



**CENTRO UNIVERSITÁRIO CHRISTUS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MAURÍCIO DE MESQUITA SIQUEIRA**

**ANÁLISE DOS CUSTOS DE UMA EMPRESA DO SEGMENTO HOTELEIRO PARA  
A TOMADA DE DECISÃO EM PRECIFICAÇÃO**

**FORTALEZA**

**2022**

MAURÍCIO DE MESQUITA SIQUEIRA

ANÁLISE DOS CUSTOS DE UMA EMPRESA DO SEGMENTO HOTELEIRO PARA A  
TOMADA DE DECISÃO EM PRECIFICAÇÃO

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Lorena Costa de Oliveira Araújo

FORTALEZA

2022

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação  
Centro Universitário Christus - Unichristus  
Gerada automaticamente pelo Sistema de Elaboração de Ficha Catalográfica do  
Centro Universitário Christus - Unichristus, com dados fornecidos pelo(a) autor(a)

Siqueira, Maurício de Mesquita Siqueira.

Análise dos Custos de uma empresa do Segmento Hoteleiro para a tomada de decisão em Precificação. / Maurício de Mesquita Siqueira Siqueira. - 2022.

49 f. : il.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Centro Universitário Christus - Unichristus, Curso de Ciências Contábeis, Fortaleza, 2022.

Orientação: Profa. Dra. Lorena Costa de Oliveira Araújo.

1. Preço de Venda de Diárias. 2. Custos. 3. Ponto de Equilíbrio. 4. Tomada de Decisão. I. Título.

CDD 657

MAURÍCIO DE MESQUITA SIQUEIRA

ANÁLISE DOS CUSTOS DE UMA EMPRESA DO SEGMENTO HOTELEIRO PARA A  
TOMADA DE DECISÃO EM PRECIFICAÇÃO

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário Christus, como requisito parcial para a obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Lorena Costa de Oliveira Araújo

Aprovada em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

BANCA EXAMINADORA

---

Lorena Costa de Oliveira Araújo

Orientadora

Centro Universitário Christus - Unichristus

---

Naiara Taise Sousa Nunes

Professora Avaliadora 1

Centro Universitário Christus - Unichristus

---

Camilla Cruz de Carvalho

Professora Avaliadora 2

Centro Universitário Christus – Unichristus

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus pela conquista.

À professora Lorena Costa de Oliveira Mello pela orientação, dedicação e troca de conhecimentos.

Às professoras da banca Camilla Cruz e Naiara Tais Sousa Nunes com contribuições e direcionamento na qualificação.

À minha esposa Liliane e à minha filha Luana pelo apoio incondicional em todos os meus projetos de vida.

“Tantas vezes pensamos ter chegado; tantas vezes é preciso ir além.”

(Fernando Pessoa)

## RESUMO

O segmento de hotelaria está cada vez mais competitivo, com os clientes mais exigentes e formadores de opinião, possuindo uma margem de contribuição cada vez menor e uma grande sazonalidade na taxa de ocupação das diárias nas empresas desse setor. Diante desse cenário de incertezas, a gestão dos custos e a adequada formação de preço de venda são de grande relevância para a manutenção da empresa permanecer com lucro e ofertando serviços de qualidade. A presente pesquisa foi realizada em um hotel situado no interior do Estado do Ceará e tem como objetivo geral analisar quais os reflexos das análises de custos em uma empresa do setor de hotelaria para a tomada de decisão em precificação. A metodologia que foi utilizada quanto a abordagem do problema é qualitativa, a tipologia no que se refere aos procedimentos é estudo de caso e bibliográfica e a tipologia da pesquisa é descritiva. A análise de dados foi coletada através de uma entrevista semiestruturada e observações, de maio de 2021 a abril 2022. Os resultados encontrados apontam que o valor da diária calculado pelo *mark-up* foi superior ao preço praticado. Considera-se também que a empresa não contabiliza para efeito de seu resultado o custo de oportunidade pelo investimento realizado o que compromete o planejamento da ocupação de sua estrutura e a tomada de decisão gerencial. Além disso, foi encontrado o ponto de equilíbrio contábil.

**Palavras-chave:** Preço de venda de diárias. Custos. Ponto de equilíbrio. Tomada de decisões.

## ABSTRACT

The hotel segment is increasingly more competitive, with more demanding clients and opinion formers, with a decreasing contribution margin and irregularity in the employment tax. Given the uncertainty of the management of the costs and the adequate formation of the sale price, it is of great importance for the maintenance of the company to remain profitable and offer quality services. This activity has a large participation in the generation of employment and income in the country. This research was carried out in a hotel located in the interior of the State of Ceará with the general objective of analyzing the reflections of customer analyzes in a company in the hotel sector for decision-making in precision. The methodology that was used to approach the problem is qualitative, the typology does not refer to the procedures and case study and bibliography and the typology of research and description. The data analysis was collected through a semi-structured interview and observation, from May 2021 to April 2022. The results found suggest that the daily value calculated for the mark-up was higher than the price practiced. It is also considered that the company does not account for the effect of its result or cost of opportunity for the investment made and the salary of the managing partner or that it compromises or plans the occupation of its structure and management decision-making.

**Keywords:** Daily Sale Price. Costs. Balance point. Taken from Decisions



## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Composição do custo fixo total .....	36
---	----

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Cálculo da diária média e percentual de ocupação do MS Rede Hoteleira .....	37
Tabela 2 – Custos totais .....	38
Tabela 3 – Impacto dos custos totais em relação à receita .....	39
Tabela 4 – Apuração do <i>mark-up</i> - Diária Média .....	39
Tabela 5 – Cálculo do <i>mark-up</i> divisor – Diária Média .....	40

## **LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CAGED	Cadastro Geral de Empregados e Desempregados
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>14</b>
<b>2.1</b>	<b>Origem e objetivos da contabilidade de custos</b> .....	<b>14</b>
<b>2.2</b>	<b>Conceitos e classificações da contabilidade de custos</b> .....	<b>15</b>
<b>2.3</b>	<b>Métodos de custeio</b> .....	<b>19</b>
2.3.1	Custeio por absorção .....	19
2.3.2	Custeio variável .....	19
2.3.3	Custeio padrão .....	20
2.3.4	Custeio baseado em atividade .....	20
2.3.5	Departamentalização .....	21
<b>2.4</b>	<b>Análise dos custos para subsidiar as decisões gerenciais</b> .....	<b>22</b>
<b>2.5</b>	<b>Métodos de fixação de preços</b> .....	<b>25</b>
<b>2.6</b>	<b>Ponto de equilíbrio</b> .....	<b>27</b>
<b>3</b>	<b>ESTUDOS EMPÍRICOS</b> .....	<b>29</b>
<b>4</b>	<b>METODOLOGIA</b> .....	<b>31</b>
<b>4.1</b>	<b>Tipologia da pesquisa</b> .....	<b>31</b>
<b>4.2</b>	<b>População e amostra</b> .....	<b>32</b>
<b>4.3</b>	<b>Técnicas de coleta e análise de dados</b> .....	<b>32</b>
<b>5</b>	<b>ANÁLISE DE DADOS</b> .....	<b>34</b>
<b>5.1</b>	<b>Descrição da empresa</b> .....	<b>34</b>
<b>5.2</b>	<b>Custos e despesas fixos e variáveis mensais da empresa em estudo</b> .....	<b>35</b>
<b>5.3</b>	<b>Formação do preço de venda da diária do MS Rede Hoteleira</b> .....	<b>36</b>
<b>5.4</b>	<b>Análise dos custos para o cálculo da diária média</b> .....	<b>37</b>
<b>6</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>42</b>
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>44</b>
	<b>APÊNDICE</b> .....	<b>47</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O segmento do turismo apresenta uma perspectiva comercial a partir de novos conceitos e destinos, ocasionando um desenvolvimento do valor econômico progressivo mundialmente, gerando rendimentos, emprego e equilíbrio nas balanças de pagamentos dos países (COSTA, 2013).

O turismo faz parte do setor de serviços e apresenta-se como um segmento de grande relevância para a economia do Brasil pela geração de 21.500 empregos, representando 15% do total criado de 142.600 postos de trabalho incluídos em toda a economia no ano de 2020 (BRASIL, 2022b). Conforme informações do site oficial do Governo do Brasil (BRASIL, 2022a), o ano de 2021 terminou de forma positiva para o turismo no Brasil com a alta na ocupação dos hotéis e o incremento do fluxo de passageiro, criando 38.959 empregos em novembro: 12% do total de empregos gerados no país. Fato este que demonstra a importância desse segmento para a produção de renda, considerando que mesmo com a pandemia do Covid-19, o setor de turismo apresentou saldo positivo na criação de emprego e rendimento.

De acordo com a Fecomércio-CE (2020), o estado do Ceará registrou o maior crescimento no índice de atividade turística (5,4%) entre os 12 estados avaliados no período de janeiro a dezembro de 2019. O setor de hotelaria foi o responsável por esse crescimento, representando o quarto maior gerador de empregos no país. No ano de 2020, apesar do crescimento de 85% no mês de agosto em relação a julho, o estado do Ceará acumula queda de 44% em decorrência da pandemia; enquanto em 2021, acumulou alta de 19% em relação ao ano anterior, conforme noticiado pelo Hotelier News (2022).

Evidencia-se ainda que a Cadeia produtiva do mercado de hotelaria é composta por turistas, agências e operadoras de turismo, meios de hospedagem, de locomoção, bancos e demais serviços (TOMÉ, 2019). Considerando uma cadeia produtiva tão abrangente, Teixeira e Anastácio (2014) preconizam que o fator preponderante na sobrevivência ou fracasso das empresas desse setor é a mensurações dos custos dos seus serviços que auxiliam no controle, na tomada de decisão e no planejamento das ações estratégicas.

Ressalta-se que as empresas estão refletindo a todo momento sobre diversas escolhas, como: analisar que preço aplicar nos produtos e serviços produzidos, solicitar empréstimo de capital de giro ou investimento em um determinado banco, retirar da produção uma linha de produto e desenvolvimento de outros, alterar preço, reduzir ou incrementar a capacidade operacional, abrir novas unidades, alterar a metodologia de compras, demitir funcionários e aumentar a carteira de clientes. Entretanto, é imprescindível para o sucesso de

uma empresa que as tomadas de decisões gerenciais sejam pautadas em informações da contabilidade de custos (ATRILL; MCLANEY, 2016).

A partir desse cenário, torna-se necessário compreender que o custo está presente em qualquer organização empresarial, tendo em vista que todos os bens e serviços essenciais ao atendimento das demandas dos usuários têm um preço (DUTRA, 2017). Desta forma, ressalta-se que toda empresa que tenha um estilo de gestão eficiente, transparente, profissional, responsável e sustentável tem como prioridade a redução de custos com a manutenção da qualidade dos serviços prestados e da venda dos produtos comercializados, ou seja, produzir mais com o menor custo e eficácia é fundamental para o crescimento e a permanência das organizações no mercado.

Uma das mais importantes estratégias para assegurar a sobrevivência das empresas e é a precificação, sendo imprescindível que os gestores se apropriem de adequados sistemas de gestão, a fim de possibilitar, entre outras atividades, a apuração e alocação dos custos, a formação dos preços de produtos, a apuração da margem de contribuição e do ponto de equilíbrio (WERNKE, 2012).

Entretanto, ressalta-se que a formação do preço de produtos, mercadorias e serviços prestados é um tema difícil em virtude de vários fatores, como as frequentes mudanças dos concorrentes, os problemas operacionais, os avanços tecnológicos, a regulamentação do governo, a mudança no perfil do consumidor e a obsolescência dos produtos (MEGLIORINI, 2014). Além disso, a subjetividade e a variação das atividades são especificidades do setor de serviço, que ocasionam a flexibilidade e a customização, influenciando na formação de preço e tornando-a mais complexa do que a comercialização de um produto (ZORNIG, 2007).

