais e 17.142 meios de hospedagem no ano de 2011 nos Municípios das Capitais, Regiões Metropolitanas e Regiões Integradas de Desenvolvimento – RIDES.

As empresas de hotelaria empregaram no ano de 2011 um total de 308.487 trabalhadores de acordo com dados DIEESE - Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos e Departamento.

Neste contexto atual, as empresas se tornam cada vez mais competitivas, logo necessitam de uma gestão eficaz de custos, pois ao conhecer a estrutura dos custos do hotel, bem como o melhor método de custeio a ser implantado, o gestor poderá definir o custo do seu hóspede e ainda o melhor preço a ser praticado para sua hospedagem, assim aumentando sua taxa de ocupação, gerando lucros ao hotel.

A realização da pesquisa se justifica pela importância dos custos na gestão hoteleira, uma vez que a contabilidade de custos norteia as decisões empresariais e pode ser responsável pelo sucesso ou insucesso das empresas.

Logo, tem-se o seguinte problema de pesquisa: As informações sobre a gestão de custos de hospedagem são conhecidas no processo de tomada de decisão para gestão hoteleira?

A resposta a este questionamento poderá contribuir para uma melhoria do sistema de gerenciamento no setor hoteleiro, visto que mediante a alta competitividade o gestor necessita observar o preço de mercado dos seus serviços e conhecer seus custos para tomar decisões eficientes e eficazes a esse respeito.

3. OBJETIVOS

3.1. Objetivo Geral

O presente trabalho tem como objetivo geral analisar a estrutura de custos e sua relevância na tomada de decisão dos hotéis.

3.2. Objetivos Específicos

- Identificar um referencial teórico acerca de conceitos e procedimentos do setor hoteleiro e gestão da contabilidade de custos.
- Expor a relevância da contabilidade e gestão de custos como ferramenta de apoio para tomada de decisão na empresa hoteleira.

4. REFERENCIAL TEÓRICO

4.1. Setor hoteleiro

Uma empresa hoteleira pode ser definida como sendo o estabelecimento que mediante o recebimento de uma diária oferece alojamento em uma unidade habitacional.

De acordo com o Art. 2º do Regulamento Geral dos Meios de Hospedagem da EMBRATUR:

“é considerado uma empresa hoteleira a pessoa jurídica, constituída na forma de sociedade anônima ou sociedade por quotas de responsabilidade limitadas, que explore ou administre meio de hospedagem e que tenha em seus objetivos sociais o exercício de atividade hoteleira, observado o Art., 4 do decreto 84.910, de 15 de julho de 1980.”

Pereira (2009, p. 73) define uma empresa hoteleira como sendo caracterizada por oferecer acomodação aos seus clientes. Além de a hospedagem ser o principal serviço oferecido pelo hotel, estes também oferecem serviços auxiliares tais como alimentação, lazer e promoção de eventos, assim incrementando a receita da empresa com as atividades que vão além do alojamento em unidade habitacional. O hotel é composto por diversas áreas encarregadas de desenvolver atividades que atendam o objetivo final, que nada mais é que oferecer o produto/serviço ao cliente.

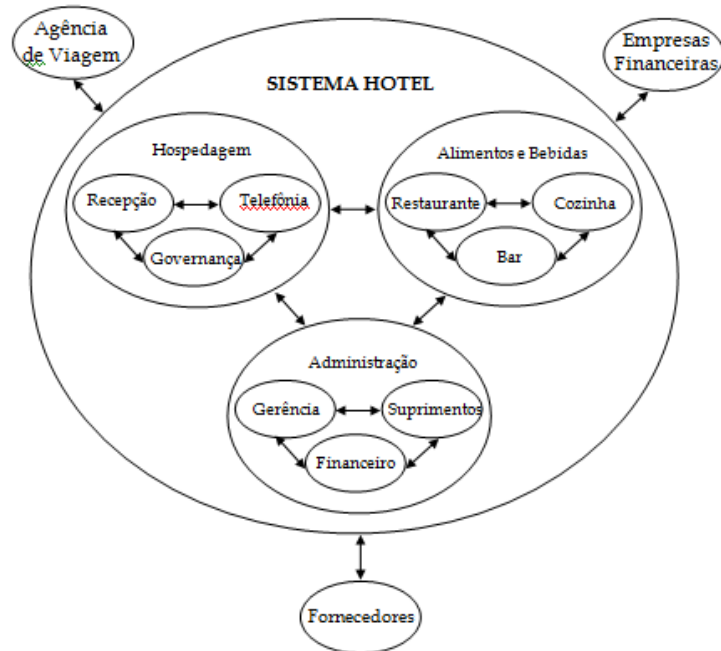
4.1.1. Sistema Hoteleiro

Duarte (1996, p.37), afirma:

A estrutura organizacional hoteleira, qualquer que seja a categoria do hotel ou mesmo o número de unidades habitacionais, pode ser reduzida a quatro processos que compreendem: comercial, hospedagem, alimentos & bebidas e administrativo, sendo que este pode englobar as áreas de controladoria, segurança, recursos humanos e manutenção.

Castelli (2003, p.86) apresenta o sistema hoteleiro, conforme figura 1, composto de três subsistemas: Hospedagem, Administração e Alimentos e Bebidas.

Figura 1: Sistema Hotel



Fonte: Castelli (2003, p.86) adaptada pelas autoras.

4.1.1.1. Hospedagem

A hospedagem envolve a área dos apartamentos, que pode ser denominados como unidades habitacionais e suas áreas sociais.

De acordo com o Art. 24, do Decreto nº 5406, “Considera-se unidade habitacional o espaço atingível a partir das áreas principais de circulação comuns no estabelecimento, destinado à utilização privada pelo hóspede, para seu bem estar, higiene e repouso”.

As áreas sociais são reservas, recepção, comunicação e telefonia, bem como a área de governança. De acordo com Pereira (2009, p.72) recepção e reservas geralmente se localizam juntas e são responsáveis pelo primeiro contato com o cliente. Sendo que o contato pode ser mediante telefone, fax, internet ou através de operadoras turísticas, agências de viagens ou empresas e também são responsável pela entrada (check-in) quanto saída (check-out) do estabelecimento dando assim a primeira avaliação do hotel.

A área de governança é responsável pela arrumação dos apartamentos, limpeza das áreas sociais, lavanderia e rouparia. E ainda existem as áreas externa do hotel, que pode ter um setor separado, responsável pela limpeza e manutenção.

O presente estudo enfoca neste subsistema de Hospedagem, pois é o que revela a gestão de custo no sistema hoteleiro.

4.1.1.2. Alimentação e Bebidas

O setor de alimentos e bebidas é considerado o mais complexo do hotel, de acordo com Pereira (2009, p. 72):

“O setor de alimentos e bebidas é considerado como o mais complexo dentro do hotel, abrange a cozinha, o restaurante, entre outros. Neste setor, as principais atividades são: solicitação de produtos, recebimento e armazenagem, processamento dos produtos em alimentos e distribuição dos pedidos. A maior preocupação deste setor é preparar um alimento de acordo com a exigência do hóspede.”

4.1.1.3. Administração

A administração é o setor que conduz o bom funcionamento de todas as outras áreas, sendo assim responsável por tudo que acontece no hotel. De acordo com Pereira (2009, p.73):

“O setor envolve a área de compras, que oferece suprimentos ao hotel, neste processo, identifica-se a necessidade de compra de produtos, realiza-se cotação e negociação de preços e prazos com fornecedores. A administração também é responsável por uma das áreas mais críticas dentro do hotel: recursos humanos. Este envolve o recrutamento, seleção e contratação de pessoal e é de fundamental importância para obter serviços de qualidade. A boa gestão dessas áreas é de fundamental importância para a competitividade do hotel diante da acirrada competição. Para tanto, os empreendimentos hoteleiros necessitam de informações que os auxiliem no processo de gestão propiciando a estes estabelecimentos maior competitividade, crescimento e estabilidade.”

4.1.2. Classificação dos Empreendimentos Hoteleiros

Conforme EMBRATUR (1998) considera meio de hospedagem o estabelecimento que satisfaça, cumulativamente, às seguintes condições:

- I - seja licenciado pelas autoridades competentes para prestar serviços de hospedagem;
- II - seja administrado ou explorado comercialmente por empresa hoteleira e que adote, no relacionamento com os hóspedes, contrato de hospedagem, com as características definidas neste Regulamento e nas demais legislações aplicáveis.

Ainda, de acordo com EMBRATUR (1998), existem quatro tipos básicos de meios de hospedagem de turismo:

1. Hotel (H) - tipo convencional e mais comum, geralmente localizado em perímetro urbano e destino a tender turistas;
2. Hotel Histórico (HH) - instalado, total ou parcialmente, em edificação de valor histórico ou de significado regional ou local reconhecido pelo Poder Público e que, em razão disto, está normalmente sujeito a restrições de natureza arquitetônica e construtiva;
3. Hotel de Lazer (HL) - normalmente localizado fora dos centros urbanos, com áreas não edificadas amplas e com aspectos arquitetônicos e construtivos, instalações, equipamentos e serviços especificamente destinados à recreação e ao entretenimento;
4. Pousada (P) - aspectos arquitetônicos e construtivos, instalações, equipamentos e serviços mais simplificados, normalmente limitados, apenas, ao necessário à hospedagem do turista para aproveitamento do atrativo turístico junto ao qual o estabelecimento se situa.

Os meios de hospedagem de turismo serão classificados em categorias representadas de uma a cinco estrelas, conforme quadro 1 abaixo:

Quadro 1: Classificação dos Meios de Hospedagem

Categoria	Estrela(s)	Tipos de Meios de Hospedagem
Luxo Superior	* * * * *	H HL HH
Luxo	* * * *	H HL HH
Standard Superior	* * *	H HL HH P
Standard	* *	H HL HH P
Simples	*	H HL HH P

Fonte: EMBRATUR – Adaptado pelas autoras

4.2. Contabilidade de Custos

4.2.1. Conceito

A contabilidade de custo de acordo com Megliorini (2012, p.2), pode ser utilizada para atender exigências legais quanto à apuração de resultados de suas atividades e utilizar os dados dos custos para controle e tomada de decisões.

De acordo com Castelli (2006, p. 438), existem diferenças entre a indústria e uma empresa hoteleira, mesmo com essas diferenças a contabilidade de custos, também pode ser utilizada pelas empresas hoteleiras. As principais características que difere uma empresa hoteleira de uma indústria são:

- Gasto elevado com mão de obra;
- Gasto muito pequeno com matéria-prima;
- Depreciação elevada em decorrência do tamanho do imóvel e da quantidade de equipamentos;
- Alta incidência de custos fixos;
- Impossibilidade de se estocar produtos como diárias, couverts, o que impede que o hotel trabalhe em regime de produção contínua, como nas indústrias.

