

---

## CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA GERENCIAL APLICADA A ATIVIDADE HOTELEIRA: ESTUDO DE CASO APLICADO A UM HOTEL SITUADO NA REGIÃO DAS MISSÕES – RS<sup>1</sup>

Luis Adriano Rodrigues  
luisadriano@bol.com.br

Instituto Cenecista de Ensino Superior de Santo Ângelo - IESA

Décio Roque Braun  
deciorb@yahoo.com.br

Instituto Cenecista de Ensino Superior de Santo Ângelo – IESA

Zélia Maria Mirek  
contabeis@iesanet.com.br

Instituto Cenecista de Ensino Superior de Santo Ângelo – IESA

Cinthia Trindade de Carvalho  
contabeis@iesa.com.br

Instituto Cenecista de Ensino Superior de Santo Ângelo – IESA

Daniela Fengler  
contabeis@iesa.com.br

Instituto Cenecista de Ensino Superior de Santo Ângelo – IESA

---

### RESUMO

Levando em consideração o aumento contínuo do turismo na região das Missões- RS, a formação do preço de venda na prestação de serviço, tem sido um dos maiores problemas para a rede hoteleira. Este trabalho foi realizado através de estágio supervisionado tendo como premissa básica a importância da contabilidade de custos, juntamente com a contabilidade gerencial para a formação do preço das diárias. A metodologia utilizada para realização do trabalho foi exploratória seguida de um estudo de caso, os dados foram extraídos de três entrevistas face a face com o sócio administrador e gerente, bem como relatórios adquiridos pelo contador. Neste contexto, após a análise e interpretação dos dados, conclui-se que o custo com a mão de obra é um dos fatores de maior significância quanto à geração de custos da empresa, tendo isso como base, a utilização da contabilidade de custos como ferramenta para a tomada de decisão juntamente com o contador são de extrema importância dentro de uma organização, juntos são capazes de a conduzirem de forma a obter os lucros desejados.

**Palavras-chave:** Turismo; preço de venda; hotelaria.

---

## ABSTRACT

**T**aking into consideration the continuing rise about the tourism in the region of Missões – RS, the formation of the selling price on the provision of service, has been one of the big problems for the hotel business. This paper was achieved through supervised practice, being as a goal the cost accounting with the managerial accounting for the price formation about the daily. The methodology used to do the paper was exploratory followed a case study, the results were obtained with three interviews face to face with the partner and manager, and reports obtained by the accountant. On this context, after the results interpretation, we can conclude that the costs with work force is one of factors that has a big meaning about the company's cost generation, with that base, the utilization of the cost accounting as a tool for the decision by the accountant are extremely important inside an organization, together they are able to conduct the desired profits.

**KEYWORDS:** Tourism; selling price; hotel business.

---

## 1 INTRODUÇÃO

O turismo atualmente vem contribuindo com um papel de fundamental importância dentro da economia mundial, com geração de empregos, giro de riquezas e elevação da renda per capita. O Brasil através de suas belezas naturais e grande biodiversidade atrai turistas do mundo inteiro. A região das Missões se destaca por receber pessoas de todas as classes sociais e idades, por ser uma cidade histórica tombada pelo Patrimônio Histórico e Cultural da Humanidade – UNESCO. Formando dessa forma um turismo norteador, ou seja, o propulsor do crescimento econômico da cidade.

A formação do preço de venda para a prestação de serviço tem sido um dos problemas de maior significância para os pequenos e microempresários desse setor de atuação. Com o anseio de gerenciar uma empresa rentável os empresários devem se preocupar com cada estratégia para obter o lucro almejado.

A fixação certa do preço de venda é de suma importância, visto que sua decisão vem através da administração e tem fator primordial quanto à lucratividade, posição de mercado e principalmente para a sua sobrevivência. Para que o controle aconteça é preciso que os empresários tenham conhecimento de todos os custos e faturamento para conseguir comandá-los de forma a ter a rentabilidade esperada.