O cenário atual das empresas brasileiras abrange uma clientela cada vez mais exigente, redução da margem de contribuição, mercado competitivo e carga tributária com uma tendência de alta, conforme indicou o Banco Central do Brasil (BCB, 2022). Por conta disso, entende-se que, na indústria hoteleira, além das questões operacionais quanto à excelência no atendimento, os gestores devem atentar para a melhoria dos resultados para atender às perspectivas dos acionistas, bem como enfrentar um ambiente de aumento de competitividade com novas opções de hospedagem, preços baixos e sazonalidade da taxa de ocupação.

Considerando as especificidades do setor hoteleiro, as tomadas de decisões quanto à precificação com embasamento nas análises de custos são relevantes, tendo em vista que com a correta formação dos preços, as empresas atenderão aos seguintes objetivos: a permanência no mercado, o lucro, o crescimento de longo prazo e o desenvolvimento de seus funcionários (ASSEF, 2013).

Diante do contexto do setor hoteleiro apresentado, o presente estudo traz como questão de pesquisa: quais os reflexos das análises de custos em uma empresa do setor de hotelaria para a tomada de decisão em precificação?

Para responder a esse questionamento, tem-se como objetivo geral analisar quais os reflexos das análises de custos em uma empresa do setor de hotelaria para a tomada de decisão em precificação.

A presente pesquisa apresenta como objetivos específicos: demonstrar a estrutura de custos e despesas de um hotel no estado do Ceará; analisar os custos e despesas para o cálculo de preço de venda da diária média mensurado por meio do *mark-up*; e, por último, identificar o ponto de equilíbrio contábil para auxiliar na tomada de decisão e no planejamento da ocupação da estrutura da empresa em estudo.

Esta pesquisa se justifica por considerar que os estudos na área de hotelaria são importantes pela representatividade do setor na economia. Segundo as informações de Brais (2020), apresentadas no site do Ministério do Turismo, o faturamento do setor de turismo no ano de 2019 foi de R\$ 238,6 bilhões, representando um aumento de 2,2% em relação ao ano anterior, e foram gerados 35.692 novos empregos, significando um aumento de 163,6% em relação ao ano de 2018.

Portanto, este estudo traz contribuições para o setor hoteleiro, considerando que os gastos quando são monitorados refletem uma maior facilidade de controlar e analisar o retorno do empreendimento, a avaliação do desempenho do gestor e o cálculo dos preços dos produtos e serviços oferecidos. A pesquisa traz também como contribuição teórica a utilização dos conceitos das metodologias de precificação e do ponto de equilíbrio com embasamento nas análises de custos. Busca-se, ainda, auxiliar as empresas a melhorarem os seus resultados, mantendo a qualidade dos serviços e contribuindo com reflexões acerca da utilização de custos para tomada de decisões gerenciais para o ambiente acadêmico e para as pessoas interessadas.

A presente investigação encontra-se organizada em seis seções. A primeira seção, tratou-se da introdução. Na segunda seção, apresenta-se a base teórica que dá sustentação ao trabalho. Na terceira, serão apresentados os resultados de estudos empíricos relacionados à temática. Na quarta, será exposta a metodologia; seguida pela quinta seção das análises de dados; e, na sexta, a conclusão e as recomendações para novos estudos.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Origem e objetivos da contabilidade de custos

O modo de produzir antes do capitalismo era o feudalismo formado por pequenos artesãos, trabalhadores livres e trabalho servil (LESSA; TONET, 2011). A contabilidade financeira ou geral atendia às necessidades de seus usuários, porque o processo de produção era de forma manual, rudimentar com pouca complexidade. Segundo Martins (2018), o resultado do exercício e o balanço patrimonial considerava apenas a verificação dos estoques em termos físicos, visto que a mensuração em termos monetários era imensamente simples.

Esse sistema de produção com baixa quantidade de unidades produzidas não mais atendia à demanda de uma população em crescimento demasiado e aos donos dos bens de produção (SILVA, 2011). Cavalcante e Silva (2011) afirmam que esse ambiente de transformações ficou propício para iniciar, na metade do século XVIII na Inglaterra, a Revolução Industrial uma nova forma de produzir, isto é, os bens deixaram de ser manufaturados para a fabricação por meio das máquinas.

Com a chegada da Revolução Industrial, a contabilidade estava à frente com uma situação diferenciada, considerando que até então ela era utilizada para atender aos usuários como os comerciantes, ou seja, aqueles que só compravam e vendiam as mercadorias. A partir dessa Revolução, com a automação da produção, houve a necessidade de maior controle dos processos (VICECONTI; NEVES, 2018).

Mediante esse panorama, a contabilidade de custos tornou-se imprescindível no início da era industrial, tendo em vista que, com a automatização da produção, surgiram inúmeros custos indiretos como a energia elétrica, a manutenção e a depreciação de máquinas e os equipamentos (MARTINS, 2018). Portanto, é importante ressaltar que o aumento dos custos indiretos de produção em detrimento da diminuição do custo de mão de obra acarretou uma maior dificuldade de mensurar o valor aos estoques. Viceconti e Neves (2018) ressaltam ainda a prioridade de gestão dos fatores de produção, como: a matéria prima consumida, os salários dos trabalhadores, a energia elétrica e o combustível.

O objetivo da contabilidade de custos é subsidiar o gestor com informações úteis para a tomada de decisão (MARTINS, 2018). Para Bórnica (2002), além de apoiar na tomada de decisões, a contabilidade auxilia no controle. Considera-se que o controle exercido nos custos empresariais permite que as informações sejam analisadas dentro da perspectiva entre o valor esperado para consumo e o efetivamente realizado, indicando onde ocorrem as distorções.



Importante enaltecer que a mais importante função do controle é o fornecimento de bases para que se mensurem os padrões de custos, os orçamentos e outras formas de revisão (MARTINS, 2018).

O controle dos custos possibilita que, após o estágio de produção, seja acompanhada, de forma legítima a comparação entre os insumos efetivamente consumidos e os anteriormente considerados como padrão, e que se tomem decisões para a melhor eficiência no dispêndio de custos no momento da produção de produtos e serviços (LEONE, 2000). Bruni e Famá (2019) destacam outro objetivo que é o cálculo do lucro ou a rentabilidade em que avaliam o retorno da empresa.

A contabilidade de custos trabalha com conceitos e classificações próprias, que serão apresentados na próxima seção.

## **2.2 Conceitos e classificações da contabilidade de custos**

De acordo com Crepaldi (2014, p. 2), “a contabilidade de custos planeja, classifica, aloca, acumula, organiza, registra, analisa, interpreta e relata os custos dos produtos fabricados e vendidos”. Portanto, segundo o autor, é um segmento da contabilidade que tem a proposta de produzir informações para os vários níveis gerenciais de uma empresa, contribuindo para a determinação de desempenho, de controle e de planejamento das operações e da tomada de decisões.

A atividade de gestão exige a compreensão das definições fundamentais na área de custos, a fim de que se possa perceber todo o processo de custeio. Faz-se necessária a compreensão desses conceitos, não se pretendendo esgotar as diferentes definições, mas mostrar a ideia de como os custos são elaborados e geridos (SILVA; LINS, 2017).

Na contabilidade de custos, todas as aquisições e os consumos de bens e serviços são tratados como gastos. O gasto ocorre após a aquisição de um bem ou serviço, ou seja, é a efetivação de um pagamento. No reconhecimento dos gastos, pode ocorrer o desembolso que é valor pago do total ou parte comprados, elaborado ou comercializado (DUTRA, 2017).

Segundo o referido autor, gasto é o pagamento de um bem para a obtenção de sua propriedade. É um termo genérico e não necessita ter ligação com o objeto social da empresa. Pode ser um gasto para a obtenção de insumos, para a produção de um bem ou para a aquisição de uma obra de arte. O gasto é concretizado no momento do reconhecimento da obrigação ou na diminuição de um ativo como pagamento e pode ser reconhecido como um investimento, custo e despesa (CREPALDI, 2014).

As empresas em geral, inclusive as pertencentes ao setor hoteleiro, necessitam de aquisições periódicas de máquinas, equipamentos, móveis e imóveis para que se mantenha competitiva no mercado. Essas aquisições são tratadas como investimento na contabilidade de custos. Ressalta-se que investimento são os gastos com bem ou serviços adquiridos em função de sua vida útil ou com proveitos futuros, como aquisição de veículos, de máquinas, de imóveis e até mesmo treinamento dos funcionários (PEREZ JUNIOR; OLIVEIRA; COSTA, 2010).

O reconhecimento da despesa representa um gasto que ocorre sem estar vinculado à elaboração e à produção dos bens e serviços; trata-se, portanto, de gastos ocorridos durante as operações de comercialização. As despesas são evidenciadas pelo consumo de bens e serviços em consequência direta e indireta da obtenção de receita (DUTRA, 2017).

Segundo o autor supracitado, a receita representa o valor que a empresa recebe de forma líquida pela venda de produtos e serviços produzidos por ela. Para se efetuar o cálculo das receitas, deve-se multiplicar o preço pela quantidade. O faturamento líquido da empresa é considerado por meio da perspectiva do montante recebido pelos clientes por todas as vendas efetuadas de produtos e serviços, exceto todas as devoluções de vendas, abatimentos sobre vendas e impostos não recuperáveis.

A perda é um gasto ocorrido sem a vontade do empresário ou de forma anormal na qual ocorre sem a intenção de obtenção de receita, por exemplo: uma máquina ou matéria-prima perdida em virtude de um incêndio ou inundações (DUTRA, 2017).

Para Silva e Lins (2017), desperdício é um gasto que o consumidor não tem a intenção de pagar. Portanto, considera-se como gastos ou despesas que não agregam valor ao produto ou serviço e podem ser eliminados sem prejuízo ao produto, serviços ou na geração de receitas, como: ociosidade de mão de obra, de máquinas, estoque parado de bens produzidos ou de insumos.

Segundo Silva e Lins (2017), classifica-se como custos os recursos desembolsados no processo produtivo de bens ou serviços com o objetivo de trazer benefícios atuais ou futuros para a empresa após o término e a comercialização do produto ou serviço. Os custos são classificados quanto ao rastreamento deles em relação aos produtos e serviços produzidos pela empresa.

Os custos diretos podem ser associados diretamente aos produtos sem a necessidade de rateio. É necessário somente atribuir uma unidade de consumo como quilos, hora de máquina, horas de mão de obra ou quantidade de força consumida. Normalmente, variam de forma proporcional às unidades produzidas (MARTINS, 2018).

Como exemplos de custos diretos nas empresas de hotelaria, pode-se citar a matéria-prima utilizada nas refeições dos hóspedes, na qual o gestor da área de produção tem conhecimento do que de fato está se consumindo para produzir a determinada bem; e a mão de obra que se refere aos custos dos funcionários de limpeza dos quartos, pois estão ligados de forma direta a prestação de serviços (SANTOS, 2018).

Os custos são considerados diretos quando a empresa conhece o que foi utilizado para produzir um bem ou serviço e vincula esse insumo diretamente a cada um. Por exemplo, o material de embalagem que é um insumo de fácil vinculação com o bem-produzido para atribuir ao custo, a depreciação das máquinas quando se pode vincular à sua utilização com um tipo de produto, e a energia elétrica quando se pode relacionar diretamente esse consumo (CREPALDI, 2014).

Os custos indiretos traduzem os insumos consumidos na produção que, para serem atribuídos aos produtos, precisam de um critério de rateio, visto que não se pode associar o custo diretamente ao produto. Como exemplos, apresentam-se o aluguel do prédio, o salário de supervisor, a iluminação e a depreciação de máquinas utilizados na fabricação de mais de um produto, os gastos com limpeza da fábrica, bem como a energia elétrica não vinculada ao item produzido (MARTINS, 2018). Pode-se citar como custos indiretos em hotel: a pintura das áreas comuns do imóvel, o salário do vigilante, os quais necessitam de um rateio para compor o custo da diária (SANTOS, 2018).