A contabilidade de custo pode ser entendida como:

“Um instrumento que permite produzir informações para diversos níveis gerenciais de uma entidade. Essas informações atenderão não somente às demandas dos usuários internos que necessitam realizar planejamento, controle e comercialização de bens e serviços, mais também dos usuários externos que exigem informações de gastos para negociação de preços ou para repasse de recursos.” (NETO)

De acordo com Perez Junior et al. (2011, p. 310), nas prestadoras de serviços também existem os custos fixos e variáveis, diretos e indiretos. Dessa forma, na rede hoteleira temos custos fixos e variáveis, diretos e indiretos. Martins (2010, p.22), afirma que o conhecimento de custos é vital para saber se o produto é rentável ou não rentável, se é possível produzi-lo, e como é possível reduzir seus custos e uma melhor otimização deles.

As terminologias de contabilidade de custos são definidas como gastos, desembolso, investimento, custos, despesas, perdas e desperdícios, conforme abaixo:

- **Gastos** - Para Martins (2012, p. 24), podem ser entendido como a compra de bens ou serviços que geram um sacrifício financeiro para entidade, sacrifício que representa por entrega ou promessa de entrega de ativo.

Conforme Dubois et al (2009, p.14), gastos são a aquisição de bens ou de um serviços que vai originar um desembolso da empresa, que geralmente é representado pelo pagamento.

Lunkes (2004, p.113) define os gastos como sendo todos os recursos utilizados na obtenção de um produto ou serviço.

- **Desembolso** - Martins define (2012, p.24), como sendo o pagamento resultante da aquisição de bem ou serviço.
- **Investimento** - Para Martins (2012, p.24) são os gastos ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) períodos(s).

Lunkes (2004, p. 113) define os investimentos como sendo os gastos efetuados em ativos que geram retorno ao hotel ao longo do tempo.

- **Custos** - De acordo com Martins (2012, p.26) são os gastos relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços.

Para Lunkes (2004, p.113), os custos são gastos necessários para produzir um produto (refeição do restaurante) ou serviço (hospedagem) do hotel.

- **Despesas** - De acordo com Martins (2000, p. 26) é bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

Para Lunkes (2004, p.113) as despesas são os gastos necessários para entregar um produto ou serviço do hotel. As despesas estão relacionadas às áreas burocráticas, como vendas, administrativas, contábeis e financeiras etc.

- **Perdas** - De acordo com Martins(2012, p. 24) pode ser entendida como sendo bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária.

Lunkes (2004, p.113) define as perdas como sendo os fatos ocorridos em situação excepcionais que estão fora da normalidade das operações do hotel. São fatos que afetam o resultado do hotel, tais como a deterioração de alimentos do restaurante, a quebra anormal de equipamentos entre outros.

- **Desperdício** – De acordo com Lunkes (2004, p.113), é a utilização de recursos de forma não eficiente pelo hotel. O desperdício pode ocorrer de diferentes formas, como ociosidade de mão de obra, equipamentos entre outros.

Para Dubois (2009, p.14) desperdícios são os gastos que poderão ocorrer de forma involuntária.

Completando o que foi descrito acima, de acordo com Padoveze (2010, p. 320) existe o prejuízo que nada mais é que a resultante negativa da soma das receitas menos as despesas de um período, ou melhor, é a apuração do Resultado onde as despesas suplantam as receitas desse período.

De acordo com Pereira (2009, p.75), de forma geral, os principais custos de Hotel podem ser:

1. Hospedagem – os custos com as unidades habitacionais geralmente são os mais elevados, pois como a unidade tem como função substituir o ambiente familiar para o hospede, deve ser cuidadosamente planejada e manter um elevado padrão de qualidade. A manutenção dessa área requer mão de obra, equipamentos, materiais, entre outros itens que elevam o valor do seu custo;
2. Alimentação – a maioria dos hotéis inclui no valor da diária o café da Manhã, por isso, os custos referentes a estes também devem ser considerados, uma vez que tem uma grande representatividade nos custos variável.
3. Depreciação – refere-se à depreciação dos móveis, equipamentos, veículos e do imóvel onde o hotel está localizado.
4. Mão de Obra - refere-se ao custo da mão de obra dos funcionários envolvidos com as atividades que estão relacionadas com a prestação de serviços de hospedagem;
5. Material de limpeza – São materiais utilizados na manutenção das áreas comuns do hotel, como desinfetante, papel higiênico, sabonete, álcool entre outros;
6. Seguros diversos – gastos referentes à estrutura física do hotel;
7. Manutenção – a conservação e manutenção dos bens também é item relevante para o empreendimento hoteleiro, pois mantém o bom funcionamento do hotel. Esse item engloba custos como manutenção de ar condicionado, automóveis, frigobar e computadores.
8. Telefone – os custos com telefones são relevantes, pois geralmente a telefonista é a primeira pessoa a entrar em contato com os clientes.
9. Energia Elétrica – envolve todo o consumo de energia do hotel sejam eles consumidos pelos hospedes ou para o funcionamento do hotel.
10. Água – custo com água para manutenção geral do hotel;
11. Gás – São os custos referentes às despesas com gás, utilizados no restaurante, copa e cozinha;
12. Material de expediente – São os custos decorrentes do material utilizado na prestação de serviços aos clientes, como caneta, papel, blocos, bobina, entre outros.

4.2.2. Custos de produção de bens e serviços

De acordo com Perez Junior (2011, p. 6 e 7), “todos os gastos incorridos no processo produtivo de uma empresa industrial ou no processo da execução de determinado serviço são classificados pela Contabilidade como custos de produção.” Sendo divididos em três grandes grupos:

Primeiro grupo de contas – Materiais

- Matérias-primas consumidas;
- Materiais de embalagens;

- Materiais auxiliares.

Segundo grupo de contas – Mão de obra

- Mão de obra produtiva dos trabalhadores dos departamentos diretamente ligados a produção;
- Mão de obra dos departamentos não produtivos, dos trabalhadores dos setores auxiliares da produção;
- Mão de obra da gerência e supervisão da fábrica;
- Salários e benefícios da Diretoria Industrial.

Terceiro grupo de contas – Outros custos de produção

- Custos gerais de fabricação, tais como depreciação do prédio da fábrica, depreciação das máquinas e equipamentos, energia elétrica, água etc.;
- Serviços de apoio a produção, tais como manutenção e limpeza das máquinas, almoxarifado, refeitório, ambulatório médico, equipamentos e sistemas de informática para controle e gerenciamento da produção etc.;
- Seguros contra incêndio da fábrica;
- Seguros contra acidentes pessoais e demais riscos envolvendo o pessoal da fábrica.

Estes tipos de custos são apenas exemplos, não sendo taxativos, pois cada hotel irá se adequar aos custos de sua realidade e necessidade.

Os gastos utilizados no processo produtivo podem ser conhecidos como fatores de produção, e os dois primeiros grupos são conhecidos como custos primários de produção e quase sempre são definidos como sendo custos diretos, são os custos que poderão ser facilmente identificado no processo produtivo.

4.2.3. Classificação dos custos

Em relação aos produtos fabricados, os custos podem ser classificados em diretos ou indiretos. A classificação dos custos em relação ao volume de produção pode ser em fixos ou variáveis, semivariáveis ou semifixos.

4.2.3.1. Custos diretos

Segundo Dubois et al. (2009, p.26 e 27), os custos diretos podem ser apropriados de maneira objetiva aos produtos elaborados, porque há uma forma de medição clara de seu consumo durante a fabricação.

Perez Junior et al. (2011, p. 15) define custos diretos como: “São os custos que podem ser quantificados e identificados no produto ou serviço, valorizados com relativa facilidade. Dessa forma, não necessitam de critérios de rateios para serem alocados produtos fabricados ou serviços prestados, já que são facilmente identificados.”

“Custos diretos são os custos que podem ser fisicamente identificados para um segmento particular sob consideração. Assim, se o que está sob consideração é uma linha de produtos, então os materiais e a mão de obra envolvidos em sua manufatura seriam ambos custos diretos.(...) os custos diretos são os gastos industriais que podem ser alocados direta e objetivamente aos produtos. Podem ser fixos e variáveis.” (PADOVEZE, 2010, p.336)

Para Crepaldi (2010, p.39), custos diretos são “os custos que podemos apropriar diretamente aos produtos e variam com a quantidade produzida. Exemplo: Material Direto e Mão de obra Direta.”

4.2.3.2. Custos Indiretos

Os custos indiretos, segundo Dubois et al. (2009, p.26 e 27), necessitam de cálculos para serem distribuídos aos diferentes produtos fabricados pela empresa.

Perez Junior et al. (2011, p. 15) afirma que custos indiretos são os custos que não são perfeitamente identificados nos produtos e serviços, não podem ser apropriados de forma direta para as unidades específicas, ordens de serviço ou produtos, serviços executados. Assim para sua alocação são necessários alguns critérios de rateio.

“São os gastos industriais que não podem ser alocados de forma direta ou objetiva aos produtos ou a outro segmento ou atividade operacional, e caso sejam atribuídos aos produtos, serviços ou departamentos, será através de critérios de distribuição ou alocação. São também denominados custos comuns. Podem ser fixos e variáveis.” (PADOVEZE, 2010, p.336).

Para Crepaldi (2010, p.92), custos indiretos “são os que não podemos identificar diretamente com os produtos e necessitamos de rateio para fazer a apropriação. É todo custo que não está vinculado diretamente ao produto, mas ao processo produtivo.”.

Exemplos de custos indiretos:

- Aluguel da área ocupada pela fábrica (setor produtivo);
- Depreciação das máquinas e ferramentas industriais;
- Energia elétrica consumida pela fábrica;
- Mão de obra indireta (demais funcionários da fábrica);
- Materiais indiretos (lubrificante, lixa e cola);
- Demais custos fabris.

4.2.3.3. Custos fixos

Castelli (2006, p.445) define como sendo os custos que o hotel possui independentemente de ele estar ou não funcionando. Mesmo que o hotel esteja sem nenhum hóspede, existem gastos que continuam acontecendo. Temos como exemplos os impostos, seguros e alugueis.

Dubois et al. (2009, p.28 e 29) classifica custos fixos como aqueles cujos valores são os mesmos, qualquer que seja o volume de produção da empresa, dentro de um intervalo relevante.

Padoveze (2010, p. 337) define que os custos fixos são fixos dentro de um intervalo relevante de produção ou venda e podem variar se os aumentos ou as diminuições de volume forem significativos.