De acordo com a Associação Brasileira da Indústria de Hotéis-ABIH, aponta que praticamente 70% dos custos hoteleiros são classificados como fixos. Ou seja, grande parte dos custos de um hotel se fazem presentes, mesmo que os quartos estejam vazios. Cabe destacar que há necessidade em executar as ferramentas gerenciais, aquelas que dão suporte às carências dos empresários hoteleiros, porém, analisando os mesmos se percebe que a grande maioria não tem conhecimento do quão importante é a contabilidade gerencial, e o quanto as suas ferramentas são úteis.

Diante da realidade exposta tem-se o seguinte problema de pesquisa: Qual a importância da contabilidade de custos utilizando as ferramentas gerências para a tomada de decisão na gestão hoteleira?

Com o intuito de atender esse questionamento a pesquisa propôs o seguinte objetivo geral: Introduzir a contabilidade gerencial à pequena empresa do ramo hoteleiro na cidade de São Miguel das Missões-RS.

Através de ferramentas da contabilidade de custos usadas na forma de gestão, aplicar-se-á um estudo de caso que identificará melhores formas de gestão a qual deve ser aplicada não somente no ramo hoteleiro, mas também nos ramos cabíveis de negócio.

Os métodos utilizados para a realização da referida pesquisa foi através de um levantamento de dados extraídos da própria organização bem como a exploração de documentos contábeis seguido de pesquisa bibliográfica.

O trabalho está delineado em quatro partes: Na primeira está a introdução, delimitação do tema, descrição do problema de pesquisa, objetivos apresentados e procedimentos metodológicos utilizados; na segunda trata-se do referencial teórico contextualizado; e na terceira parte estão os resultados da pesquisa e análise do estudo de caso; e na quarta e última, parte aborda as considerações finais juntamente com sugestões de medidas a serem tomadas.

O estudo da contabilidade de custos como uma ferramenta de gestão dentro das organizações busca uma melhor administração de seus recursos financeiros e conseqüentemente uma melhor aplicabilidade em outros setores antes carentes na sua forma de gestão.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

A metodologia utilizada foi através de um estudo de caso em um hotel em São Miguel das Missões, RS, Onde através da obtenção de dado do mesmo, se propõe um projeto de mudanças dentro da empresa para o seu melhor aproveitamento, assim bem como um aumento de sua receita.

### 2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS

A contabilidade de custos está voltada à análise dos gastos realizados pela entidade no decorrer de suas operações. Na concepção de Martins 2010, a contabilidade de custos nasceu juntamente com o advento da revolução industrial, devido à necessidade de avaliar estoques na indústria, para que permitisse uma tomada de decisão.

Sobre o conceito de contabilidade de custos o Prof. Dr. António da Mota nos descreve que ela é a parte da ciência contábil que se dedica ao estudo racional dos gastos feitos para se obter um bem de venda ou de consumo, seja um produto, mercadoria ou serviço. De modo geral ela é o ramo da contabilidade financeira que acumula, organiza, analisa e interpreta o custo dos produtos, para controlar as operações e auxiliar o administrador no processo de tomada de decisão, planejamento e gerenciamento.

### 2.2 FORMAÇÃO DO PREÇO DE VENDA

Na linha de pensamento de Padoveze (2010, p. 341) “O preço de venda é um atributo de valor ou, como dizem os economistas, da utilidade que os produtos ou serviços prestam ao consumidor”. Desse modo, ele deve ser capaz de cobrir seus custos e ainda ser justo para o cliente.

No que tange as diárias hoteleiras, Marques (2003) destaca que o método utilizado para se obter um ponto de média das diárias, é a quantia obtida na venda dos quartos dividido pelo número de quartos do hotel, ou seja, usa-se o valor do faturamento, dividido pelo número de usuários. O preço de venda é sem dúvida o propulsor da gestão de qualquer organização, independente do seu porte ou atividade, pois qualquer equívoco neste momento poderá comprometer a sobrevivência da empresa.