O rateio retrata a destinação de custos indiretos aos produtos em fabricação, como exemplo a depreciação de máquinas com alocação conforme o tempo de utilização por produto. É importante salientar que os pequenos gastos não são necessários realizar rateio, em virtude do custo-benefício da informação. Os custos quando são rateados de forma arbitrária devem ser contabilizados contra o resultado, haja vista que a alteração em um critério de rateio afeta o custo de produção e por consequência o resultado da empresa (MARION, 2015).

Segundo Martins (2018), a classificação dos custos pode ter como base às variações nos volumes de produção e vendas, subdividindo-se em fixos e variáveis. Os custos fixos são aqueles em que não existem variações de forma proporcional com a produção, como o aluguel, o seguro da fábrica, o salário do pessoal que não recebe comissão de vendas, a depreciação das máquinas que não seja pelo método linear, e o imposto predial. É importante mencionar que o custo fixo unitário apresenta uma variação pela consequência da divisão do custo fixo total pela quantidade de produtos e serviços produzidos (COGAN, 2013). Como exemplo de custo fixo de um hotel, tem-se o aluguel que será o mesmo independentemente do número de diárias.

Os custos variáveis são aqueles que variam de forma proporcional de acordo com o aumento da produção. Como exemplo, tem-se os salários de vendedores comissionados, material de embalagem, depreciação de máquinas quando for feita em função das horas/máquinas trabalhadas, e gastos com horas extras na produção (CREPALDI, 2014). Ressalta-se que existem gastos que tem o tratamento diferenciado devido a especificidade do seu consumo e tais gastos são definidos como perda e desperdício (COGAN, 2013).

Segundo Martins (2018), existem custos conhecidos como semifixos ou semivariáveis que possuem uma parcela fixa e outra variável. A parcela fixa constitui-se como aquela que independe da quantidade produzida e é determinada em relação ao potencial de consumo instalado, e a parte variável depende da forma direta do consumo efetivo.

Outros conceitos importantes para a gestão são os custos diferenciais, custo de oportunidade, e custo irrecuperável. São de fundamental importância para auxiliar o gestor a tomar decisões, tendo em vista que em qualquer escolha existem alternativas de custos e vantagens e necessitam de comparações com as outras possibilidades (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2012).

Os custos diferenciais ou incrementais se apresentam como a diferença de custos entre duas opções. O custo de oportunidade representa uma vantagem possível que é renunciado quando uma possibilidade é preferida em detrimento da outra. Por exemplo: quando uma empresa pretende comprar um terreno para investir em uma sede. Em vez de aplicar os recursos em imóvel, há a possibilidade de investir no mercado financeiro em fundos de investimento, títulos do governo ou outros ativos de baixo risco. Se de fato o terreno for comprado, o custo de oportunidade é o rendimento dos ativos do mercado (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2012).

O custo irrecuperável caracteriza-se como aquele que deve ser ignorado, porque já aconteceu e não pode ser modificado por qualquer deliberação. Exemplo: quando uma empresa adquire uma máquina por um determinado valor para fazer um produto e, no momento, esse produto é obsoleto e não é mais vendido. Nesse caso, não existe mais sentido continuar produzindo esse bem para recuperar o capital investido do equipamento, por isso acarretará, cada vez mais, o aumento do prejuízo (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2012).

Destaca-se que é imprescindível o conhecimento da classificação dos insumos consumidos na produção para que se possa utilizar ferramentas gerenciais com a finalidade de subsidiar a tomada de decisões gerenciais.

Na seção seguinte, apresenta-se os métodos de custeio que se apresenta como artefato importante para análises da gestão.

## 2.3 Métodos de custeio

As informações da contabilidade de custos são mensuradas através de métodos de custeios. A principal finalidade desses sistemas é estimar, calcular e verificar o objeto de custo, compreendendo qualquer unidade que se deseja mensurar os custos, por exemplo: produtos, clientes, serviços, departamentos, processos, atividades, máquinas. O sistema de custeio, dessa forma, orienta o gestor e usuários de custos a tomar de decisões de forma confiável e apropriada. Para a identificação dos custos dos produtos, existem os métodos por absorção, custeio variável, custeio padrão e custeio baseado em atividade (SILVA; LINS, 2017).

### 2.3.1 Custeio por absorção

Segundo Padoveze (2003), o custeio por absorção é o método oficial da contabilidade, compreendendo todos os custos fixos e variáveis à produção, considerando que os estoques são mensurados de forma mais eficiente a partir da absorção dos custos totais. Além de permitir a apuração por centro de custo, envolve a formação do custo do produto ou do serviço tanto custo fixo, quanto variável; portanto, no estoque final, as parcelas de ambos os custos ficam absorvidas (RIBEIRO, 2018).

O grande benefício do método de custeio por absorção é a possibilidade de examinar o custo total de cada produto. Por isso, é importante ressaltar que os rateios dos custos indiretos aos produtos devem ser calculados de forma muito precisa para que não haja distorções em relação ao cálculo da margem de cada produto (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2012).

### 2.3.2 Custeio variável

Nesse sistema, os custos variáveis são vinculados à produção. Os custos fixos são lançados de forma direta na conta de resultado junto com as despesas, porque se considera que o custo fixo não depende do volume de produção da empresa. Como esse sistema somente considera apenas parte dos custos incorridos na fabricação, não é aceito pelo fisco, pois a inclusão de todos os custos indiretos junto com as despesas agrava o resultado (RIBEIRO, 2018).

No custeio variável, insere-se o conceito de margem de contribuição que exprime a diferença entre o preço de venda e os custos e despesas variáveis referente às vendas de bens e serviços. É o valor que cada produto de fato traz à empresa da diferença entre sua receita e o custo, contribuindo para pagar os custos fixos (MARTINS, 2018).

### 2.3.3 Custeio padrão

O custeio padrão serve como parâmetro de simulação de cenários para tomada de decisão, apresentando duas perspectivas: uma quanto à formação de um custo para um preço do mercado e outra para conhecer se o que foi efetivamente consumido e o que era previsto como padrão. Os custos são devidos à produção não pelo seu valor efetivo ou real, mas por uma estimativa do que poderia ser. Ele pode ser adotado mesmo que a empresa escolha o custeio por absorção ou custeio variável (VICECONTI; NEVES, 2018).

O custeio padrão abrange a análise das variações de consumo de custos na produção de produto e serviço. As principais análises em busca de uma maior eficiência de medição da produção permitem um melhor controle e consequente redução dos custos, bem como a simplificação dos processos (SILVA; LINS, 2017).

### 2.3.4 Custeio baseado em atividade

É um método que possibilita localizar os custos por atividade e verificar como essas operações são geradoras de receitas e consumidoras de custos. A finalidade primordial do custeio ABC é aperfeiçoar a qualidade, a exatidão e, por consequência, a importância das informações de custos usadas no processo de tomada de decisões. Esse método possibilita a investigação de como as atividades se relacionam com a geração de receitas e o consumo de insumo, evitando assim os desvios ocasionados pela escolha de critérios de rateio de forma arbitrária (SILVA; LINS, 2017).

Os custos são rastreados para as atividades através dos direcionadores de custos. Segundo Martins (2018), direcionador de custos representa o agente que estabelece o custo de uma atividade, por isso ressalta-se a importância da correta seleção dos direcionadores para que os custos possam estabelecer uma ligação direta entre o recurso utilizado e a atividade executada, em que produtos e serviços se vale-se para sua produção.

### 2.3.5 Departamentalização

Segundo Martins (2018), uma unidade mínima administrativa formada, na maioria dos casos, por homens e/ou máquinas que procedem o desenvolvimento de atividades homogêneas deve possuir sempre um gestor responsável pelo departamento. A departamentalização pode ser segmentada no setor de produção onde há modificação do produto de forma direta ou não, quando se atua sobre o produto e os departamentos de serviços.

De acordo com Padoveze (2003), para uma maior confiabilidade na divisão dos custos indiretos, utiliza-se a departamentalização como instrumento de destinação desses, onde a empresa é dividida em centro de custos, e os custos são devidos aos centros para posterior alocação aos serviços prestados. Além de mensurar os custos, a departamentalização proporciona o acompanhamento e controle dos resultados dos centros de custos. As definições de departamentos e centros de custos são distintas, visto que um centro de custos pode ser formado por mais de um departamento, ou mesmo não fazer referência a nenhum departamento da empresa.

Para Gonçalves, Alemão e Drumond (2013), centro de custo é definido como elementos que se apresentam como insumos, sendo sua mensuração e consumo acompanhados pelo gestor, ou seja, o sistema de centro de custo deve estar de acordo com a estratégia corporativa, enaltecendo tudo que é importante para a tomada de decisão no processo de alocação de custo. Pode-se utilizar essa segmentação em centro de custos para decidir se é melhor terceirizar esse departamento ou deixar a empresa controlando de forma direta.

Os centros de custos são unidades utilizadas para identificar, medir, calcular se de fato esse setor está com resultado positivo. Por exemplo: em uma universidade que possui vários cursos, pode-se dizer que o curso de medicina, de ciências contábeis, da secretaria, da área de manutenção de equipamentos são centros de custos e o objetivo é identificar quais os setores são mais vantajosos. Essa segmentação possibilita tomar decisões quanto a continuidade ou desativação de cada centro de custos (MARTINS, 2018).

Segundo Crepaldi (2014), existem dois tipos de centros de custos. Os centros de custos auxiliares que são as unidades de prestação de serviço aos centros de custos de produção, por exemplo, a unidade de manutenção de máquinas, ar-condicionado, geradores; e os centros de custos produtivo que são setores onde os produtos são elaborados de forma parcial ou final.

A departamentalização considera os departamentos como agregadores de custos, permitindo que decisões gerenciais sejam pautadas em dados sistematizados em cada departamento (MARTINS, 2018).

Para que implantação de um sistema de custeio tenha um resultado positivo são fundamentais o nível de informações e a sinergia entre o setor de produção e administração. São necessárias ações para que as informações sejam eficazes, tais como: dar equilíbrio a velocidade da informação e sua completa exatidão, impedindo que informações irrelevantes sejam manipuladas por gestores incompetentes e possa assim proceder orientações com maior nível de compreensão (LEONE, 2009).

Nesse estudo, o sistema de custeio utilizado para as análises de dados da empresa do ramo de hotelaria foi o custeio por absorção, no qual considera todos os custos fixos e variáveis para a formação do custo da diária.

Na próxima seção, apresenta-se os fundamentos das análises de custos como auxílio para tomadas de decisões.

#### **2.4 Análise dos custos para subsidiar as decisões gerenciais**

O ambiente empresarial se apresenta extremamente competitivo, a margem de contribuição dos produtos e serviços oferecidos pelas empresas se apresentam cada vez menor, os clientes mais exigentes e se revestem cada vez mais como formadores de opiniões, além de outros fatores desfavoráveis para as empresas. Nesse ambiente em constante mudança e grandes incertezas, a análise do sistema de custeio se apresenta como uma ferramenta de primordial importância para auxiliar o gestor a tomar decisões, porque qualquer escolha inadequada, não pautada em informações gerenciais de custos, levam a organização a perder mercado e por consequência uma provável redução de lucro (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2017).

Considerando o cenário empresarial, é fundamental que as empresas desenvolvam estratégias competitivas. A procura de uma vantagem diferenciada não está somente no concorrente, mas em toda a cadeia de relacionamento da organização. Nesse sentido, as mais importantes perspectivas que vigoram na concorrência de um segmento de mercado: os clientes, que possuem o poder de negociar preço; o fornecedor, que apresenta o poder de aumentar preço ou diminuir qualidade dos produtos e serviços; e finalmente, os novos entrantes em potencial com ânsia de ganhar participação no mercado, produtos substitutos e a rivalidade entre os concorrentes (PORTER, 2004).