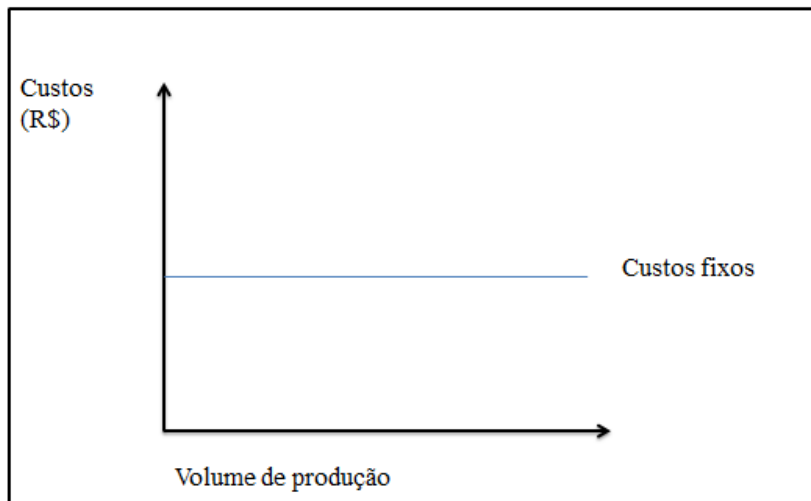
Perez Junior et al (2011, p. 13), define como sendo características do custo fixo:

- O valor total permanece constante dentro de determinada faixa de produção;
- O valor por unidade produzida varia a medida que ocorre variação no volume de produção, por tratar de um valor fixo diluído por uma quantidade maior;

- Sua alocação para os departamentos ou centros de custos necessita, na maioria das vezes, de critérios de rateios determinados pela administração;
- A variação dos valores totais pode ocorrer em função de desvalorização da moeda ou por aumento ou redução significativa no volume de produção.

O gráfico 1 representa os custos fixos como sendo uma linha horizontal paralela ao eixo que representa o volume de produção.

Gráfico 1: Representação do Custo Fixo.



Fonte: adaptação Padozeve (2010, p.340)

4.2.3.4. Custos variáveis

Dubois et al. (2009, p.28 e 29) define os custos variáveis como sendo os custos que sofrem alterações em função do volume produzido.

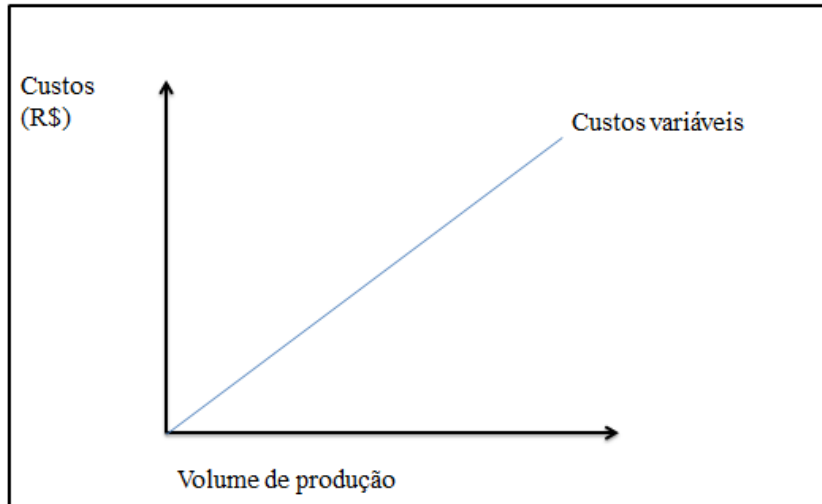
De acordo com Padozeve (2010, p. 337), são chamados os custos cujo montante em unidades monetárias variam na proporção direta das variações do nível de atividade. Os custos são calculados de acordo com a variação do nível de produção.

Perez Junior et al (2011, p. 14), definem como sendo características do custo variáveis:

- Seu valor total varia na proporção direta do volume de produção;
- O valor é constante por unidade, independentemente da quantidade produzida;
- A alocação aos produtos ou centros de custos é, normalmente, feita de forma direta, sem a necessidade de utilização de critérios de rateios.

O gráfico 2 demonstra a Representação do Custo Variáveis, a linha é inclinada e conforme aumenta a quantidade de produto também aumenta o custo variável.

Gráfico 2: Representação do Custo Variáveis



Fonte: adaptação Padozeve (2010, p.339)

4.2.3.5. Custos semifixos ou semivariáveis

De acordo com Crepaldi (2010, p.9), são custos que variam em função do volume de produção ou venda, não tendo exatamente a variação na mesma proporção. São considerados fixos até uma determinada parcela, e a partir deste ponto passam a ser variáveis.

Sendo os custos semivariáveis ou semifixos também chamados de custos misto, Dubois et al. (2009, p. 31), afirma que esses custos são aqueles que apresentam uma certa variação em função do nível de produção, e que não têm uma parcela fixa, a essa parcela fixa ocorrerá mesmo que nada seja produzido. Utilizando como exemplo a energia elétrica da fábrica, onde a concessionária de energia elétrica cobra uma taxa mínima, mesmo que não haja consumo no período. Outro exemplo é o aluguel da copiadora, existe uma parcela fixa, referente ao aluguel da copiadora, e outra que varia em função do número de cópias tiradas.

Migliorini (2012, p.12) define os custos semivariáveis como elementos dos custos que em seu valor, possuem uma parcela fixa e outra parcela variável, tendo um comportamento de custo fixo até determinado momento e depois se comportando como variável. Já os custos semifixos ele define como sendo os elementos de custos classificados como sendo fixos e por uma mudança na capacidade de produção instalada se tornam variáveis.

4.2.4. Classificação das despesas

Da mesma forma como os custos são classificados como sendo fixos e variáveis, as despesas também utilizam essa classificação.

Perez Junior et al. (2011, p. 15) coloca que as despesas que permanecem constantes dentro de determinada faixa de atividades geradoras de receitas, independentemente da quantidade de receita geradas. Onde as despesas apresentam características semelhantes em relação aos custos fixos.

E ainda de acordo Perez Junior et al. (2011, p. 15), podemos ter as despesas variáveis onde essas se alteram proporcionalmente as variações no volume de receitas. Essas despesas podem ser identificadas com as receitas geradas e facilmente quantificadas.

4.2.5. Sistemas e métodos de custeio

“Método é um vocábulo de origem e resulta da soma das palavras *meta* (resultado que se deseja atingir) e *hodós* (caminho). É, portanto, o caminho para chegar aos resultados pretendidos. Custeio significa atribuir valor de custo a um produto, mercadoria ou serviço”. (WERNKE, 2005, p. 17)

O objetivo dos métodos de custeio é determinar o custo unitário de cada bem ou serviço produzido por uma empresa. Existem vários tipos de métodos de custeio, sendo os mais usados: Custeio por absorção, Custeio Variável, Custo Padrão e Custeio ABC. Cada método adota uma sistemática diferente para alcançar o objetivo, que é a determinação dos custos. O quadro 2 mostra as principais características dos sistemas de custeio:

Quadro 2: Principais características dos sistemas de custeio

Absorção ou Integral	Direto ou Variável	Baseado em atividade – ABC
<ul style="list-style-type: none"> • É o sistema de custeio que apropria aos produtos ou serviços, todos os custos e despesas, fixos ou variáveis, bem como os custos diretos ou indiretos, ocorridos na atividade empresa. • Apura um custo total do produto ou serviço. • Apura um resultado do produto ou serviço. • É voltado ao enfoque interno da empresa, considerando ser o preço de venda uma função dos custos e não do mercado. 	<ul style="list-style-type: none"> • É o sistema de custeio que apropria aos produtos ou serviços somente os custos e despesas variáveis consumidos no seu processo de produção e/ou comercialização. • Apura somente o custo direto ou variáveis dos produtos ou serviço. • Apura uma “margem de contribuição” dos produtos ou serviços. • É voltado ao mercado, considerando ser o preço de venda uma função deste. 	<ul style="list-style-type: none"> • É o sistema de custeio que procura direcionar o maior número possível de custos e despesas diretas aos produtos ou serviços, independentemente de serem fixos ou variáveis. • Os custos ou despesas, que não forem direcionáveis aos produtos ou serviços, são alocados para as unidades de negocio ou, então, constituem um encargo global da organização. • Apura uma “contribuição operacional” dos produtos ou serviços. • É voltado à gestão dos custos e despesas, visando ao incremento da competitividade e valor dos produtos ou serviços.

Fonte: adaptação de Vieira e Souza apud Beulke e Bertó(2001, p. 30-32)

4.2.5.1. Custeio por absorção

O Custeio por absorção por Dubois et al. (2009) consiste na alocação de todos os custos, tanto os diretos como os indiretos em cada fase da produção. Sendo assim todos os gastos que foram utilizados para a produção devem ser absorvidos por eles, onde cada unidade produzida absorve o que foram gastos diretos e os indiretos para obtê-la. Os diretos por meio de apropriação direta e os indiretos por meio de sua atribuição com base nos critérios de rateio.

O método de Custeio por absorção é o único método aceito pela contabilidade financeira e válido para o resultado dos exercícios fiscais, por atender aos princípios contábeis.

Sendo o Custeio por absorção um “método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e a legislação fiscal.” (CREPALDI, 2010, p. 229).

Conforme Dubois et al. (2009, p. 129), este método possui algumas premissas básicas:

1. A distinção entre custos, despesas e perdas;
2. Apropriação dos custos diretos e indiretos à produção realizada em determinado período de tempo;
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.

4.2.5.2. Custeio variável

Segundo Dubois et al. (2009, p. 133), o método de custeio variável pode ser definido como aquele no qual os custos fixos são alocados aos resultados como se fossem despesas, enquanto os custos e despesas variáveis são elementos fundamentais para a obtenção da margem de contribuição.

Para se determinar a margem de contribuição é necessário subtrair do preço de venda os custos e despesas variáveis.

De acordo com Martins (2010, p. 35), o método de Custeio variável fere os princípios contábeis da Realização, Competência e Confrontação, pois este método agrega aos produtos seus custos variáveis, considerando os custos fixos como se fossem despesas, desta forma serve apenas como instrumento de gerência.

4.2.5.3. Custeio ABC

Para Dubois et al. (2009, p. 158), o Custeio ABC, que seria o custeio por atividades é o método que descarta as distorções provocadas pelo rateio indiscriminado dos custos indiretos de fabricação.

É um método que usa direcionadores que atribuem aos produtos e serviços, os seus gastos indiretos de uma forma mais apropriada e perto da realidade com que acontece.

A principal diferença desse método para os outros está na forma como os custos indiretos são analisados, observa a real necessidade ou não desse custo e sua ligação no produto no processo produtivo. Esse método divide a organização em atividades, assim mostrando quanto tempo é gasto para cada uma e quais são os resultados dos processos.

4.2.5.4. Custo Padrão

De acordo com Dubois et al. (2009, p. 144), o Custo Padrão tem como propósito prefixar o custo “meta” e controlar os custos a priori, isto é, antes que sejam incorridos na produção.

O custo-padrão de acordo com Padovezi (2010, p. 342), é calculado baseado em eventos futuros de custos ou eventos desejados de custos, que podem se tornar realidade ou não. Sendo uma Antecipação da informação de custos dos produtos ou de serviço.

Para Dutra (2010, p. 251 e 252), o custo padrão é a determinação antecipada dos componentes do produto e do serviço, em quantidade e valor, apoiada na utilização de dados de várias fontes, com a validade para determinado espaço de tempo.

Sendo assim custo padrão é a determinação dos preços previamente por meios dos padrões estabelecidos, as quantidades e os valores que serão utilizados tanto nas compras como nas aplicações.

4.2.5.5. Custeio no segmento de serviços

Megliorini et. al (2011, p. 72 e 73), define “os trabalhos de contabilidade de custos para as atividades de serviços apresentam aspectos diferenciados em relação aqueles relacionados a produtos manufaturados.” Alguns aspectos específicos do custeio no segmento de serviços:

- Não há uma existência física;
- Não há estoques de serviços;
- Os serviços são consumidos no momento em que são fornecidos.