No entanto, para obter uma estratégia eficiente para formar o preço de venda, é de extrema importância conhecer o custo dos produtos e dos serviços prestados, porém não é o suficiente. Devem-se considerar fatores como: conhecer o preço dos concorrentes, saber o grau de elasticidade da demanda para esse serviço, a estratégia de marketing da empresa e identificar as características do mercado (MARTINS, 2010).

Mesmo sabendo da dificuldade de alguns administrados em determinar o preço pela apropriação dos custos, devido às exigências do mercado, é necessário que ele tenha pleno conhecimento do mesmo, para saber por quanto pode vender seu serviço ou produto sem operar com prejuízo.

Dentro desta concepção, para Bruni e Famá (2009), o cálculo do preço de venda deve chegar a um valor que permita a maximização dos lucros para empresa, satisfaça o cliente e que atenda aos anseios do mercado.

### 2.3 MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO E PONTO DE EQUILÍBRIO

Margem de contribuição equivale ao lucro variável, ou seja, é a diferença entre o preço de venda unitário e os custos variáveis por unidade do produto. Onde cada unidade vendida renderá certo valor para a empresa.

Padoveze defende que a margem de contribuição pode ser vista da seguinte forma:

Margem de contribuição é margem bruta obtida pela venda de um produto que excede seus custos variáveis unitários. [...] É o mesmo que o lucro variável unitário do produto deduzido dos custos e despesas variáveis necessários para produzir e vender o produto (2007, p. 367).

Quanto ao ponto de equilíbrio, Padoveze (2007, p. 379) denomina como “o ponto em que o total da margem de contribuição da quantidade vendida/produzida se iguala aos custos e despesas fixas. [...] O ponto de equilíbrio também pode ser denominado de ponto de ruptura”. Seu próprio nome já nos dá uma prévia, nele não há lucro nem prejuízo e sim um equilíbrio.

O objetivo do ponto de equilíbrio é claro, auxilia quanto à gestão de curto prazo da empresa. Ele mostra o ponto mínimo em que a empresa pode trabalhar, onde o lucro é igual à zero. Nesse ponto mínimo de capacidade de trabalho, a empresa dá conta de cobrir os custos variáveis das unidades vendidas, juntamente com isso consegue ainda cobrir os custos fixos. Dentro dessa concepção, torna-se evidente que esta é uma técnica para ser utilizada em curto prazo. (PADOVEZE, 2007)

Para Famá (2009) existem diversas formas para calcular o ponto de equilíbrio, cada uma discriminando algum ponto chave para uma análise mais específica. O ponto de equilíbrio contábil se baseia na quantidade de vendas que deve ser feita para conseguir cobrir todos os custos e despesas fixas, ou seja, o lucro se iguala a zero.

Já para o ponto de equilíbrio econômico Padoveze (2007) defende que são inclusos as despesas e receitas financeiras mais o saldo de correção monetária, que serão classificadas como despesas fixas, obtendo assim o valor da receita mínima líquida para que gere lucro zero.

O ponto de equilíbrio financeiro é semelhante ao ponto de equilíbrio econômico, porém no primeiro excluem-se os valores da depreciação. Neste âmbito, Pavoveze (2007) afirma que o ponto de equilíbrio em quantidades revela em o volume que a empresa precisa vender, para conseguir quitar todas as suas despesas e custos fixos e variáveis.

## 2.4 Classificação dos Custos

Conforme conceitos de Souza e Clemente (2011) os custos são classificados em duas formas, a primeira separando eles quanto a forma de apropriação aos produtos, sendo direto ou indireto, a segunda forma refere-se quanto ao volume de produção, sendo então classificados como fixos ou variáveis.