Autores, como Iudícibus, Marion e Faria (2017), afirmam ainda que o ambiente atual globalizado das organizações abrange dificuldades e possibilidades para o surgimento de novos olhares do gestor, oportunizando a inserção de estratégias para o desenvolvimento de



novas possibilidades de crescimento das organizações e conseqüentemente demandando de gestores profissionais um novo perfil de atuação, mais dinâmico e ativo.

Marion (2015) evidencia que, para a melhoria da habilidade para tomada de decisão, faz-se necessário que o gestor responsável por essa atitude tenha as informações necessárias acerca dos processos que permeiam o fato a ser decidido. Considera-se, portanto, que a contabilidade de custos é imprescindível para a tomada de decisão, visto que os sistemas de custeio mensuram os custos envolvidos na produção de produtos e serviços na empresa, embasando as tomadas de decisões gerenciais.

Segundo Bertó e Beulke (2013), podem-se estabelecer quatro campos de dimensão e utilidades do cálculo de custos para tomada de decisões: aplicações contábeis, vinculadas ao planejamento, voltadas a gestão econômico-financeira, mercadológica e ao controle.

Na perspectiva dos autores, quanto às aplicações contábeis do custo, estão os aspectos mais importantes do cálculo dos custos nas empresas. Considera-se, nesse ponto, as avaliações de estoques e de imobilizações próprias, sendo importante salientar que as variações positivas nos estoques implicam aumento no resultado, acarretando a possibilidade de incremento nas receitas. Analisando de outra forma, o controle do estoque tem também grande relevância em virtude da não comercialização dos produtos implicando na elevação dos custos em virtude das mercadorias que não estão em circulação. Para a mensuração dos custos, é necessário também a empresa calcular a depreciação dos bens do ativo permanente como móveis, máquinas, ferramentas, construções e edificações (BERTÓ; BEULKE, 2013).

Na dimensão da abrangência e aplicações vinculadas ao planejamento, ressalta-se as aplicações relacionadas ao orçamento, a projeção de planos de vendas, a produção, o estudo de viabilidade e a análise de investimentos. Nesse contexto, o sistema de custeio possibilita a formação de um sistema orçamentário como as metas de receitas, custos, resultados esperados e atingidos, projeção de planos, programas de vendas com composição dos diferentes portfólios de produtos e produção de curto prazo. O estudo de viabilidade analisa se a empresa produz determinado produto ou faz a terceirização. Quanto a análise de investimento, é possível calcular a taxa de retorno e a quantidade mínima de produção para justificar o investimento (BERTÓ; BEULKE, 2013).

No campo de abrangências voltadas a gestão econômico-financeira, mercadológica e ao controle, a formação do preço de venda tem uma grande valia na aplicação da teoria dos custos. Embora as empresas formem o preço com análise do mercado, os conhecimentos dos custos dos produtos são fundamentais para auxiliar o empresário a tomar decisões,

principalmente no atual momento com concorrência elevada, clientes mais informados e os ganhos reduzidos.

Os conhecimentos dos custos permitem avaliar também o desempenho dos produtos, das mercadorias, serviços e indicar a estrutura de custos mais adequada de acordo com as condições do mercado. Com o conhecimento do preço de mercado e a estrutura de custos é possível estruturar uma política de preços constituída de programas de vendas e produção a fim de que a empresa tenha um desempenho esperado de acordo com os objetivos propostos (BERTÓ; BEULKE, 2013).

Nessa perspectiva, deve-se considerar os custos mercadológicos dos produtos e serviços cada vez mais relevante em virtude da utilização do *marketing* no segmento empresarial, merecendo uma atenção semelhante aos custos de produção. Com a medição dos custos utilizados no *marketing*, é possível determinar as políticas de segmentação de produtos e serviços (BERTÓ; BEULKE, 2013).

As atividades exercidas por uma organização consomem recursos, portanto as ações empresariais devem ser guiadas para obtenção de lucro (HOJI, 2014). Nesse contexto, é imprescindível que a empresa possua um planejamento e uma administração financeira concisa para auxiliar na tomada de decisão de futuros investimentos.

Ressalta-se, portanto, que os custos são também mecanismos de controle que podem atuar nas áreas de planejamento, de materiais e do ciclo operacional. O ciclo operacional consiste no tempo que são adquiridos os insumos para a atividade produtiva e retorno em forma de caixa procedente da atividade-fim da empresa. Quanto maior o volume e o tempo para consolidar o ciclo operacional, haverá a necessidade de maior necessidade de capital de giro implicando em um maior custo em virtude das taxas de juros elevadas, maior inflação, ou seja, o controle adequado na administração desses recursos representa uma vantagem competitiva (BERTÓ; BEULKE, 2013).

Martins (2018) destaca que o aumento relevante de mercados competitivos nos segmentos industriais, comerciais ou de serviços faz com que os custos tenham um importante papel no auxílio nas tomadas de decisões empresariais. Dessa forma, as informações da contabilidade gerencial direcionam os planos gerenciais com foco no aumento da rentabilidade das organizações.

Nesse cenário, a análise de custos constitui um mecanismo de controle e acompanhamento orçamentário, pois os materiais são elementos importantes no controle dos custos, principalmente em empresas industriais, de prestação de serviços e nas mercadorias no

segmento de comércio. Sendo assim, a gestão de materiais ocorre com o controle dos níveis de estoque e quanto ao nível de pesquisas de preços mais favoráveis (BERTÓ; BEULKE, 2013).

A contabilidade de custos, através da implantação de um sistema de custeio, dentro de uma organização, propicia análises para subsidiar estratégias e auxiliar na tomada de decisões nas organizações. A contabilidade de custos tem como objetivo possibilitar estratégias e elementos para desenvolver a habilidade para tomada de decisões dos gestores em distintas organizações, buscando benefícios e melhorias no funcionamento interno e nos processos operacionais, otimizando o consumo dos insumos e evidenciando uma melhor gestão de recursos e serviços (CREPALDI, 2014).

Considerando a importância das análises de custos para tomadas de decisões e como forma de acompanhar a eficiência no consumo de insumos, é relevante considerar que a hotelaria é uma prestação de serviços com características bem peculiares, como intangibilidade, inseparabilidade, variabilidade e perecibilidade (TOMÉ, 2019). A intangibilidade abrange os serviços, que não podem ser vistos como a segurança, o atendimento, a limpeza, a educação e a gentileza. A inseparabilidade considera os serviços, que são primeiramente vendidos, produzidos e depois consumidos ao mesmo tempo. A variabilidade com os que dependem de quem executa e do lugar onde acontece a sua prestação, ressaltando a importância da qualificação dos funcionários. Por último, a perecibilidade que se caracteriza pelos serviços que não podem ser vendidos no futuro, como uma vaga ociosa que não pode ser estocada para vender novamente e a padronização dos serviços oferecidos, como a arrumação de apartamentos e serviços (TOMÉ, 2019).

Diante as particularidades das atividades das empresas hoteleiras, o presente estudo apresenta as análises de custos como instrumento de auxílio à tomada de decisão para precificação, considerando que ela permite um maior controle das operações da empresa no que se refere ao consumo de insumos, contribuindo para um melhor acompanhamento da rentabilidade dos produtos e serviços. Portanto, o tópico seguinte abrange os conceitos dos principais métodos de fixação de preços.

## **2.5 Métodos de fixação de preços**

Uma importante decisão do gestor é em relação ao preço a ser praticado nos produtos e serviços oferecidos pela empresa. Segundo Dutra (2017), preço é uma quantia estipulada pelo vendedor para efetivar a transferência de um bem, ou seja, é um acordo entre o desejo do vendedor e a aceitação do comprador.

Considera-se, portanto, que nesse valor pode estar incluído além do custo do produto um eventual lucro, isto é, o preço pode ser igual ao custo, ou igual ao custo mais lucro, ou custo menos prejuízo, haja vista que a empresa deve ajustar o preço de acordo com o que o mercado se mostra disposto a pagar e que em algumas condições os gestores mantêm a venda de alguns produtos com margem de lucratividade negativa, como estratégia de marketing para manutenção da marca (VIEIRA, 2013).

O cálculo do preço de um bem ou serviço é bem complexo, principalmente quando se tem um mercado competitivo, períodos inflacionários, queda de poder aquisitivo da população, clientela cada vez mais exigente e redução de margem de contribuição dos produtos, conseqüentemente é de primordial importância o controle dos custos. Existem diversas possibilidades para se calcular o preço com vantagens e desvantagens e a escolha do método depende da política de preço da empresa (SILVA; LINS, 2017).

Considerando o ambiente de condições adversas das empresas em um mercado altamente competitivo e exigente, uma importante forma de uma empresa continuar atuando no mercado com rentabilidade é através da correta formação do preço através das análises de custos, fornecendo aos administradores elementos fundamentais para o planejamento, controle e mensuração do custo de produtos e serviços (IUDÍCIBUS; MARION, FARIA, 2017).

Para Vieira (2013), existem quatro metodologias utilizadas pelas empresas na formação de preço, a técnica baseada no custo da mercadoria ou serviço, na qual se adiciona uma margem fixa a um custo base (*mark-up*); o método com base nos concorrentes; outro critério é balizado nas características do mercado, estipulando preço de acordo com uma parcela do mercado para o público que se almeja; e, por fim, o método misto, combinando os procedimentos anteriores.

O método *mark-up* equivale em uma margem apresentada na forma de índice ou percentual que é acrescentada ao custo dos produtos e serviços. De forma genérica, pode ser aplicado de diferentes maneiras: sobre os gastos variáveis, custos variáveis e sobre os gastos integrais (BRUNI; FAMÁ, 2019).

O *mark-up* é mensurado através da diferença entre o preço de venda e o preço de custo do produto ou mercadoria, resultando assim em qual é o lucro total ou lucro bruto obtido em uma venda, sendo uma porcentagem sobre o preço de custo. A empresa pode estipular quantos *mark-up* sejam necessários para cada produto ou linha de produto (MEGLIORINI, 2014). Segundo Vieira (2013), o *mark-up* é um dos métodos mais utilizados pelas empresas na formação de preço baseado no custo do serviço ou produto, adicionando uma margem fixa a um custo base.

Além de todos os métodos de precificação, ressalta-se que a concessão de desconto ou abatimentos é relevante na determinação do preço. A diferença de preços é fundamentada no conceito de que os clientes podem ser segmentados por perfil e que para cada perfil, os custos podem ser desiguais. Essas diferenciações de preços podem ser em virtude da quantidade de produtos vendidos, da forma como é feita a entrega ou distância do local do cliente, se o pagamento é à vista ou a prazo, da assiduidade nos pagamentos por parte do cliente, aumentar o giro das mercadorias que estão paradas nos estoques, ganhar mercado, e outras variáveis (SILVA; LINS, 2017).

Ressalta-se que, além da precificação, é importante as análises de ponto de equilíbrio como ferramenta gerencial para simulações de ocupação da ociosidade na produção de produtos e serviços, conforme será apresentado na próxima seção.

## **2.6 Ponto de equilíbrio**

O ponto de equilíbrio caracteriza-se como o nível de venda em que a empresa não tem lucro e nem prejuízo, isto é, os custos totais se igualam às receitas totais. É também chamado de ponto de ruptura ou ponto de nivelamento. Nessa situação, a empresa está somente produzindo para recompensar seus fatores de produção (DUTRA, 2017).

Importante trabalhar com os conceitos de ponto de equilíbrio para que se possa conhecer qual o faturamento ideal de uma empresa para a cobrir os custos e despesas fixas. Considera-se, portanto, que o gestor necessita acompanhar o desempenho das vendas para que o resultado da empresa seja favorável às expectativas dos acionistas (MARTINS, 2018).