Existem também as similaridades, tais como:

- Nas atividades de serviços comumente se utiliza o sistema de ordem de produção sob encomenda;
- A estrutura de departamentalização ou atividades também é utilizada no processo de custeio;
- Os métodos de custeio podem ser utilizados em toda a sua diversidade de opções;
- Os princípios e conceitos aplicados para a classificação dos custos em variáveis, fixos, diretos e indiretos permanecem os mesmos;
- A segregação entre departamentos produtivos e departamentos de apoio segue os mesmos princípios tanto nas atividades de serviços como nas indústrias;
- Atividades e direcionadores, no caso do uso do método de custeio ABC.

Os objetivos de custeio na empresa hoteleira seria determinar o quanto representa de custos a unidade habitacional e outros serviços prestados. Sendo considerada a hospedagem como serviço prestado, a frequência como a oferta contínua de vagas e o objeto de custeio como a unidade habitacional.

4.2.6. Análise custo/volume/lucro – CVL

É o estudo das relações entre os custos, volume e nível de atividades e receitas. Para a mensuração da sua influência sobre o lucro. Crepaldi (2010, p.238), descreve a importância da análise do custo/volume/lucro, no apoio a tomada de decisões relativamente a fabricar ou comprar, a criação de linhas de produto, determinação de preços de venda e dimensionamento da empresa. Dessa forma, no Planejamento facilita a elaboração de orçamentos, permitindo a projeção de lucros e induzindo a redução de gastos. Facilitando o controle orçamentário e permitindo a realização de orçamentos flexíveis.

De acordo com Lunkes (2009, p. 355) é o estudo dos efeitos de mudanças nos custos e do nível de atividade sobre a lucratividade do hotel, focalizando as interações entre os elementos preço do produto e serviço, volume ou nível de atividade, custos variáveis por unidade, custos fixos totais e quantidade de refeições e outros produtos e serviços. As relações entre os preços das diárias, níveis de ocupação, custos, despesas e lucros proporcionam a análise custo/volume/lucro.

A análise de custo/volume/lucro conduz a dois importantes conceitos: margem de contribuição e ponto de equilíbrio.

4.2.7. Margem de contribuição

Para Padoveze (2010, p. 376), a margem de contribuição representa o lucro variável, sendo a diferença entre o preço de venda e os custos e despesas variáveis por unidade de produto. Em cada unidade vendida a empresa lucrará determinado valor, multiplicado pelo total vendido se obtém o resultado contribuição marginal total do produto.

De acordo com Dubois et al. (2009, p. 184), a margem de contribuição é o valor que sobra de cada unidade vendida e, portanto, deverá ser suficiente para cobrir os custos e despesas fixos, taxas e impostos e, ainda, proporcionar lucro.

Martins (2010, p. 185), conceitua margem de contribuição como sendo a diferença entre Receita e a Soma de custos e despesas variáveis, tem faculdade de tornar bem mais facilmente visível a potencialidade de cada produto, mostrando a contribuição de cada um.

A fórmula da margem de contribuição unitária é dada por:

$$MC = PV - (CV + DV)$$

Onde:

MC = Margem de contribuição

PV = Preço de venda

CV = Custos variáveis

DV = Despesas variáveis

No caso do setor hoteleiro o índice da margem de contribuição mede o efeito sobre o lucro operacional de acordo com o aumento ou diminuição do nível de ocupação das unidades habitacionais.

4.2.8. Ponto de equilíbrio

É o valor que a empresa necessita de produzir para obter o valor que possa cobrir seus custos e despesas.

De acordo com Padoveze (2010, p. 377 e 389) no ponto de equilíbrio, não há lucro ou prejuízo, ou seja, o ponto de equilíbrio calcula os parâmetros que mostram a capacidade mínima em que a empresa deve operar para não ter prejuízo, mesmo que ao custo de um lucro zero. O ponto de equilíbrio também pode ser chamado de ponto de ruptura (*break-even point*).

Quando a empresa já é capaz de conhecer seus gastos e a formação dos preços dos seus produtos, ela também está apta a conhecer a quantidade de produto que deverá ser vendida para começar a obter lucro.

De acordo com Dubois et al. (2009, p. 178), o ponto de equilíbrio contábil é um nível de atividades em que a receita apenas cobre os custos e as despesas, não proporcionando resultado.

O ponto de equilíbrio irá determinar qual será a receita necessária para o lucro começar a sobrevir.

Assim, Dubois et al. (2009, p. 178) demonstra que para determinar o ponto de equilíbrio, é necessário partir da premissa de que ele somente ocorre quando as receitas se igualam aos custos, ou seja:

$$RT = CT$$

$$RT = P \times Q$$

$$CT = CF + CV$$

Onde:

RT: receita total

CF: custo fixo

CT: custo total

CV: custo variável

Q: quantidade vendida

P: preço

Segundo Boeger (2005, p. 63), a equação do ponto de equilíbrio permite conhecer:

- A receita no ponto de equilíbrio;
- A taxa de ocupação no ponto de equilíbrio;
- O nível de vendas necessário para atingir o lucro estipulado;
- O nível de vendas necessário dado um novo gasto fixo;
- O nível de vendas necessário dado um novo gasto variável;
- O nível de vendas necessário para atender às múltiplas mudanças nos custos.

O ponto de equilíbrio contábil (PEC) determina o nível de vendas satisfatório para cobrir os gastos do período. Já o ponto de equilíbrio econômico (PEE), além de cobrir os gastos será necessário um nível de vendas capaz de gerar uma margem de lucro. Enquanto no ponto de equilíbrio financeiro (PEF) as entradas de caixa são equivalentes às saídas.

Ao fazer uma análise do ponto de equilíbrio, a empresa poderá determinar quanto seus preços podem baixar, estabelecer limites de cortesias, elaborar projeções de gastos e receitas.

Crepaldi (2010, p.239), define que a análise do Ponto de Equilíbrio é fundamental nas decisões referentes:

- Investimentos;
- Planejamento de controle do lucro;
- Lançamento ou corte de produtos;
- Análises das alterações do Preço de Venda conforme o comportamento do mercado.

Pela definição de Vieira e Souza apud Zanella (2005, p. 432):

“Na hotelaria, a apuração do ponto de equilíbrio indicará a quantidade de unidades habitacionais ocupadas em que o hotel atingirá o seu equilíbrio financeiro, ou seja, sem lucro e sem prejuízo. O mesmo mecanismo de cálculo serve também para saber que taxa de ocupação deve ser atingida para produzir determinado lucro ou os preços de diárias que devem ser praticados. O ponto de equilíbrio é útil no planejamento empresarial, especialmente quando as operações se expandem ou encolhem. No caso de um hotel, o ponto de equilíbrio significa o nível de ocupação em que os custos e receitas de hospedagem são iguais”.

O ponto de equilíbrio vai definir a quantidade de unidades habitacionais que devem ser ocupadas durante o mês para o hotel não ter prejuízo nem lucro, ou seja, a igualdade entre a receita e a despesa.

4.3. Formação do preço de serviço

O preço é parte importante nas relações comerciais, é através dele que a empresa busca alcançar suas metas financeiras, também sendo responsável pela imagem do produto perante o consumidor.

Segundo Boeger (2005, p. 141), o preço é a recompensa na troca de um produto ou serviço, ele agrega valores que o consumidor está disposto a trocar pelos produtos ou serviços.

Existe uma premissa a respeito dos objetivos financeiros baseada em que maiores preços trarão maiores lucros. Porém, nem sempre essa premissa causará o impacto desejado, pois em algumas situações, onde altos preços podem reduzir o volume de vendas e conseqüentemente diminuir o lucro.

Observa-se cada vez mais o crescimento de hotéis econômicos. Hoje a cadeia de hotéis entende que existem clientes para todos tipos de preços, assim oferecem meios de hospedagem para cada faixa de poder aquisitivo.

Outro ponto a ser observado é o avanço tecnológico, pois com fácil acesso as informações, fica cada vez mais fácil e ágil para os clientes compararem preços e aumentar a competitividade entre os hotéis.

Assim, o processo de formação de preço é de suma importância para sobrevivência da empresa, pois se o preço é muito alto, a empresa corre o risco de não vender. Em contrapartida, se o preço é baixo, ela vende, porém pode não conseguir cobrir seus gastos. Logo, é necessário fazer uma boa análise do mercado e as condições internas e externas da empresa, para definir com segurança o preço dos produtos ou serviços.

A formação de preço também é importante para fornecer o custeio para posicionar o produto no mercado, reajustar preços, criar política de desconto entre outras coisas.

4.3.1. Fatores determinantes na formação de preço

De acordo com Boeger (2005, p. 144), os preços são influenciados por quatro fatores: o ambiente, o consumidor e sua percepção de valor, a estrutura de custos e a concorrência.

Na busca de determinar o melhor preço, o administrador controla o preço, agregando valor ao produto e o cliente controla o ato de compra. Enquanto o hoteleiro está preocupado em gerar lucro e conseqüentemente cobrir seus gastos o cliente (hóspede) preocupa-se no valor, ou seja, no produto que está recebendo pelo seu dinheiro. Logo, esse valor representa o quanto que o cliente está disposto a aceitar pagar pelos serviços prestados. Na proporção em que o valor aumenta, o preço que o cliente está disposto a pagar também aumenta.

Vários fatores podem influenciar na agregação de valor: qualidade do produto, qualidade de serviço, qualidade do ambiente, localização, disponibilidade de instalação e imagem.

Além da análise dos custos e do consumidor, o administrador terá igualmente que avaliar a concorrência, pois o preço também será definido conforme posicionamento do hotel dentro do ambiente mercadológico.

Segundo Boeger (2005, p. 147), os responsáveis pela formação de preços devem considerar as seguintes questões:

1. O preço é uma reflexão justa do valor percebido do consumidor?
2. O preço está compatível com a imagem do empreendimento?
3. Como os preços reagirão ao longo do tempo?
4. Qual será a reação dos concorrentes frente a mudanças de preços?

Existem alguns fatores determinantes de preços que servem para respaldo da Teoria dos Três Cs (consumidor, custos e concorrência). Boeger (2005, p. 148), explica essa Teoria:

O argumento principal dessa Teoria da formação de preço diz que o preço de um produto ou serviço se estabelecerá dentro de uma faixa de preços, e essa faixa será delimitada pelos fatores consumidos e custo. O preço final se enquadra nesta faixa conforme o posicionamento do empreendimento entre os concorrentes.

Na forma de buscar a formação de preço, procura-se como preço mínimo o custo do produto ou serviço, pois se o preço não atingir o valor dos custos da empresa ela ocorrerá em prejuízo. Porém, se o preço é baseado apenas em custos sem considerar outros fatores, a empresa pode correr o risco de estar fora da realidade do mercado, logo deixando seus fornecedores determinarem o seu preço e desconsiderando seus clientes.