Sabemos que todos os custos estão sujeitos a alguma alteração, porém os de menor alteração são classificados como custos fixos, ou seja, aqueles onde a mudança é mínima e muitas vezes rara dependendo da atividade que a empresa presta. Já custos variáveis são quando os totais em unidades variam na proporção direta ao nível da sua atividade, essa variação existe em relação a um denominador específico, portanto um custo só é variável se ele realmente acompanhar a proporção da atividade com o qual é comparado (PADOVEZE, 2007).

Portanto, compreende-se que os custos, quando bem organizados e classificados, permitem que o administrador tenha uma visão mais clara e objetiva, facilitando seu trabalho no processo planejamento x gerenciamento, pois é a partir daí que surgirão os demais projetos dentro da empresa.

### 2.4.1 Custeio por Absorção

Custeio por absorção é o método mais simples e eficiente em termos de volume, tempo e custo, por esta razão, acaba sendo a técnica mais utilizada. Para Padoveze (2007), ele incorpora aos produtos ou serviço, todos os custos, sejam eles fixos ou variáveis, transformando esses gastos em custo unitário pelo procedimento de rateio das despesas e alocação aos diversos produtos e serviços.

Ainda seguindo definições do mesmo autor, o custeio por absorção tem como característica ser mais conservador deixando o empresário mais tranquilo, pois ele utiliza todos os custos, fazendo com que a formação de preço de venda ou serviço esteja mais correta.

### 2.4.2 Custeio Variável ou Direto

Este método de custeio apropriado ao produto ou serviço apenas os custos diretos, sendo que os custos indiretos ficam separados e considerados como despesa na apuração do resultado do período (MARTINS, 2010). Podemos citar como custos diretos ou variáveis o custo da mercadoria vendida e/ou serviço prestado, tributos sobre a venda, entre outros.

Para Padoveze (2007), dentre suas vantagens, se destaca por possibilitar mais clareza no planejamento do lucro e tomada de decisão, pois os produtos ou serviços receberão apenas os custos decorrentes das mesmas, isto é, os custos variáveis. Porém o custeamento direto tem seu

conceito e análise para decisões de curto prazo, sendo uma desvantagem, pois subestima os custos fixos, que são ligados a capacidade de produção e planejamento em longo prazo.

### 2.4.3 Custeio RKW

Este custeio nasceu no início do século XX na Alemanha. Sendo que para formar o preço de venda, inclui-se não apenas os custos de produção, mas também todas as outras despesas da empresa para formar o preço do produto.

Deste modo Martins, defende:

[...] nasceu, no início do século XX, uma forma de alocação de custos e despesas muitíssimo conhecida no nosso meio brasileiro por RKW. Trata-se de uma técnica disseminada originalmente na Alemanha, que consiste no rateio não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeira, a todos os produtos. (2010, p.220).

Com esta forma de rateio, chega-se ao custo do produto ou serviço, com a inclusão de todos os gastos do processo empresarial. Porém, ocorre que esta fórmula pode até ser usada numa economia de decisão centralizada, mas dificilmente consegue ter sucesso num mercado controlado pelo governo.

### 2.4.4 Custeio Baseado em Atividade

Devido a incessante busca por custos menores, sem afetar a qualidade e característica do produto ou serviço, desenvolveu-se a técnica de custeio por atividade, também conhecida como custeio ABC. Sobre o entendimento deste custeio Megliorini afirma:

Cada um dos custos indiretos deve ser relacionados às suas respectivas atividades por meio de direcionador de recursos, que melhor representa as formas de consumo desses recursos, e, em seguida, apropriado aos produtos, serviços ou outros objetos de custeio, conforme os direcionadores de atividades mais adequados (2007, p.152).

Com uma definição mais resumida, podemos entender que é o método de custeamento que identifica um conjunto de custos para cada evento ou atividade na organização e age como direcionador de custos (PADOVEZE, 2010).

Como podemos perceber, são diversos os métodos de apropriação de custos, cada um destacando suas próprias vantagens. Após avaliarmos cada um deles, escolheu-se a aplicação pelo método de custeio misto entre absorção e RKW.