O desejo de toda empresa é comercializar seus produtos com os maiores preços possíveis. No entanto, existem fatores como concorrência, crises econômicas nacional, local e internacional, além do poder de compra dos clientes, localização, características do produto e principalmente custos que impedem essa prática (SILVA; LINS, 2017).

Quanto as tipificações do ponto de equilíbrio as três modalidades mais estudadas nas bibliografias são o ponto de equilíbrio contábil, o financeiro e o econômico. O ponto de equilíbrio contábil ocorre quando a empresa iguala a sua receita total aos custos e despesas totais (RIBEIRO, 2018).

O ponto de equilíbrio econômico representa quando a empresa possui uma receita total derivada da venda de produtos, sendo suficiente para cobrir os custos e as despesas totais, além de propiciar uma margem de lucro aos proprietários, como retorno do capital investido (SANTOS, 2018).

O ponto de equilíbrio financeiro configura quando a receita total atingida pela organização é necessária para pagar o total dos custos e despesas totais diminuindo do total dos custos e despesas não financeiras (RIBEIRO, 2018).

Nas análises gerenciais do ponto de equilíbrio, busca-se conhecer a margem de contribuição, que representa a diferença entre as vendas líquidas previstas ou reais em montante financeiro e os custos variáveis (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2012).

Portanto, esse tema é de extrema importância para esse estudo, considerando que ele abordará os conceitos de ponto de equilíbrio com o objetivo de analisar as tomadas de decisões gerenciais e o planejamento da ocupação da estrutura da empresa em estudo.

Na próxima seção, relata-se uma investigação dos estudos empíricos que revelam aspectos importantes para o presente estudo, considerando como temas custos, precificação, tomada de decisão e ramo de hotelaria.

### 3 ESTUDOS EMPÍRICOS

Ressalta-se que os critérios dos estudos empíricos considerados envolvem autores que pesquisam temáticas apresentadas nesse artigo com palavras-chaves, como: custos, departamentalização, gestão, decisão e hotel. Os trabalhos pesquisados são teses, dissertações e artigos que estão expostos em bibliotecas de universidades e em sites: *Google* acadêmico e *Scielo*, sendo considerado na pesquisa o período dos últimos cinco anos, de forma a ficar mais próximo do período das análises da presente pesquisa.

Morais *et al.* (2018) investigaram em sua pesquisa os fatores que determinam a precificação no ramo de hotelaria na cidade de Parauapebas, no Pará. Complementaram para um melhor entendimento dos resultados, conhecer quais as principais estratégias utilizadas pelos gestores para prática de aplicação de preços dentro das vertentes de identificação dos custos e dos planejamentos na área do *marketing*. Os principais resultados apontam dois pontos primordiais na determinação do preço: sob o parâmetro interno à empresa, é considerada a gestão de custos; e, sob o externo, considera-se o *marketing* no que tange os clientes e a concorrência. Quanto a apuração dos custos, foi constatada que o método de custeio utilizado é o por absorção. Verificou-se também que, com os dados fornecidos pelo *marketing*, o *mark-up* e a análise da margem sobre as vendas são consideradas na precificação.

Struckas Filho (2018) pesquisaram sobre a utilidade dos custos com a aplicação da Teoria da Informação nas tomadas de decisões dos gestores de 58 empresas listadas no Cadastro Nacional de Empresas Turísticas do Ministério do Turismo (3ºsem. /2018). Os resultados identificados apresentam como artefatos mais utilizados pelos gestores das empresas brasileiras de hotelaria são: mensuração de custos através do custeio pleno e custeio por absorção; na gestão operacional de custos considera-se a análise custo-volume-lucro, análise vertical, análise horizontal e custeio baseado em atividades; e na gestão estratégica de custos utiliza-se o custo alvo e gestão baseada em atividades.

Os estudos de Santos (2018) exploram os aspectos da adoção de artefatos no sistema de custeio, objetivando mostrar a influência de fatores contingenciais como ambiente, tecnologia, estratégia, estrutura e porte organizacional na adoção de artefatos tradicionais e modernos de custos nos hotéis do estado do Paraná. Os resultados da referida pesquisa mostram que a maior parte dos hotéis utilizam os artefatos tradicionais de custos e que os gestores não contemplam nos planejamentos a utilização de artefatos modernos. Portanto, aponta-se a predominância do uso dos artefatos tradicionais nas organizações hoteleiras.

Silva e Loureiro (2019) fizeram um estudo sobre a análise dos custos de um hotel localizado em Porto Seguro, na Bahia, com objetivo geral de analisar os custos de um hotel em Porto Seguro, tendo a questão de pesquisa sobre como realizar uma correta análise de custos em empresa hoteleira. Eles chegaram à conclusão quanto a composição dos custos de que a maioria é custos fixos e indiretos, e o custeio variável é o mais indicado. Além disso, a mensuração dos custos é de fundamental importância para auxiliar na tomada de decisão referente ao financeiro e a formação de preço. As dificuldades encontradas foram o cálculo de alguns custos e na obtenção desses valores de cada mês.

Araújo (2019) pesquisou sobre a utilização dos métodos de custeio na tomada de decisão de uma empresa do setor hoteleiro na cidade de João Pessoa, capital da Paraíba. Ao final do estudo, foi concluído que, apesar de ter evoluído nas últimas décadas no que se refere aos métodos de custeio, a empresa adota o custeio por absorção.

Souza e Peixe (2019) estudaram sobre os custos para definir o preço das diárias da prestação de serviços da empresa do ramo de hotelaria com o objetivo geral de demonstrar a formação do preço de venda das diárias por meio de análise dos custos, com a metodologia descritiva, bibliográficos e estudo de caso de forma quantitativa, utilizando dados referente ao ano de 2018 de uma empresa de Curitiba, no Paraná. Os resultados demonstraram que a formação do preço de venda não contempla de forma efetiva os gastos realizados e foi elaborado uma proposta para formar o preço como referência dos custos incorridos.

Lizote *et al.* (2020) realizaram um trabalho com o tema custo e formação de preço de venda em 26 hotéis situados no Balneário de Camboriú e Itajaí, em Santa Catarina. Os autores tiveram como objetivo principal avaliar a relação entre o desempenho organizacional e o gerenciamento dos custos em hotéis. Os resultados encontrados foram que os hotéis que adotam os métodos de custeio baseado em atividade e formam o preço fundamentado no mercado são os que possuem maior desempenho, confirmando assim que a prática de custos não tem correlação com o desempenho.

Ressalta-se que, diante da apresentação dos estudos empíricos apresentados nessa seção, a presente pesquisa tem o diferencial em avançar na investigação quanto à precificação aplicada em uma empresa do ramo de hotelaria e o cálculo do ponto de equilíbrio como contribuição para auxiliar nas tomadas de decisões gerenciais.

Na seção seguinte, apresenta-se o contexto metodológico percorrido para se alcançar os objetivos desse estudo.



## 4 METODOLOGIA

A metodologia é o caminho como se deve efetuar uma pesquisa, considerando as abordagens sobre as tipologias de pesquisas quanto aos objetivos, aos procedimentos e à abordagem do problema, descrevendo população, amostra, técnicas de coleta e análise (BEUREN, 2013).

Segundo Silva e Lins (2017), para a definição da metodologia aplicada à pesquisa, são indispensáveis realizar as seguintes perguntas: como, com o que ou com quem, onde? Com esses questionamentos, é possível elaborar os objetivos e a finalidade do projeto. Os objetivos e o problema de pesquisa definidos são fundamentais para a seleção da metodologia. Nesse momento, é necessário a prudência do pesquisador, pela complexidade no uso dos métodos e técnicas a serem utilizados, para o êxito da pesquisa a realizar.

### 4.1 Tipologia da pesquisa

Este estudo trata-se de uma pesquisa descritiva que, na concepção de Triviños (2009), é aquela em que o pesquisador observa, registra, analisa, classifica e interpreta os fatos, mas não interfere neles, ou seja, os fenômenos não são manuseados. Esse tipo de estudo exige do investigador uma definição assertiva de técnicas, métodos, modelos, e teorias que servirão de embasamento a coleta e análise dos dados, bem como a apresentação da população, amostra, objetivos e questão de pesquisa.

A tipologia desta pesquisa, quanto aos procedimentos, é um estudo de caso. Para Beuren (2013), essa modalidade é uma análise concentrada em um único caso em que se deseja aumentar seu conhecimento sobre um determinado assunto específico, o mesmo autor trata que essa pesquisa justifica a sua relevância por reunir conhecimentos numerosos e detalhados com o fim específico de conhecer uma determinada situação, isto é, através da quantidade de informações valiosas é possível a solução de problemas correlacionados ao tema observado. Para Gil (2019), o pesquisador, ao propor uma pesquisa com estudo de caso, tem a possibilidade de averiguar a real necessidade da empresa com grande perspectiva de atender as demandas do empresário.

O presente estudo se reverte em uma pesquisa bibliográfica que, segundo Gil (2019), é aquela em que é desenvolvida por intermédio de estudos já publicados através de livros, monografias, dissertações, teses e artigos científicos.

Quanto à abordagem do problema este trabalho é qualitativo. Para Beuren (2013), as pesquisas que se utilizam dessa metodologia possibilitam análises mais específicas em relação ao fato estudado. Segundo Triviños (2009), essa abordagem trata os dados apurando o seu significado e tem como pilar principal a compreensão dos fatos inseridos no ambiente onde ocorrem.

#### **4.2 População e amostra**

Para se conseguir a população e amostra desse trabalho, realizou-se um estudo na empresa MS Rede Hoteleira situada na praia do Pecém, no município de São Gonçalo, no Ceará. O público-alvo é do segmento corporativo, trabalha com E-commerce e parceria com as empresas da região pertencente da cadeia produtiva do Porto do Pecém. A localização do hotel é em frente ao mar e próximo das praias de Lagoinha, Paracuru e Taíba; com potencial para atender ao perfil de cliente do ramo de lazer, dispõe de três funcionários; além disso, foi construída em 2015 com recursos próprios e possui 30 dormitórios. O serviço oferecido é o café da manhã, não trabalhando com outros serviços de alimentação.

#### **4.3 Técnicas de coleta e análise de dados**

As técnicas de coleta de dados são um conjunto de normas e procedimentos usados pela ciência correspondendo a parte prática (MARCONI; LAKATOS, 2021). As técnicas utilizadas neste estudo foi a entrevista. Segundo Cervo e Bervian (2002), a entrevista é uma das principais técnicas utilizadas na busca de dados através de uma conversa entre o pesquisador e o entrevistado, seguindo uma metodologia para se obter informações: “é considerada a técnica de coleta de dados mais utilizada no campo das ciências sociais” (BEUREN, 2013, p. 132). Ainda conforme a autora, a entrevista é uma forma de conseguir informações em que o pesquisador se apresenta de forma pessoal à população escolhida e expõe com a finalidade de obter elementos necessários para responder aos questionamentos analisados.

De acordo com Gil (2019), essa técnica de entrevista apresenta vantagens, tais como: maior abrangência, eficiência na obtenção de dados, classificação e quantificação. Além disso, possui outras características como não restringe aspectos culturais do entrevistado, possui maior número de resposta, oferece maior flexibilidade, e possibilita que o entrevistador observe outro tipo de comunicação não verbal. As principais desvantagens são: falta de compreensão, de conhecimento de motivação, apresentação de respostas falsas por parte do entrevistado,

influência do entrevistador no entrevistado, influência das opiniões pessoais do entrevistador e o custo de treinamento.

Para Ludke e André (2013), a captação de informações por intermédio da entrevista possibilita a obtenção imediata da informação esperada. Nesse sentido, de acordo com o propósito da pesquisa e do entrevistador, podem utilizar a entrevista estruturada, a semiestruturada e a não estruturada.