A formação de preço de venda de acordo com Padoveze (2010) pode ser a partir do:

- Custo e sua validade – são calculados em cima de seus custos reais e orçados, sendo uma técnica que parte do básico em que o mercado está disposto a absorver os preços de venda determinada pela empresa;
- Custeio por absorção - é a técnica mais utilizada. Tendo como base os custos industriais por produto, e adicionam-se a taxas gerais de despesas administrativas e comerciais, despesas financeiras e margem desejada;
- Custeio direto/variável – O valor básico de referencia para formar o preço de venda são os custos diretos e variáveis, mais as despesas variáveis do produto que possam ser identificados. Após isso a margem a ser aplicada deverá cobrir, além da rentabilidade mínima almejada e mais os custos e despesas fixas que não foram alocados aos produtos;
- Custos de transformação – onde o valor dos itens comprados de terceiros, algumas empresas não requisitam, no preço de venda, absorção das despesas operacionais e

margem de lucro dos valores desses materiais ou serviços adquiridos de terceiros, apenas os valores gastos a título de transformação do produto;

- Mercado – onde que define o preço do produto ou serviço é o mercado, através da oferta e procura, fazendo considerações microeconômicas;
- Custo meta - de acordo com Perez Junior (2011, p. 276), é o custo obtido pela subtração de um preço estimado na margem de lucratividade desejada, com o objetivo de atingir um custo de produção igualmente desejado;
- Valor percebido pelo consumidor – é o preço orientado pelo mercado, uma vez que a fonte básica de referência é identificar, antecipadamente, o grau de utilidade que um produto ou serviço traz à mente um produto ou serviço.

Para ajustar o preço final entra a concorrência. O hotel irá se adequar de acordo com seu patamar entre seus concorrentes. Se o hotel se destaca no meio dos concorrentes, ele conseguirá aumentar seu preço, na medida em que se iguala aos concorrentes, as forças mercadológicas irão puxar seus preços para um patamar inferior.

4.3.2. Mark-up

O Mark-up é um método simples para determinar o preço dos produtos, ele baseia-se em adicionar certa margem de lucro aos custos do produto fabricado ou aos serviços prestados. Essa margem é um percentual que deverá favorecer um preço de venda capaz de cobrir as despesas da empresa e obter um lucro satisfatório, sustentando-a no mercado.

Para Padoveze (2010, p.430), a definição de mark-up multiplicador sobre os custos, calculando preços de venda de forma rápida e a partir do custo por absorção de cada produto. Sendo a partir do custo por absorção de cada produto, aplica-se um multiplicador de tal forma que os demais elementos formadores do preço de venda sejam adicionados ao custo, a partir desse multiplicador.

Wernke, (2006, p.152) define mark-up como sendo a “taxa de marcação”, sendo um fator aplicado sobre o custo de compra de um mercadoria, ou sobre o total unitário de um bem ou serviço, para a formação de preço de venda do respectivo.

Assim, para Dubois et al. (2009, p. 228), o mark-up é também conhecido como sobre-preço ou preço acima e terá a seguinte equação:

$$\text{Preço de venda} = \text{custo unitário} + \text{mark-up}$$

Onde:

$$\text{Markup} = \% \text{ do custo unitário}$$

Determinação dos preços com base em critérios contábeis

De acordo com Dubois et al. (2009, p. 229), o preço de venda contemplará os seguintes elementos que farão parte integrante da equação final:

- Custo da Produção Vendida (C)
- Tributos (T)
- Despesas (D)
- Margem de lucro almejada (L)

Logo, o preço (P) deverá ser aquele capaz de cobrir todos os gastos, impostos e a margem almejada de lucro:

$$P = C + D + T + L$$

De acordo com Padoveze (2010, p. 431 e 432), existem pelo menos três composições de multiplicador sobre os custos, sendo eles:

- O Mark-up genérico é construído através do índice aplicado sobre o custo de absorção. Todos os produtos terão os mesmos percentuais índices. Se houver variações nos custos financeiros haverá também no lucro do produto.
- O Mark-up por produtos, parte do ponto básico que não só o custo de absorção é o elemento diferenciador, mas também os dados de despesas operacionais, no todo ou parcialmente, assim como a margem e custos financeiros, podem ser diferentes para cada produto ou grupo de produto.
- O Mark-up divisões, onde a empresa abrange muito mercados com seus produtos, onde as distancias podem implicar em custos e preços de vendas diferenciados, clientes preferenciais, diferentes canais de distribuição. Dessa forma há a necessidade de formar um mix de venda para cada produto, assim para a formação de preços considera o calculo diferenciados, para que a rentabilidade da empresa não seja afetada. Para que a rentabilidade final, os preços diferenciados formarão um preço de venda médio do mix de venda de cada produto.

4.3.3. Margem competitiva

A margem de competitividade (MCPT) evidencia o quanto um produto pode ser considerado competitivo em relação ao mercado. Tem como objetivo localizar o preço do produto em relação aos seus concorrentes.

Assim, Dubois et al. (2009, p. 232), demonstra que se o preço do produto X for igual ao preço praticado pelo mercado, sua MCPT será igual a zero (nula ou equilibrada). Se o preço de X for menor que o de mercado, sua MCPT será positiva e, caso contrário, negativa.

4.3.4. Fixação do preço de vendas em função do investimento

Segundo Dubois et al. (2009, p. 232), neste método a margem de lucro estimada é calculada em função do investimento efetuado pela empresa e não como um percentual a ser aplicado sobre o custo ou sobre o preço de venda.

4.3.5. Tributos incidentes sobre o ramo hoteleiro

A tributação incidente na empresa hoteleira segundo Lunkes (2004, p. 134) assemelha-se a de empresas comerciais.

De acordo com Oliveira (2009) os tributos podem ser incidentes sobre o resultado, sobre o valor agregado e sobre o faturamento.

São considerados tributos incidentes sobre o resultado o IRPJ (Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas) e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), definidos como aqueles que incidem sobre o resultado positivo das empresas provenientes da diferença entre receitas reconhecidas e as despesas que foram incorridas no período de acordo com Oliveira (2009, p.100). Sendo alíquota do IRPJ 15% mais adicional de 10%, e CSLL alíquota de 12%.

O ICMS (Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação) é considerado tributo incidente sobre o valor agregado .

De acordo com Oliveira et al (2009, p.537) o ICMS :

“É um tributo de competência dos Estados, que incide sobre a operação de circulação de serviços e sobre a prestação de terminados serviços. Como regra geral, é cobrada a alíquota de 18%, tendo como base de cálculo o valor da operação ou, na falta deste, o preço corrente da mercadoria, ou similar, no mercado atacadista da praça remetente.”

De acordo com Lunkes (2004, p. 138) o hotel terá que recolher ICMS sobre refeições e demais produtos que vender aos hóspedes, desde que esses não sofram substituição tributária, ou seja, o que não estiver incluído no valor da diária for vendido separadamente deve ser recolhido o imposto desde que esse não seja tributado na indústria.

São considerados como tributos incidentes sobre o faturamento de acordo com Oliveira (2009, p. 154), o PIS/PASEP, COFINS e o ISS, pois tributam as receitas no momento da entrega de bens ou serviços. Podem ser definidos como:

- PIS/PASEP (Programa Integração Social e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) - Nas empresas tributadas pelo Lucro Real incidem uma alíquota de 1,65%, sendo não cumulativo e empresas tributadas pelo lucro presumido incide uma alíquota de 0,65% sobre o faturamento.
- COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) - Nas empresas tributadas pelo Lucro Real incidem uma alíquota de 7,6%, sendo não cumulativo e empresas tributadas pelo lucro presumido incide uma alíquota de 3% sobre o faturamento.
- ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) - De acordo com Oliveira et. al (2009, p.538) é um tributo de competência dos Municípios, que incide sobre o serviços prestados pelas empresas, pessoas jurídicas, ou pelos profissionais autônomos, desde que o fato gerador do serviço já não seja de competência tributária do Estado ou da União. A alíquota para o cálculo do ISS pode variar entre 2% a 5%.

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar 116/2003, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. Sendo descrita no item nº 9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suíte service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com

fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).

De acordo com Oliveira et al (2009, p.225), o cálculo do IRPJ e CSLL podem ser feito de acordo com a tributação Lucro Real ou Lucro Presumido.

Lucro Real conforme Oliveira et al (2009, p.538) pode ser definido como o lucro líquido do período apurado pela Contabilidade, onde o IRPJ e CSLL são calculados sobre o lucro apurado nos seus balanços contábeis.

Lucro presumido é definido por Oliveira et. al (2009.p.539) como sendo o regime onde IRPJ e a CSLL são calculados sobre o lucro contábil, ou seja, há uma presunção de quanto seria o lucro tributável. As empresas prestadoras de serviços optantes a essa tributação usam a alíquota de 32% sobre a Receita Bruta, após esse resultado é feito o cálculo do IRPJ e CSLL.

De acordo com a Receita Federal do Brasil (2014), podem ser optantes do lucro presumido empresas cuja sua receita bruta igual ou inferior a R\$78.000.000, no ano-calendário anterior, ou a R\$6.500.000,00, multiplicado pelo número de meses em atividade no ano-calendário anterior. E onde a atividade não seja obrigada a tributação pelo lucro real.

Simples Nacional conforme a Receita Federal do Brasil (2014) constitui uma forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta.

Consiste no pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

- Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ);
- Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação de Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP);
- Contribuição patronal previdenciária (CPP).

De acordo com Oliveira (2009, p.166), o Simples poderá incluir o ICMS ou o ISS devido pela Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, desde que a Unidade Federada ou Município em que ela esteja estabelecida venha a ele aderir mediante convênio.

A rede hoteleira pode ser optante pelo simples nacional, de acordo com a lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. O Art. 18, § 5º-B. define que “Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, serão tributadas na forma do

Anexo III desta Lei Complementar as seguintes atividades de prestação de serviços: (...) III – agência de viagem e turismo”.

Quadro 3: SIMPLES NACIONAL

ANEXO III (Vigência a Partir de 01.01.2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40 %	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

Fonte: Lei complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006.

4.4. Gestão de custos na atividade hoteleira

A contabilidade de custos é fundamental para produzir informações para tomadas de decisões em todas as áreas, na parte hoteleira não seria diferente. Assim de acordo com Vieira e Souza (2005, p.430):

“As empresas dedicadas às atividades hoteleiras, assim como todas as empresas voltadas à prestação de serviços, possuem algumas características que as diferenciam das empresas industriais para as quais foram criados os sistemas tradicionais de contabilidade de custos ou gerencial. As empresas hoteleiras trabalham sob pedido e, por esta razão, torna-se de vital importância dispor de uma contabilidade de custos efetiva, que ajude o administrador a conhecer os custos e a rentabilidade por produto, dando o suporte indispensável para a tomada de decisões estratégicas”.

As empresas hoteleiras necessitam de vários tipos de serviços como humanos, técnicos, comerciais e financeiros.