A entrevista semiestruturada admite uma maior interação e conhecimento das realidades dos entrevistados (BEUREN, 2013). O entrevistador utiliza um roteiro, mas existe uma flexibilidade quanto a sair dessa padronização, proporcionando o pesquisador e o informante a criar outros questionamentos propiciando a exposição de forma subjetiva sobre o assunto estudado (LUDKE; ANDRÉ, 2013). Apesar de flexibilidade de ambos os lados, é importante salientar que o entrevistador tenha atenção para não perder o foco do seu propósito.

Neste estudo, é aplicada uma entrevista semiestruturada com o empresário, funcionários e o contador, além do método da observação que se apresenta como subsídio para um amplo conhecimento dos principais departamentos da empresa. As informações serão reunidas e organizadas para a associação da etapa de pesquisa teórica, preservando a identidade dos voluntários.

Quanto a técnica de análise de dados para Marconi e Lakatos (2021), é uma das partes mais importante da pesquisa, porque através dela serão alcançados os resultados e a conclusão do trabalho que poderá ser final ou parcial, deixando margem para estudos posteriores.

Triviños (2009) define a técnica de análise de conteúdo como um conjunto de técnicas de análise das comunicações, visando, por meio de etapas sistemáticas e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, obter indicadores quantitativos ou não, que permitam a interferência de conhecimentos relativos às condições de produções/recepções variáveis inferidas das mensagens.

Neste trabalho, é utilizado a técnica de análise de conteúdo. Esse método é utilizado tanto para abordagem qualitativa como quantitativa (BEUREN, 2013). Foram analisados o faturamento da empresa, relatório de compras, folha de pagamento e demonstrativos financeiros com a composição das receitas, custos e despesas, procedendo-se a identificação dos custos fixos e variáveis, além do cálculo do ponto de equilíbrio.

## 5 ANÁLISE DE DADOS

Os dados trabalhados nessa pesquisa têm embasamento em uma entrevista semiestruturada (Apêndice A), contendo questões com as seguintes abordagens: aspectos da constituição, estrutura da empresa, abordagem do tratamento de custos, precificação, sobre a gestão e tomada de decisão, composto de 17 questões.

Foram entrevistados o sócio que também trabalha como gestor principal, funcionários do setor de compras e o contador em uma visita presencial à empresa, no dia 05 de fevereiro de 2022. Durante a entrevista, foram analisados o faturamento da empresa, relatório de compras, folha de pagamento e demonstrativos financeiros com a composição das receitas, custos e despesas, identificando custos fixos e variáveis, como a empresa precifica seus produtos, quem são seus concorrentes atuando no município e o público-alvo da empresa.

Identificou-se nesta pesquisa uma correlação com o trabalho de Souza e Peixe (2019) no que se refere ao cálculo do preço de venda através do mark-up com base em analisar os custos para subsidiar na tomada de decisão, encontrando como resultado que a empresa calcula o preço sem considerar os custos. Sendo assim, verificou-se que existe semelhança na presente investigação.

Nos demais estudos, identificou-se a analogia desta pesquisa com a importância da mensuração dos custos para continuidade das empresas, mantendo a qualidade dos produtos e serviços.

### 5.1 Descrição da empresa

A empresa foi constituída no estado do Ceará em fevereiro de 2015, tendo dois sócios com participação no capital social, possui três funcionários executando serviços de limpeza, de preparação do café da manhã, de arrumação dos quartos, de atendimento ao telefone e de compras das demandas do hotel.

O perfil dos clientes é de 95% do faturamento formado pelo segmento corporativo, com 30 apartamentos classificados em três modalidades divididas por padrões de segmentação de cliente. Os apartamentos têm tamanhos de 26, 55 e 74 metros quadrados com preços variando de R\$ 110 a R\$ 220,00 a diária.

O hotel possui três produtos: os serviços de hotelaria oferecendo o café da manhã, um bar com vendas de bebidas alcoólicas, água, refrigerantes e aluguel de um espaço para

empresas. O preço das diárias é formado através de análise do mercado, considerando que existem nove concorrentes no município.

Os convênios para busca de clientes através de vendas online são celebrados com o *Booking* e *AirBnB*, que se apresentam como parceiros que trabalham na intermediação entre o cliente e o hotel, representando um faturamento de dez por cento do total de suas vendas.

O regime tributário utilizado pela empresa da pesquisa é o Simples Nacional, utilizando serviços de outra empresa para gerir a contabilidade local.

O empresário possui conhecimento da importância em método de custeio, departamentalização, margem de contribuição, do ponto de equilíbrio, rateio dos custos indiretos e da margem de segurança, mas não utiliza esses conhecimentos para a tomada de decisões. Além disso, não possui os custos calculados por departamento. Ressalta-se, portanto, que diante o cenário apresentado esse estudo contribuirá para a formação de preço como ferramenta gerencial.

Portanto, as análises e conhecimento do consumo de custos na empresa investigada nessa pesquisa auxiliará o gestor nas tomadas de decisões quanto à precificação e planejamento e acompanhamento da otimização e controle na utilização dos recursos.

## **5.2 Custos e despesas fixos e variáveis mensais da empresa em estudo**

Apresenta-se, no Quadro 1, a composição dos custos e despesas fixos mensais consumidos na empresa.

Quadro 1 – Composição dos custos e despesas fixas e variáveis

<b>DISCRIMINAÇÃO DOS CUSTOS FIXOS</b>
<b>I - Custos e despesas com pessoal</b>
1 - Salários de 03 funcionários.
2 - Salário de um zelador.
3 - Refeições dos funcionários.
<b>II – Custos e despesas de serviços</b>
6 - Energia da iluminação da área administrativa
6.1 - Internet
6.2 - Contrato de manutenção mensal do ar-condicionado
6.3 - Pintura do prédio da área externa, área comum
6.4 - Combustível gasto na locomoção do gestor para efetuar compras
6.5 - Manutenção da piscina
6.6 - Água, tarifa de esgoto.
6.7 - IPTU
<b>III – Custos com depreciação do Imobilizado</b>
Depreciação do ar-Condicionado, vida útil de 12 anos, 144 meses. Referente a 9.000 BTUS. Total de 26 ar-condicionados.
Depreciação de 1 Máquina de lavar roupa. Vida útil 84 meses.,
Depreciação do Ar. Condicionado de 12.000 BTUS, duração de 144 meses. Total de 4 ar-condicionados.
Depreciação da Frigobar – vida útil de 156 meses. Total de 30 frigobares
Depreciação de 1 Geladeira da cozinha. vida útil 144 meses
Depreciação da Televisão – 32 polegadas, vida útil de 84 meses. (28 televisões)
Depreciação da Televisão – de 42 polegadas, vida útil de 84 meses.
Depreciação do Chuveiro elétrico simples – vida útil de 36 meses, (24 aparelhos)
Depreciação do Chuveiro elétrico resistência blindada, vida útil 72 meses. (6 chuveiros)
Depreciação do carro, vida útil de 10 anos.
Depreciação da Placar solar, vida útil, 25 anos
Depreciação de computador, vida útil 5 anos.
<b>DISCRIMINAÇÃO DOS CUSTOS VARIÁVEIS</b>
Café da manhã
Lavanderia
Energia dos quartos e das áreas comuns utilizadas pelos hóspedes
Água
Gás
Gastos com reposição do controle remoto do portão por perda dos hóspedes.
Gastos com reposição de toalhas de banho e lençóis pelo mal uso dos hóspedes
Serviços de higienizações dos Colchões.
Móveis e utensílios, manutenção de cadeiras,
Manutenção de geladeira

Fonte: elaboração própria.

Com base nos relatórios contábeis e financeiros da empresa, procedeu-se a análise dos gastos realizados para identificação dos custos: gasto relativo ao bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços, isto é, os gastos que estão ligados diretamente à produção ou à atividade-fim de uma empresa. Posteriormente, procedeu-se a segregação dos custos em fixos e variáveis para cálculo do *mark-up*.

### 5.3 Formação do preço de venda da diária do MS Rede Hoteleira

Rigoni, Vasconcelos e Silva Júnior (2018) ressaltam que, para a tomada de decisão em precificação, os administradores devem escolher o método de cálculo pela diária média, considerando que os hotéis dispõem de várias tarifas conforme o apartamento alugado e a tarifa de desconto. Dessa forma, o cálculo da diária é um excelente indicador para determinar a política de preço, a avaliação de resultado, demonstrar a capacidade do hotel em atrair clientes e possibilitar medidas corretivas para conseguir atingir as metas pretendidas.

Para se calcular esse índice, é preciso realizar a divisão entre a receita e a quantidade de apartamentos vendidos. Na Tabela 01 abaixo, evidencia-se as diárias médias e a taxa de ocupação do período de 12 meses, compreendidos entre maio de 2021 a abril de 2022 da empresa pesquisada. A quantidade de apartamentos disponíveis foi calculada da seguinte forma: a quantidade de apartamentos vezes a quantidade de dias de cada mês; e a quantidade de apartamentos ocupados se deu com a divisão da receita sobre a diária média.

Tabela 1 – Cálculo da diária média e percentual de ocupação do MS Rede Hoteleira

Ano	Nr.Apar	Apart. Disponíveis	Apart. Ocupados	Apart. Ociosos	Receita de diárias	Diária Média	% Ocupação
Mai/21	30	930	699	230	90.918,21	130,00	75,16%
Junh/21	30	900	184	681	24.012,50	130,00	20,52%
Julho/21	30	930	188	742	24.482,63	130,00	20,22%
Agost/21	30	930	336	594	50.529,67	150,00	36,13%
Set/21	30	900	524	376	78.730,75	150,00	58,32%
Out/21	30	930	571	359	85.794,25	150,00	61,40%
Nov/21	30	900	290	610	43.537,25	150,00	32,22%
Dez/21	30	930	312	618	46.898,50	150,00	33,55%
Jan/22	30	930	157	773	25.151,50	160,00	16,88%
Fev./22	30	840	170	670	27.232,90	160,00	20,24%
Mar/22	30	930	139	791	22.240,75	160,00	14,95%
Abril/22	30	900	333	567	53.385,79	160,00	37,07%
<b>Total</b>	<b>360</b>	<b>10.950</b>	<b>3.939</b>	<b>7.011</b>	<b>572.91470</b>	<b>148,33</b>	<b>35,97%</b>

Fonte: elaborado pelo autor.

Após a análise da Tabela 1, pode-se observar a sazonalidade de ocupação da empresa MS Rede de Hotelaria no período apresentado. A diária média foi de R\$ 148,33, ressaltando uma grande preocupação com uma receita perdida de R\$ 1.039.941,63 por conta da quantidade de apartamentos ociosos: 7.011. A taxa de ocupação acima de 50% foi somente nos meses de maio, setembro e outubro de 2021, demonstrando a falta de controle e planejamento da ocupação da ociosidade da empresa.

#### 5.4 Análise dos custos para o cálculo da diária média

Na Tabela 2, serão determinados os valores dos custos totais representados pelo somatório dos custos fixos e dos custos variáveis da empresa MS Rede de Hotelaria, do mesmo período.

Tabela 2 – Custos totais

<b>Período</b>	<b>Custos fixos (R\$)</b>	<b>Custos variáveis (R\$)</b>	<b>Custos totais. (R\$)</b>
Maio/2021	8.045,26	34.459,47	40.504,73
Junho/2021	8.363,68	9.248,67	15.612,35
Julho/2021	8.568,09	9.247,96	15.816,05
Agosto/2021	8.941,93	19.303,17	26.245,10
Setembro/2021	7.283,70	29.840,23	37.123,93
Outubro/2021	7.744,74	32.513,53	40.258,27
Novembro/2021	8.247,84	17.487,20	25.735,04
Dezembro/2021	8.633,86	17.737,96	26.371,82
Janeiro/2022	8.932,67	9.513,31	18.445,98
Fevereiro/2022	9.060,94	10.309,24	17.370,18
Março/2022	9.479,89	8.429,32	17.909,21
Abril/2022	9.261,73	20.233,78	30.495,51
<b>Total</b>	<b>93.564,33</b>	<b>218.323,84</b>	<b>311.888,17</b>

Fonte: elaborado pelo autor.