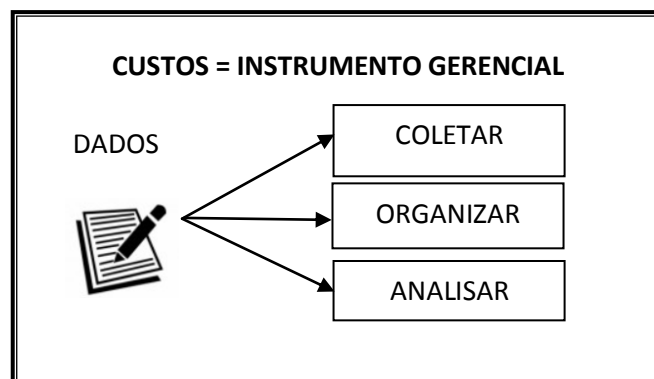
Um sistema de custo confiável se torna um instrumento gerencial importante dentro de uma empresa na proporção que ele:

1. Auxilia no controle, fornece dados para estabelecimento de padrões, orçamentos e previsões e depois auxilia no acompanhamento do previsto com o realizado;
2. Auxilia na tomada de decisões, fornecendo informações a respeito de diminuição de produtos, desperdícios, despesas com custos fixos e variáveis, formação de preço entre outras relevantes.

Conforme Castelli (2003, p. 558), para um administrador de hotel transformar os custos num instrumento gerencial, se faz necessário:

- Coletar os dados: Fazer um levantamento, geralmente através de formulários próprios, de todos os custos gerados em todos os departamentos do hotel.
- Organizar os dados: Classificar em grupos homogêneos a fim de facilitar a sua análise.
- Analisar os dados: Depois de organizados, é necessário analisá-los para extrair deles um significado, uma informação que irá auxiliar na tomada de decisão.

Figura 02: Custos = Instrumento Gerencial



Fonte: Elaborada pelas autoras

Na busca de um bom desempenho da gestão empresarial, as empresas precisam saber o custo total de cada produto ou serviço fornecidos a seus clientes. A esse respeito, Eller (2002, p.35) expõe:

Em busca de inovar os meios de hospitalidade, os hotéis devem buscar meios que identifiquem, mensurem e analisem os custos dos produtos, a fim de eliminar ou reduzir atividades que não agreguem valor ao produto, bem como os desperdícios que apenas “incham” o custo dos produtos sem agregar valor ao mesmo.

Para se implantar um sistema de custos, o hotel não terá gastos elevados com sua manutenção, visto que: as informações, ainda que dispersas, se encontram disponíveis nos diversos setores, necessitando apenas coletá-las, organizá-las e analisá-las, através de um sistema confiável e que assegure a sua credibilidade. A implantação e manutenção de um sistema de custos melhora a segurança na apuração dos resultados financeiros. Assim, com uma melhoria nos resultados sua manutenção e instalação se paga por si só.

Conforme Horngren et al (2004, p.108), o sistema de gestão de custo deve ser implantado na empresa pois possibilita:

- Medidas agregadas do valor do estoque e custos dos produtos para relatórios externos destinados, por exemplo, a credores e investidores;
- Informação de custos para decisões gerenciais;
- Informações de custos para controle operacional.

4.4.1. Centro de custos em hotéis

Um hotel realiza muitas e variadas atividades, para melhor geri-las, aconselha-se identificá-las e agrupá-las seguindo o critério da homogeneidade, ou seja, atividades relacionadas à produção, comercialização, finanças entre outras. Sendo mais específica no caso do hotel ligadas à hospedagem, à lavanderia, ao restaurante, etc. Essas atividades quando agrupadas geram custos, denominando assim os Centros de Custos (CC).

De acordo com Castelli (2003, p. 563), os centros de custos podem ser classificados em três categorias:

- Centros produtivos: são aqueles que geram receitas. Correspondem às atividades-fim da empresa, como a hospedagem.
- Centros auxiliares: são aqueles que não geram receitas, mas que possuem custos relevantes devendo ser mensurados. São considerados setores de apoio como manutenção e almoxarifado

- Centros de gestão: não geram receitas, mas são essenciais para o gerenciamento da empresa. Estão ligados à administração, um exemplo é o setor de Contabilidade.

As razões para os cálculos em centros de custos podem ser: há como se determinar o quanto custa a operacionalidade, os bens e serviços produzidos de cada setor, desta forma identificar produtividade, desperdícios, falhas podendo estabelecer melhorias e correções, tudo contribuindo para um melhor preço de venda, aumentando a rentabilidade da empresa; ao analisar cada centro de custo, a empresa terá conhecimento do desempenho de cada um deles, isso é importante pois mesmo que a empresa obtenha lucro no término do exercício, poderá haver algum CC dando prejuízo, assim a empresa poderá detectar e tomar as providências cabíveis.

5. METODOLOGIA

5.1. Tipologia da pesquisa

Ao se definir uma pesquisa quanto aos objetivos, ela poderá se classificar em exploratória, explicativa e descritiva.

Para Gil (1999), a pesquisa descritiva tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis, tendo como característica significativa a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Corroborando, Andrade (2002), relata que a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles.

A presente pesquisa busca registrar, analisar, descrever e classificar a estrutura da gestão de custos no setor de hospedagem, através de um estudo de caso em um hotel da região, assim essa pesquisa pode ser classificada como descritiva.

Os procedimentos na pesquisa referem-se à maneira pela qual se conduz o estudo e se obtêm os dados. Nessa tipologia, foram aplicados nessa pesquisa, os procedimentos de estudo de caso e pesquisa bibliográfica.

A pesquisa do tipo estudo de caso tem como característica principal o estudo concentrado em um único caso, que foi o estudo no hotel Serra Verde.

Gil (1999) destaca que o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, levando ao conhecimento amplo e detalhado do mesmo.

Ainda de acordo com Gil (1999), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida através de material já elaborado, principalmente livros e artigos científicos.

A pesquisa bibliográfica tem como fonte todo material já tornado público como jornais, revistas, monografias, teses entre outros, que reúnem conhecimentos a respeito do tema proposto.

Finalizando as tipologias de pesquisas, na perspectiva quanto à abordagem do problema, destacam-se as pesquisas qualitativas e quantitativas.

Conforme Richardson (1999, p. 80), “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Ainda, de acordo com Richardson (1999), a principal diferença entre a pesquisa qualitativa e quantitativa está no fato daquela não empregar um instrumento estatístico como base do processo de análise do problema. Assim, a presente pesquisa se engloba na abordagem qualitativa.

5.2. Instrumentos da pesquisa

Foram utilizados como instrumentos de pesquisa: questionário e documentação por meio de pesquisa bibliográfica.

O questionário é composto por 22 questões fechadas e abertas, tendo como fundamentação o referencial teórico desta pesquisa, aplicado ao representante do hotel Serra verde.

Gil (1999) define o questionário como uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado apresentado por escrito às pessoas.

Os tipos de questões podem ser fechadas ou abertas. As abertas são as que permitem ao informante responder livremente e emitir opiniões caso necessário. Já as fechadas apresentam um conjunto de alternativas de respostas para que seja escolhida a que melhor evidencia a situação do respondente.

As pesquisas bibliográficas utilizam, principalmente, de contribuições já publicadas sobre o tema estudado, como teses, monografias, livros, revistas entre outros.

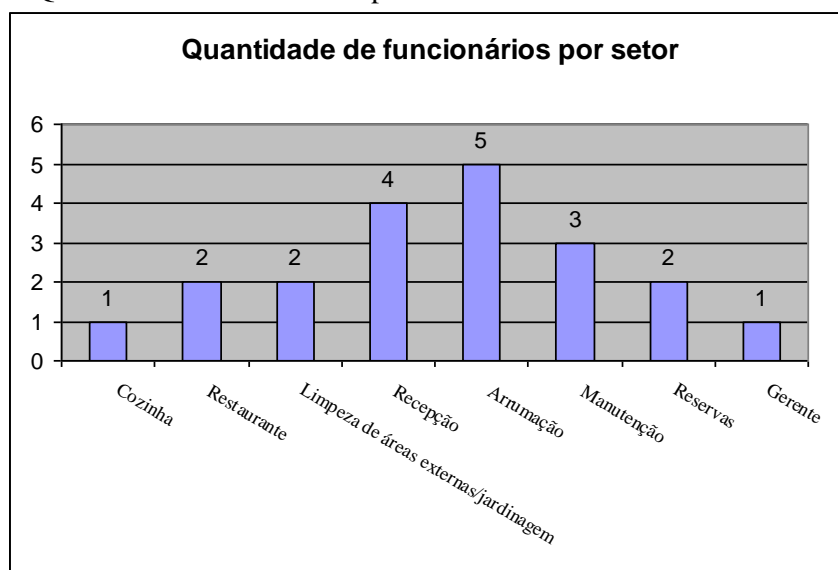
6. ESTUDO DE CASO

O hotel escolhido para a pesquisa fica na Região das Agulhas Negras, interior do estado do Rio de Janeiro no vilarejo de Penedo, pertencente à cidade de Itatiaia-RJ. Possui uma boa localização entre Rio de Janeiro e São Paulo próximo a Rodovia Presidente Dutra, aos pés da serra da Mantiqueira, oferecendo diversos atrativos ecológicos e proximidade região industrial do estado. Para preservar os dados e a identificação do hotel pesquisado, o mesmo será chamado de hotel Serra Verde.

O hotel Serra Verde, foi fundado há 30 anos e é classificado com duas estrelas. Apresenta dois tipos de acomodações, dispondo de 20 chalés com capacidade para 05 pessoas cada e 52 apartamentos com capacidade para 04 pessoas cada. Todas possuem ar condicionado, frigobar, telefone e televisão com 7 canais de assinatura fixos e suas diárias são respectivamente R\$ 230,00 e R\$ 260,00. No valor da diária está incluso o café da manhã e toda infraestrutura do hotel como piscina, toboágua, bar, saunas, sala de jogos, restaurante e estacionamento próprio. É concedido desconto de 10% a 15% a hospede que ficam durante a semana, geralmente funcionários do polo industrial e para as agencias de turismo o desconto de 10% a 20%, o que representa um aumento no movimento de hóspede nos finais de semana.

Para um bom funcionamento do hotel, se faz necessário a utilização de 20 funcionários, que são divididos de acordo com o gráfico 3.

Gráfico 3: Quantidade de Funcionários por setor



Fonte: Elaborada pelas autoras

A pesquisa foi respondida pelo proprietário do hotel. De acordo com o empresário o hotel não possui um setor de contabilidade interna, ele utiliza os serviços terceirizados.

Em relação à gestão dos custos, o hotel também não tem um setor específico para controle dos mesmos, de acordo com o proprietário os custos são apenas somados sem nenhuma classificação e também não é utilizado nenhum sistema de custeio.

O quadro 4, apresenta a média de hospedagem por dia da semana. O hotel possui uma ótima média de ocupação, pois durante a semana é ocupado por empregados das indústrias da região, que geralmente utilizam as acomodações com a capacidade máxima dos chalés ou apartamentos e nos finais de semana o hotel recebe turistas com suas famílias.

Quadro 4: Média de Hospedagem por dia da semana

MÉDIA DE HOSPEDAGEM - DIA DE SEMANA			
DIA	Acomodação	Hospede	Valor
SEGUNDA	50	216	R\$ 12.012,00
TERÇA	43	185	R\$ 10.296,00
QUARTA	32	139	R\$ 7.722,00
QUINTA	31	132	R\$ 7.378,80
SEXTA	66	280	R\$ 15.615,60
SÁBADO	65	277	R\$ 15.444,00
DOMINGO	63	268	R\$ 14.929,20

Fonte: Elaborado pelas autoras.

O hotel sofre variações no decorrer do ano em relação à quantidade de unidades habitacionais ocupadas, havendo uma demanda maior nos meses de janeiro e julho, onde esses representam uma taxa de ocupação mensal superior a 65%. E o mês de setembro teve uma taxa de ocupação mensal de 47%, sendo a menor do período. A taxa de ocupação é calculada pelo número de vagas vezes números de dias em oferta divididos pelo total de unidade habitacional instalada. Sendo considerado para o cálculo apenas as vagas disponíveis para o consumidor.

Gráfico 4: TAXA DE OCUPAÇÃO



Fonte: Elaborado pelas autoras.

O quadro 5 demonstra que os meses de janeiro e julho tiveram as maiores taxas de ocupação, também obtiveram as maiores receitas e receberam os maiores números de hóspedes do período.

Quadro 5: Média de Hospedagem mensal

Mês	Unidades Habitacionais mensal	Total Hóspede	Receita Bruta
Janeiro	1620	7157	R\$ 390.600,00
Fevereiro	1339	5913	R\$ 289.364,00
Março	1296	5725	R\$ 254.700,00
Abril	1339	5913	R\$ 270.414,00
Maior	1253	5534	R\$ 238.032,00
Junho	1274	5624	R\$ 274.600,00
Julho	1404	6202	R\$ 340.920,00
Agosto	1123	4958	R\$ 213.408,00
Setembro	1015	4452	R\$ 222.296,00

Fonte: Elaborado pelas autoras.

Para a análise dos custos será utilizado o mês de Junho de 2014. O cálculo do lucro foi feito utilizando a Receita, Custos e Despesa de acordo com o que informado. O lucro obtido foi de R\$ 172959,42. A tributação foi feita pelo Simples Nacional, sendo enquadrada na tabela do anexo III. O quadro 6 mostra a como são feito os cálculos dos lucros, Receita menos Custos e Despesas. O hotel não paga água e nem considera depreciação.

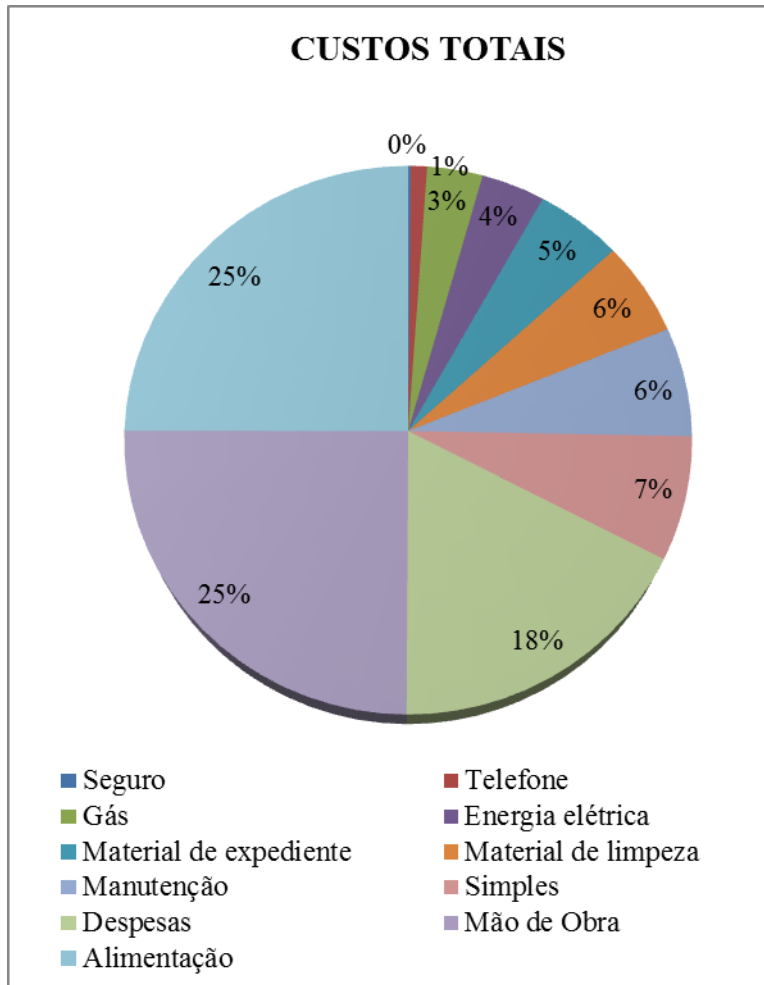
Quadro 6: LUCRO – JUNHO/2014

LUCRO - JUNHO/2014	
1 - RECEITA	R\$ 274.600,00
2 - CUSTO (-)	
Material de expediente	R\$ 5.199,13
Gás	R\$ 3.330,40
Água	-
Energia elétrica	R\$ 3.812,52
Telefone	R\$ 959,86
Manutenção	R\$ 6.545,09
Seguro	R\$ 157,00
Material de limpeza	R\$ 5.712,11
Mão de Obra	R\$ 25.337,07
Depreciação	-
Alimentação	R\$ 25.398,77
Simples	R\$ 7.443,63
3 - DESPESA (-)	R\$ 17.745,00
LUCRO = (1 - 2 - 3)	R\$ 172.959, 42

Fonte: Elaborado pelas autoras.

O gráfico 5 mostra que mão de obra e os gastos relativos a alimentação representam 50% dos custos totais. Como toda empresa prestadora de serviços a rede hoteleira possui gastos elevados com funcionários. O hotel da pesquisa possui 20 funcionários, o que representa 25% dos custos totais. A parte de alimentação se refere aos gastos que o hotel tem com café da manhã e dos funcionários fazem suas refeições no hotel, representando 25% dos custos totais. Na pesquisa o proprietário não definiu quais os tipos de despesa são essas, apenas informou valores, representando 18 % dos custos totais.

Gráfico 5: CUSTOS TOTAIS



Fonte: Elaborado pelas autoras.

O ponto de equilíbrio, margem de contribuição e análise custo/volume/lucro (CVL) com os dados fornecidos não foi possível realizar os cálculos, pois os as despesas são somadas e não fazem a diferenciação entre fixas e variáveis, para os cálculos é necessário à classificação.

Para a formação do preço da diária o hotel Serra Verde utiliza o método misto, sendo considerado o valor da inflação, valores dos concorrentes e valores dos custos.

O valor custo hospedagem-dia é feito pelo total da despesa dividida pela quantidade de unidades ocupadas.

Segundo o proprietário do hotel, os fatores que facilitam a atividade hoteleira na região seriam a localização entre Rio de Janeiro e São Paulo, apelo ecológico, fácil acesso e os fatores que dificultam seriam a má administração pública, falta de água na região, falta de plano diretor no município, ausência de fiscalização de obras e ocupação desordenada.

7. ANÁLISE DA PESQUISA

De acordo com a pesquisa, verificou-se que a gestão dos custos no hotel Serra Verde é realizada de uma forma bem modesta, não há nenhuma classificação dos custos em fixos, variáveis e mistos, ou mesmo em diretos e indiretos, nem as despesas são classificadas.

A falta de um efetivo controle dos gastos influencia nos cálculos do ponto de equilíbrio, margem de contribuição e análise custo/volume/lucro. A inexistência de um sistema de método de custeio faz com que o hotel não aloque os custos em seus dois tipos de acomodações, os chalés e os apartamentos, dessa forma não consegue saber o valor dos custos e a representação das receitas que cada acomodação representa, assim não sendo possível fazer custo hospedagem-dia de cada um, o cálculo representa o todo.

A formação de preço foi definida pelo hotel levando em consideração o valor da inflação, valores dos concorrentes e valor dos gastos, porém após análise da gestão dos custos feita pelo hotel, fica evidente que o controle dos custos não é confiável para a definição dos preços, haja vista que os custos e despesas são apenas somados não havendo nenhum processo de separação, classificação ou alocação. Assim para a formação do preço os custos e as despesas não representam fielmente a parcela de contribuição para cada acomodação do hotel, nem mesmo o quanto cada acomodação representa na geração do lucro para o hotel.

Se o gestor do hotel tivesse como identificar seu ponto de equilíbrio, ele poderia determinar com maior segurança quanto seus preços podem baixar, estabelecer limites de cortesias, elaborar projeções de gastos e receitas. Porém, constatou-se que mesmo sem conhecer seu ponto de equilíbrio o hotel oferece descontos de 10% a 20% para determinados hóspedes.

A depreciação não é considerada nos custos do hotel. Para esse seguimento a depreciação pode representa um elevado custo, devido ao tamanho dos imóveis e da quantidade de equipamentos presentes. A falta desse cálculo interfere no resultado econômico e nas demonstrações contábeis e ainda há uma superavaliação desses ativos, pois não estão sendo depreciados.

Um outro custo importante que não está sendo considerado no controle dos custos do hotel é o aluguel do imóvel, tal ação se da pelo motivo do imóvel pertencer ao proprietário, estando esse fato em desacordo com o princípio da entidade, ou seja, o patrimônio particular não se confunde com o patrimônio da empresa, devendo o gestor registrar o aluguel como um custo do hotel.

O hotel já está instalado na região há mais de 30 anos, assim sendo bem conhecido e procurado pelos turistas, o que o leva a ter uma boa taxa de ocupação, contribuindo para continuidade de suas receitas. Nestes 30 anos, o hotel já estabeleceu sua infraestrutura e atualmente não faz novos investimentos nessa área, apenas manutenção corretiva. Observa-se que mesmo sem um controle eficiente e eficaz de seus custos, o hotel consegue gerar uma receita capaz de cobrir seus custos e obter lucro. Porém, se o hotel conseguir fazer uma gestão completa de seus custos poderá contribuir para a alocação adequada dos mesmos e também de seus recursos, auxiliando no planejamento e controle de suas atividades.

8. CONCLUSÃO

O Hotel Serra Verde ainda apura de forma simples seus custos e despesas, desprezando suas classificações. Percebe-se que este tratamento não atende as ferramentas de gestão de custos, sendo esta fundamental para produzir informações integras e tempestivas para tomadas de decisões.

Observou-se que sem o estudo das relações entre os custos, volume e nível de atividades e receitas, ou seja, uma análise CVL, o hotel não possui dados suficientes para identificar dois importantes conceitos: margem de contribuição e ponto de equilíbrio. Desta forma, o gestor do hotel toma decisões sem as informações gerenciais necessárias, pois não há como fazer o planejamento orçamentário, nem mesmo projeção de lucros e redução de gastos.

Em relação ao imobilizado do hotel, o gestor os reconhece com o valor de aquisição, não tendo nenhum conhecimento de métodos para depreciação e suas referidas despesas, logo as informações quanto ao valor de seus ativos não são fidedignas.