Os custos fixos e variáveis, de acordo com a Tabela 2, relacionado ao período pesquisado, totalizaram o valor de R\$ 311.888,17. Os custos variáveis representam 70% dos custos totais, tendo uma maior representatividade no total dos custos. Importante destacar que nos meses de setembro e outubro os custos fixos apresentaram uma diminuição devido a demissão voluntária do zelador em agosto e a admissão do novo funcionário para esse cargo, só aconteceu em novembro. Nos meses de junho, julho de 2021 e janeiro de 2022, os custos variáveis tiveram uma diminuição, apresentando também uma queda no faturamento. Considera-se que esses meses por serem considerados de alta estação, a empresa poderia além de trabalhar somente com o setor corporativo, inserir clientes do segmento de lazer para aumentar o seu faturamento. Além disso, aproveitar a oportunidade da entrada de novas empresas no complexo do Porto do Pecém com a assinatura do Pré-contrato do Governo do estado do Ceará, em junho 2022, com multinacional australiana Fortescue Metals Group para concretizar o Hub de Hidrogênio Verde (CEARÁ, 2022).

A Tabela 3 demonstra o impacto dos custos fixos e variáveis em relação à receita.



Tabela 3 – Impacto dos custos totais em relação à receita

<b>Período</b>	<b>Custos totais</b>	<b>Receita de hospedagem</b>	<b>% Custos sobre receitas.</b>
Maio/2021	40.504,73	90.918,21	44,55%
Junho/2021	15.612,35	24.012,50	65,02%
Julho/2021	15.816,05	24.482,63	64,60%
Agosto/2021	26.245,10	50.529,67	51,94%
Setembro/2021	37.123,93	78.730,75	47,15%
Outubro/2021	40.258,27	85.794,25	46,92%
Novembro/2021	25.735,04	43.537,25	59,11%
Dezembro/2021	26.371,82	46.898,50	56,23%
Janeiro/2022	18.445,98	25.151,50	73,25%
Fevereiro/2022	17.370,18	27.232,90	63,78%
Março/2022	17.909,21	22.240,75	80,52%
Abril/2022	30.495,51	53.385,79	57,12%
<b>TOTAIS</b>	<b>311.888,17</b>	<b>572.914,70</b>	<b>54,44%</b>
<b>Média</b>	<b>25.990,68</b>	<b>47.742,89</b>	

Fonte: elaborado pelo autor.

Após a análise do impacto dos custos totais em relação à receita na Tabela 3, verifica-se que somente nos meses maio, setembro e outubro de 2021, os custos em relação à receita foram menores do que 50%. A relação do total dos custos em relação ao total das receitas equivale a 54,44%.

Após o cálculo da relação do total dos custos em relação ao total das receitas, pode-se mensurar o preço de venda da diária média da empresa MS Rede de Hotelaria fundamentado na taxa de marcação ou *mark-up*. Para o cálculo do preço de venda da diária média, admite-se os Impostos Sobre Serviço (ISS) na alíquota de 5% e de 10% pelo regime tributário simples sobre o faturamento, o percentual dos custos em relação a receita de 54,44% e a margem de lucro de 10% determinada pelo cliente, conforme cálculo apresentado na tabela 4, abaixo.

Tabela 4 – Apuração do *mark-up*- Diária Média

Custos e despesas fixos e variáveis	54,44%
Margem de Lucro desejada.	10,00%
<b>Total</b>	<b>64,44%</b>

Fonte: elaborado pelo autor.

Foram adicionados aos custos fixos e variáveis os impostos de 10% do regime tributário simples e 5% de ISS – Impostos sobre serviços.

O valor calculado do *mark-up* para a diária média é de 64,44% incluídos os impostos, os custos fixos e variáveis e a margem de lucro esperada que no caso foi de 10%. Após calculado o custo percentual da diária média, poderá ser utilizado no *mark-up* divisor como evidenciado na Equação 1 abaixo.

Equação 1 - Cálculo do mark-up divisor – Diária Média

O preço de venda em percentual é igual a 100%.

Mark-up = (Preço de Venda – Despesas fixas + Despesas variáveis) / 100

Mark-up = 100 – 64,44 / 100

Mark-up = 35,56/100

Mark-up = 0,3556

O resultado encontrado do *mark-up* divisor foi de 0,3556 e será o divisor do custo do período para calcular o preço de venda da diária média, conforme apresentado na Equação 2, a seguir.

O custo da diária foi calculado com o resultado dos custos totais na Tabela 2 que totalizaram R\$ 311.888,17 dividido pela quantidade de apartamentos ocupados localizado na Tabela 1 que são de 3.939, representando um custo de R\$ 79,18 por diária. Na Equação 2, será demonstrado o cálculo do preço de venda da diária média.

Equação 2 - Cálculo de preço de venda da diária média

Preço de Venda = Custo / mark-up

Preço de Venda = R\$ 78,18 / 0,3556

Preço de Venda = 222,66

Ressalta-se que o preço médio de venda praticado pela empresa é de R\$ 148,33, portanto é inferior ao calculado de R\$ 222,66 para obter uma margem de lucro de 10%.

Com o preço de venda calculado, será apresentada uma demonstração de resultado na Tabela 5 para que haja uma confirmação se o preço de venda mensurado no valor de R\$ 222,66 é o suficiente para cobrir os custos fixos e variáveis e gerar um lucro de 10%.

Tabela 5 – Demonstração de Resultado da diária média

Preço de venda diária média	R\$ 222,66
Custo da prestação de serviço (Diária)	R\$ 79,18
Custos fixos e variáveis	R\$ 121,22
Lucro da empresa	R\$ 22,26
Margem de lucro	R\$ 10%

Fonte: elaborado pelo autor.

Calculou-se o percentual de 54,44%, que corresponde o custo em relação a receita sobre o preço da diária média que é de R\$ 222,66, e encontrou-se R\$ 121,22 correspondente ao total dos custos e despesas.

Portanto, conforme apresentado o preço de venda proposto pelo *mark-up* foi de R\$ 222,66, a empresa tem que abranger no seu planejamento uma maior ocupação da sua ociosidade para que possa ter uma rentabilidade maior, porque atualmente ela pratica o preço

médio de R\$ 148,33 por diária. A empresa tem uma ociosidade de 7011 apartamentos anuais, considerando que ela tem uma taxa de ocupação média de 3039 apartamentos anuais. Portanto, deve-se considerar que é importante que essa empresa trabalhe com um marketing mais agressivo e que possa diversificar sua carteira de clientes que está pautada somente no setor corporativo ampliando para o setor de lazer.

Será apresentado o cálculo do ponto de equilíbrio contábil.

### Equação 3 - Cálculo do Ponto de Equilíbrio Contábil

1º - Margem de Contribuição = Receitas – Custos Variáveis

Margem de Contribuição = 572.914,70 – 218.323,84 = 354.590,86

2º - Percentual de margem de contribuição = Margem de contribuição / receita

Percentual de margem de contribuição = 354.590,86 / 572.914,70 = 0,62

3º - Ponto de Equilíbrio Contábil = Custos e despesas fixas / margem de contribuição.

Ponto de Equilíbrio Contábil = 93.562,33 / 0,62 = R\$ 150.906,98

Identificou-se o volume de vendas anual de R\$ 150.906,98 para a empresa atingir o ponto de equilíbrio. A empresa possui um ponto de equilíbrio confortável em relação ao faturamento médio mensal de R\$ 47.742,89.

É importante salientar que, na amostra selecionada para efetuar a pesquisa no período de maio de 2021 a abril 2022, verificou-se que a empresa não adiciona aos custos fixos o custo de oportunidade pelo investimento de R\$ 2.500.000,00

O custo de oportunidade equivale a uma aplicação no mercado financeiro de risco muito baixo, juros de 1% ao mês, sem impostos, sem taxa de administração, liquidez de 6 meses e banco com solidez (BB, 2022). Para o valor de R\$ 2.500.000,00 aplicado nessas condições corresponde a um rendimento líquido de 25.000,00 por mês. Nessa situação, a empresa deixa de mensurar por mês o valor de R\$ 25.000,00 de custos fixos, comprometendo o planejamento correto da ocupação de sua estrutura e as tomadas de decisões gerenciais quanto à precificação.

Portanto, como contribuição desse estudo, conclui-se a importância de uma análise dos custos empresariais para que a empresa tenha a correta mensuração da sua precificação e do ponto de equilíbrio como subsídio para as tomadas de decisões.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa foi realizada em um hotel situado no interior do estado do Ceará e apresentou como objetivo geral analisar quais os reflexos das análises de custos em uma empresa do setor de hotelaria para a tomada de decisão em precificação. O caminho metodológico percorrido teve a abordagem qualitativa, constituída como estudo de caso e a tipologia da pesquisa considerada foi descritiva.

Os reflexos das análises dos custos propiciaram informações que auxiliam na tomada de decisão quanto à precificação a ser aplicada no valor das diárias da empresa em estudo.

No objetivo específico que visou demonstrar a estrutura de custos e despesas de um hotel no estado do Ceará, apresentou-se a composição detalhada dos custos fixos no valor total de R\$ 93.564,33, as variáveis totalizando 218.323,84 e o impacto dos custos totais em relação à receita equivalente a 54,44%.

Na evidenciação do segundo objetivo específico de analisar os custos e despesas para o cálculo de preço de venda da diária média mensurado através do *mark-up*, conclui-se que, tratando-se do preço de venda através do método *mark-up* e considerando uma margem de lucro de 10%, encontrou-se o valor de R\$ 222,66, sendo superior ao preço médio praticado pela empresa em estudo que é de R\$ 148,33.

Como forma de manter essa margem de lucro de 10% e o preço de venda no valor de R\$ 222,66, o hotel poderá atuar no segmento de lazer, tendo em vista o grande potencial turístico da região além de intensificar o relacionamento no mercado empresarial, no qual este hotel já trabalha, e considerando a quantidade de empresas instaladas pertencentes a cadeia produtiva do Porto do Pecém e a entrada de novos investimentos com o pré-contrato assinado, em junho de 2022, do Governo do estado do Ceará com a multinacional australiana Fortescue Metals Group para concretizar o Hub de Hidrogênio Verde (CEARÁ, 2022).

No terceiro objetivo específico que é identificar o ponto de equilíbrio contábil para auxiliar na tomada de decisão e no planejamento da ocupação da estrutura da empresa em estudo, demonstrou-se que a empresa precisa apresentar um volume de vendas anual de R\$ 150.906,98 para a atingir o ponto de equilíbrio. Portanto, a empresa possui um ponto de equilíbrio confortável em relação ao faturamento médio mensal de R\$ 47.742,89.

Ressalta-se que referente ao cálculo dos custos fixos, observou-se que a empresa não adiciona o custo de oportunidade pelo investimento realizado, deixando assim de mensurar

por mês o valor de R\$ 25.000,00 de custos fixos, comprometendo o planejamento correto da ocupação de sua estrutura e as tomadas de decisões gerenciais quanto à precificação.

Outra questão de grande relevância é a taxa de ocupação média no período pesquisado de 35,97% com 7.011 apartamentos ociosos, totalizando uma receita perdida de R\$ 1.039.941,63 no período de 12 meses.

A aplicação da precificação correta leva a maximização do retorno dos capitais investidos, representando assim uma grande contribuição desse estudo para as empresas. Portanto, a presente pesquisa atingiu o seu objetivo geral que é analisar quais os reflexos das mensurações dos custos em uma empresa do setor de hotelaria para a tomada de decisão em precificação.

A limitação encontrada nesse estudo se refere a mensuração dos custos por hóspede, haja vista que a empresa não possui a quantidade de clientes que circulam no hotel, tendo apenas o controle das diárias.