O proprietário possui conhecimento empírico, com uma visão restrita a gestão do caixa, deixando de observar outros elementos que podem gerar um maior valor agregado, porém como foi visto no referencial teórico desta pesquisa, este tipo de comportamento não é o mais adequado em um ambiente competitivo, tornando um grande risco na continuidade do empreendimento.

Observou-se que o profissional contábil, prestador de serviço do hotel, restringe a emissão de guias para pagamentos de tributos e a elaboração da folha de pagamento, no entanto não auxilia com informações gerenciais para tomada decisão.

Portanto, conclui-se que o presente trabalho mostrou como a Gestão de Custos e suas ferramentas são importantes para um bom controle dos diversos gastos do setor hoteleiro. O controle dos custos é fundamental, pois através dele a empresa conhecerá sua margem de contribuição, seu ponto de equilíbrio, quais os custos podem ser diminuídos, sua lucratividade e entre outros elementos importantes para a administração. Dessa forma, auxiliando na formação dos preços de produtos e serviços e na tomada de decisão, e ainda, nos momentos de instabilidade na economia ou quando há uma demanda menor pelos serviços hoteleiros, a empresa poderá utilizar a gestão de custos na tentativa da diminuição desses e minimizar o risco de falência.

Por fim, acredita-se que a presente pesquisa será uma fonte referencial para os gestores da rede hoteleira, que busquem qualidade e excelência em seu controle de custos como forma de auxiliar na tomada de decisão.

9. REFERÊNCIAS

ABRANTES, Luiz Antônio; ARIEIRA, Jailson de Oliveira e SANTANA JR., Airton Vidigal. **Sistema de custeio aplicado em um empreendimento do setor hoteleiro**. In: EGEPE – ENCONTRO DE ESTUDOS SOBREEMPREENDEDORISMO E GESTÃO DE PEQUENAS EMPRESAS. 3., 2003, Brasília. Anais... Brasília: UEM/UEL/UnB, 2003, p. 548-561.

BERTÓ, Dalvio José; BEULKE, Rolando. **Gestão de Custos**. 1ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

BOEGER, Marcelo Assad; YAMASHITA, Ana Paula. **Gestão financeira para meios de hospedagem: hotéis, pousadas, hotelaria hospitalar e a hospitalidade**. São Paulo: Atlas, 2005.

BRASIL. Decreto nº 84.910, de 15 de julho de 1980. Regulamenta dispositivos da Lei nº 6.505, de 13 de dezembro de 1977, referentes aos Meios de Hospedagem de Turismo, Restaurantes de Turismo e Acampamentos Turísticos ("Campings").

CASTELLI, Geraldo. **Administração Hoteleira**. 9ª Ed. Caxias do Sul: EDUCS, 2003.

_____. **Gestão Hoteleira**. São Paulo: Saraiva, 2006.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.p. 228

Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. Estudo do Setor Hoteleiro/ Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos – São Paulo: Confederação Nacional dos trabalhadores no Comercio e Serviços da CUT – CONTRACS, 2013.

DUARTE, Vládir Vieira. **Administração de sistemas hoteleiros**. São Paulo: Senac, 1996.

DUBOIS, Alex; KULPA, Luciana; SOUZA, Luiz Eurico de. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem pratica**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ELLER, Rosilene. Uma sitemática para implantação do ABC na hotelaria: Um estudo de caso. 2002. Dissertação (Mestrado). Programa de Engenharia da Produção. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2002.

EMBRATUR. **Brasil é o 6º no mundo em economia do Turismo**. Disponível em: <http://www.embratur.gov.br/piembratur/opencms/salaImprensa/noticias/arquivos/Brasil_e_o_6_no_mundo_em_economia_do_Turismo.html>. Acesso em: 10 jun. 2014.

EMBRATUR. Deliberação Normativa n.º 387, de 28 de janeiro de 1998, e publicado no Diário Oficial n.º 27, de 09 de fevereiro de 1998, Seção I, p. 56 a 82. Regulamento dos Meios de Hospedagem. Disponível em: <<http://www.embratur.gov.br/piembratur/opencms/legislacao/index.html>> Acesso em: 10 jun. 2014.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Bancos de dados agregados – SIDRA - Tabelas dinâmicas**. Disponível em: < <http://www.sidra.ibge.gov.br/bda/tabela/protabl.asp?c=3450&z=p&o=18&i=P>>. Acesso em: 27 de agosto de 2014.

_____. **Estudo Economia do Turismo: Uma Perspectiva Macroeconômica – IBGE – 2012**. Disponível em: <<http://www.abeoc.org.br/2013/05/estudo-economia-do-turismo-uma-perspectiva-macroeconomica-ibge/>> Acesso em: 10 jun. 2014.

GUSMÃO, Ivonald Brandani; MICHELS, Valdim; KÜHL, Carlos Alberto. **As informações de custos no suporte às atividades de marketing de serviços: Uma vantagem competitiva no setor hoteleiro**. ABCustos Associação Brasileira de Custos - Vol. 3 nº 3, 68-89 - set/dez 2008.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, Willian O.; **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

LUNKES, Rogerio João. **Informações de Custos: um estudo em empresas hoteleiras na cidade de Florianópolis - SC**. Turismo em Análise, v.20, n.2, agosto 2009.

_____. **Manual de Contabilidade Hoteleira**. São Paulo: Atlas S.A., 2004.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 10ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos: Análise e Gestão**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2012.

MINISTÉRIO DO TURISMO. Turismo fatura 7,1% a mais no primeiro trimestre. Disponível em: < http://www.turismo.gov.br/turismo/noticias/todas_noticias/20140624.html>. Acesso em 20 de agosto de 2014.

NETO, Luiz Serudo Martins. **Contabilidade de Custos**. Disponível em <http://www.seplan.am.gov.br/arquivos/download/arqeditor/contabilidade_de_custos.pdf>. Acesso em 04 de setembro de 2014.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária: Textos e Testes com as respostas**. 8º ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PARISI, Cláudio; MEGLIORINI, Evandir (Org.). **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.

PEREIRA, Mariana de Jesus. **PRIORIDADES ESTRATÉGICAS E GESTÃO DE CUSTOS: a relação conforme a percepção dos gestores nos hotéis de médio e grande porte da Cidade do Salvador - Ba**. Curitiba. Universidade Federal do Paraná - setor de Ciências Sociais Aplicadas Mestrado em Contabilidade, 2009.

PERES JUNIOR., José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins de; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RICCI, Gysele Lima. **Desempenho e competitividade em pequenas e médias empresas: estudo do setor hoteleiro da região central do Estado de São Paulo**. 2010. 222 p. Dissertação (Mestrado) – Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos, 2010.

Receita Federal do Brasil.< <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2005/peredresp2005/pr242a264.htm>> Acesso em 02 de outubro de 2014.

SILVA, Raimundo Nonato Sousa; LINS, Luiz dos Santos. **Gestão Estratégica de Custos: contabilidade, controle e análise**. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUZA, Vinícius Teixeira de. **Indicação de um método de custeio para um hotel familiar através da análise de seus gastos**. 2006. 54 f. Monografia de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina.

VIEIRA, Wilson Quemel. SOUZA; Maria José Barbosa de. **Gestão de Custos nos Hotéis de Lazer da Região Sul do Brasil.** Turismo - Visão e Ação - vol. 7 - n.3 p. 427 - 438 set. /dez. 2005.

WERNKE, Rodney. **Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais.** 1^a. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

10. ANEXOS

Anexo 1 Questionário para pesquisa

UNIVERSIDADE FEDERAL FLUMINENSE

Graduação em Ciências Contábeis

QUESTIONÁRIO PARA PESQUISA ACADÊMICA

Este questionário tem a finalidade de analisar a teoria bibliográfica em relação aos Custos no setor hoteleiro com a realidade de um hotel. A pesquisa será realizada somente para fins Acadêmicos, para elaboração do Trabalho de Conclusão de Curso das alunas Dulce Helena de Paula Teixeira e Priscila Pires Lopes Anastácio.

Nome do Hotel:	
Endereço:	Classificação (estrelas):
Quantos anos tem o hotel?	Quantos quartos?
Quantidade de funcionários por cargo:	
Nome e cargo do entrevistado:	

1. Qual a média de hospedagem? Há sazonalidade?
2. Quais a quantidade ocupação/hospedagem por quarto em 2014?

MÊS (preencher a quantidade de hospedagem)			
JANEIRO		JULHO	
FEVEREIRO		AGOSTO	
MARÇO		SETEMBRO	
ABRIL			
MAIO			
JUNHO			

DIAS DA SEMANA (média de hospedagem)	
SEGUNDA	
TERÇA	
QUARTA	
QUINTA	
SEXTA	
SÁBADO	
DOMINGO	

3. Quais os produtos são oferecidos na diária (café, almoço, lazer etc)? Isso influencia no valor da diária?

4. Quais os valores das diárias?

5. Há casos de descontos nas diárias? Quais?

6. O hotel possui um setor específico de contabilidade? () SIM () NÃO

7. O hotel faz controle dos custos? () SIM () NÃO

8. Existe um departamento específico para avaliar e controlar os custos? () SIM () NÃO

9. Para que o hotel utiliza as informações de custo?

10. No plano de contas o hotel separa custos de despesas? () SIM () NÃO

11. Quais os custos de hospedagem do hotel?

CONTA	VALOR (R\$)
Material de expediente	
Gás	
Água	
Energia elétrica	
Telefone	
Manutenção	
Seguro	
Material de limpeza	
Mão de Obra	
Depreciação	
Alimentação	
Hospedagem	
Outros (especificar)	

12. Como é feita a alocação dos custos indiretos aos serviços?

13. Quais os tributos recolhidos?

OBS.: Escolhe um mês de 2014 como referencia para preenchimento.

TRIBUTOS	VALOR (R\$)
ICMS	
ISS	
PIS	
COFINS	
IRPJ	
INSS	
CSLL	
OUTROS (especificar qual)	

14. Como é calculado o custo hospedagem-dia?

--

--

15. Qual o método de custeio utilizado pelo hotel?

	Marque (X):
Custeio por absorção	
Custeio variável	
Custo Padrão	
Custeio ABC	
Outros: _____	

16. Quais as variáveis usadas pelo hotel para definição do valor da hospedagem?

17. Qual o método utilizado para a formação de preço?

Método baseado:	Marque (X):
Custo	
Concorrentes	
Características do mercado	
Método misto	
Markup	
Outros: _____	

18. Os custos são importantes para a formação de preço?

19. Qual a Margem de Contribuição do hotel?

20. Qual o ponto de equilíbrio do hotel?

21. Existem serviços terceirizados? Quais?

22. Quais os fatores que facilitam a atividade hoteleira na região?

23. Quais os fatores que dificultam a atividade hoteleira na região?

"Porque Deus tanto amou o mundo que deu o seu Filho Unigênito, para que todo o que nele crer não pereça, mas tenha a vida eterna." João 3:16

"Tudo posso naquele que me fortalece." Filipenses 4:12-13