Como contribuição para estudos futuros, sugere-se uma pesquisa com a relação de estratégia em custos e marketing, como forma de alavancar as vendas nas empresas do ramo de hotelaria.

Identificou-se, nesta pesquisa, uma grande correlação com os estudos empíricos no que se refere com a formação a formação de preço e análise dos custos para subsidiar nas decisões estratégicas.

## REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, V. R. **Utilização de Métodos de Custeio no Processo de Tomada de Decisão em empresa do setor hoteleiro em Joao Pessoa/PB**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) -Universidade Federal João Pessoa, João Pessoa, 2019 .
- ASSEF, R. **Guia Prático de Formação de Preço: aspectos mercadológicos, tributário e financeiro para pequenas e médias empresas**. 4 ed. São Paulo: Elsevier Brasil, 2013.
- ATRILL, P.; MCLANEY, E. Contabilidade Gerencial para tomada de decisão. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [S.l.], n. 221, p. 93, dez. 2016.
- BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Estatísticas** – Estatísticas Fiscais. BCB, 2022. Disponível em: <https://www.bcb.gov.br/estatisticas/estatisticasfiscais>. Acesso em: 15 jun. 2022.
- BANCO DO BRASIL (BB). **Página Inicial** - Estilo. BB, 2022. Disponível em: [https://www.bb.com.br/pbb/pagina-inicial/estilo#](https://www.bb.com.br/pbb/pagina-inicial/estilo#/)/. Acesso em: 15 jun. 2022.
- BERTÓ, D. J.; BEULKE, R. **Gestão de Custos**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- BEUREN, I. M. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos**. São Paulo: Bookman, 2002.
- BRAIS, R. **Turismo movimentou R\$ 238,6 bilhões no Brasil em 2019, aumento de 2,2%**. Ministério do Turismo, 2020. Disponível em: [http://antigo.turismo.gov.br/%C3%BAltimas-not%C3%ADcias/13379-turismo-movimentou-r\\$-238,6-bilh%C3%B5es-no-brasil-em-2019,-aumento-de-2,2.html](http://antigo.turismo.gov.br/%C3%BAltimas-not%C3%ADcias/13379-turismo-movimentou-r$-238,6-bilh%C3%B5es-no-brasil-em-2019,-aumento-de-2,2.html). Acesso em: 15 jun. 2022.
- BRASIL. **Setor de turismo no Brasil cresce 12% em 2021 e fatura R\$ 152 bilhões**. Governo do Brasil, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/pt-br/noticias/viagens-e-turismo/2022/02/setor-de-turismo-no-brasil-cresce-12-em-2021-e-fatura-r-152-bilhoes>. Acesso em: 15 jun. 2022.
- \_\_\_\_\_. **Setores ligados ao Turismo geraram 150 mil novas vagas de empregos em fevereiro**. Governo do Brasil, 2022. Disponível em: <https://www.gov.br/pt-br/noticias/viagens-e-turismo/2022/03/setores-ligados-ao-turismo-geraram-150-mil-novas-vagas-de-empregos-em-fevereiro>. Acesso em: 15 jun. 2022.
- BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de Custos e Formação de Preço**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2019.
- CAVALCANTE, Z. V.; SILVA, M. L. S. A importância da revolução industrial no mundo da tecnologia. **Encontro Internacional de Produção Científica**, n. 7, 2011.
- CEARÁ. **Hub de Hidrogênio Verde: “Ceará como um polo forte e engajado na transição energética”**, afirma governadora Izolda Cela. Ceará, 2022. Disponível em: <https://www.ceara.gov.br/2022/06/15/hub-de-hidrogenio-verde-ceara-como-um-polo-forte-e-engajado-na-transicao-energetica-afirma-governadora-izolda-cela/>. Acesso em: 15 jun. 2022.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. **Metodologia Científica**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

COGAN, S. **Custos e Formação de Preços, Análise e Prática**. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

COSTA, C.; PANYIK, E.; BUHALIS, D. **Trends in European Tourism Planning and Organisation**. Bristol: Channel View Publications, 2013.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial: Teoria e Prática**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

DUTRA, R. G. **Custos: Uma Abordagem Prática**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

EYSENCK, M. W.; KEANE, M. T. **Manual de psicologia cognitiva**. 5. ed. Porto Alegre: Artmed, 2017.

FECOMÉCIO-CE. **Crescimento do turismo no Ceará amplia oportunidades no setor hoteleiro**. Fecomécio-CE, 2020. Disponível: <https://www.fecomercio-ce.com.br/noticias/crescimento-do-turismo-no-ceara-amplia-oportunidades-no-setor-hoteleiro/>. Acesso em: 15 jun. 2022.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa Social**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2019.

GARRISON, R. NOREEN, E. BREWER, P. **Contabilidade Gerencial**. 14 ed. São Paulo: AMGH, 2012.

GONÇALVES, M.; ALEMÃO, M. M.; DRUMOND, H. A. Estudo da utilização da informação de custos como ferramenta de gestão em organização pública: O estudo do SIGH-Custos. **Perspectivas em Gestão e Conhecimento**, v. 3, p. 210–226, 2013.

HOJI, Masakazu. **Administração financeira e orçamentária: matemática financeira aplicada, estratégias financeiras, orçamento empresarial**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

HORNGREN, F. D. **Contabilidade de Custos**. 11 ed. Rio de Janeiro: LTC Editora, 2003.

HOTELIER NEWS. Ceará: turismo registra alta de 19% em 2021. Hotelier News, 2022. Disponível em: <https://www.hoteliernews.com.br/ceara-turismo-registra-alta-de-19-em-2021/>. Acesso em: 15 jun. 2022.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C.; FARIA, A. C. **Introdução à teoria da Contabilidade: para graduação**. São Paulo: Atlas, 2017.

LEAL, V. A. S.; ROCHA, F. C. B.; SANTOS, J. R. D. dos. O papel da técnica na produção do capitalismo: uma análise do desenvolvimento histórico da I Revolução Industrial. **Revista Binacional Brasil-Argentina**, v. 6, n. 1, p. 11-33, 2017.

LEONE, G. S. G. **Custos: planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas, 2000.

LEONE, G. S. G. **Curso de Contabilidade de Custo**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

- LESSA, S.; TONET, I. **Introdução à filosofia de Marx**. São Paulo, Expressão Popular, 2011
- LIZOTE, S. A.; TESTON, S. F.; VITALI, G.; NOVAL, C. M. Custos e Formação do Preço de Vendas em Hotéis. **Navus**, v. 10, p. 1 – 11, 2020.
- LUDKE, M.; ANDRÉ, M. E. D. A. **Pesquisa em educação: abordagens qualitativas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Técnica de pesquisa**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2021.
- MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2018.
- MEGLIORINI, E. **Custos e Gestão**. 3 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2014.
- MORAIS, M. S. *et al.* A Formação do Preço no Mercado Hoteleiro: Uma Questão Baseada nas Estratégias de Custos ou Marketing? **Congresso UFPE de Ciências Contábeis**, n. 12, 2018.
- PADOVEZE, C. L. **Controladoria estratégica e operacional**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.
- PAULA, S. C. N.; CORRÊA, V. L. L.; SILVA, A. A contabilidade de custos e seu destaque na gestão. **Rev. Eletrônica Organ. Soc.**, Iturama (MG), v. 8, n. 9, p. 125-139, jan./jun. 2019
- PEREZ JUNIOR, J. H.; OLIVEIRA, L. M.; COSTA, R. G. **Gestão Estratégica de Custos**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- PORTER, M. **Estratégia Competitiva: técnicas para análise de indústria e de concorrência**. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de Custos**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2018.
- SANTOS, C. A.; ZONATTO, V. C. S. Influência de Fatores Contingenciais na Adoção de Artefatos Custos Tradicionais e Modernos na Rede Hoteleira do Paraná. **Revista Turismo e Análise**, v. 29, n. 2, p. 349-369, 2018.
- SILVA, A. C. R. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- SILVA, B. A.; LOUREIRO, N. C. F. Análise dos Custos de um Hotel localizado em Porto Seguro – BA. **Simpósio de Engenharia de Produção de Sergipe**, n. 11, nov. 2019.
- SILVA, R. N. S.; LINS, L. S., **Gestão de Custos: contabilidade, controle e análise**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- SOUZA, M. C., PEIXE, B. C. Custos para definir o preço das diárias da prestação de serviço da hotelaria: estudo empírico de caso aplicado. **Congresso Brasileiro de Custos**, v. 26, 2019.



Struckas Filho, C. S. O que é informação contábil? Uma contribuição quanto à aplicabilidade da Teoria da Informação no âmbito da Contabilidade Gerencial. **Congresso Brasileiro de Custos**, n. 15, 2018.

TEIXEIRA, D. H. P.; ANASTÁCIO, P. P. L. **Gestão de Custos na rede hoteleira**: estudo de caso em Hotel da Região Sul Fluminense. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal Fluminense, Volta Redonda, 2014.

TOMÉ, L. M. Panorama do Setor Hoteleiro no Brasil. **Caderno Setorial ETENE - Banco do Nordeste do Brasil**, n. 93, 2019.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

VICECONTI, P.; NEVES, S. **Contabilidade de custos**: um enfoque direto e objetivo. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

VIEIRA, E. P. **Custos e formação de preço de venda**. 4 ed. Ijuí: Unijuí, 2013.

WERNKE, R. **Gestão de custos no comércio varejista**. 1 ed. Curitiba: Juruá, 2012.

ZORNIG, F. M. Tudo que Você Queria Saber Sobre o Novo Pricing. **HSM Management Update**, n. 42, mar. 2007.

## APÊNDICE A – Questionário para a pesquisa

Roteiro para entrevista a ser aplicado na empresa pesquisada destinado a subsidiar o Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências de Contábeis da Universidade Christus do Aluno Maurício de Mesquita Siqueira.

- 1 – Qual a data de constituição da empresa?
- 2 – Quantos funcionários a empresa possui?
- 3 – Qual o perfil da sua clientela? É perfil corporativo, qual o percentual do faturamento desse público em relação ao seu faturamento total?
- 4 – Quantos apartamentos a empresa possui? Existem diferentes tipos de apartamentos com diferenciação de preço para atender aos diferentes perfis de clientes?
- 5 – Qual a área por tipo de apartamentos?
- 6 – Como a empresa realizou o investimento para a construção do hotel. Foi com recursos próprios ou capital de terceiros?
- 7 – Qual o faturamento mensal da empresa?
- 8 - Qual a média de precificação e quais os produtos e serviços oferecidos pela empresa aos seus clientes?
- 9 - A empresa possui convênios com Booking, AirBnB ou similar? São as empresas que trabalham na intermediação entre o cliente e os hotéis. Em caso positivo, qual o percentual de faturamento dessa intermediação em relação ao faturamento total da empresa?
- 10 – Como a empresa forma os preços dos produtos?
- 11- A empresa utiliza algum método de custeio para a identificação e controle de custos para o empresário tomar decisões?
- 12 - A empresa tem conhecimento do método da departamentalização?
- 14 – A empresa possui o conhecimento da margem de contribuição, do ponto de equilíbrio e da margem de segurança dos produtos e serviços?
- 15 – Como são rateados os custos indiretos?
  - a) - por departamento:
  - b)– Por apartamento:
  - c) – Produtos ou serviços:
  - d) – Não são rateados:
  - e) – Outro:

- 16 – Se a empresa tem os custos calculados por departamento, ou seja, ela apura separadamente os custos do café da manhã, dos apartamentos, da manutenção, do serviço de camareira e lavadeira, da recepção, do setor de reserva e de informática?
- 17 – Qual a relevância das informações de custo para a tomada de decisões da empresa?
- 18 – Quantos concorrentes existem no município onde a empresa é estabelecida?