## 2.5 A importância da Gestão de Custos em Empresas Hoteleiras

As empresas do setor hoteleiro, assim como todas as outras empresas voltadas à prestação de serviços, encontram dificuldade ao usar os sistemas tradicionais de contabilidade de custos ou gerenciais, desenvolvidos para as empresas industriais, que apesar de suas diferenciações, nada impedem em sua aplicabilidade.

Porém, em contrapartida, percebe-se um maior problema na redução de custos, pois empresas de hotelaria trabalham muito com custos fixos e, a sazonalidade de clientes, que tem períodos de picos, atrapalha nessa análise, pois independente da taxa de ocupação, devem manter giro para que consiga no mínimo liquidar suas despesas.

Além disso, empresas desse ramo devem apresentar algum chamariz, para atrair maior clientela, devendo apresentar qualidade, conforto e fidelidade. Todavia, quanto mais produtos e serviços são oferecidos, maior será a dificuldade do gestor em conhecer com exatidão a composição do custo, se fazendo necessário o controle diário das receitas e despesas, pois qualquer passo em falso poderá por em jogo a continuidade da organização.

Em um estudo de 2009 realizado por Pavlatos e Paggios (2009), percebem-se que as técnicas utilizadas na gestão da rede hoteleiras em uma amostragem de 85 principais hotéis na Grécia, são as custeios por absorção, indicadores de rentabilidade, a análise de rentabilidade de clientes, a análise de rentabilidade de produtos e outras medidas não financeiras de avaliação de desempenho. Demonstrando a necessidade desse estudo sobre melhores formas de ferramentas no gerenciamento de seus custos.

Em um outro estudo realizado em Portugal no ano 2007, Cruz (2007) identificou que o modo em que uma rede hoteleira global utiliza para identificar o seu crescimento ou custos de um ano para outro e como o adaptar ao mercado, é comparando o ano atual ao ano que passou e assim tomando as decisões necessárias.

Levando em contrapartida ainda Portugal, Lima Santos et al. (2010), ao analisar as práticas de gestão de 35 unidades de hotéis, identificou que a grande maioria possuía uma forma de gestão, a utilizando para a tomada de decisão na sua análise de custos.

### 3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para atingir os objetivos propostos nesse trabalho realizou-se uma pesquisa exploratória de cunho descritivo, sendo elaborado um estudo de caso através de dados levantados na empresa em análises e relatórios contábeis extraídos pelo contador, analisando os dados de Janeiro de 2012 a Dezembro de 2012.

Também foi realizada uma pesquisa de campo e bibliográfica, procurando apoiar-se em livros, monografias, artigos e ainda consulta em sites relacionados ao assunto, mas sempre dando ênfase a autores conceituados e com edições atualizadas.

Como instrumento de coleta de dados, foram praticadas entrevistas oculares na sede da empresa, com o sócio administrador e a gerente, e ainda, por contatos telefônicos e internet.

Contudo, o estudo foi realizado por acadêmicas do 7º período do curso de Ciências Contábeis do Instituto Cenecista de Ensino Superior – IESA de Santo Ângelo - RS.

#### 3.1 APRESENTAÇÃO DOS DADOS

A empresa estudada iniciou suas atividades em julho de 1998, a qual pertence ao seguimento de prestação de serviço na atividade de hotelaria, classificada como sociedade Limitada, enquadrada como empresa de Pequeno Porte, bem como inscrita no Simples Nacional. Está situada na região das missões no Estado do Rio Grande do Sul, próxima ao sítio Arqueológico de São Miguel das Missões, vista de uma proposta de estudo gerencial.

Sua estrutura conta com o auxílio de 13 (treze) colaboradores, dentre eles 3 (três) sócios. Tem aproximadamente 6.300,00m<sup>2</sup> de terreno e 1.495,47m<sup>2</sup> de área construída para a atividade fim da empresa, atua com 27 apartamentos, os quais, 24 são quádruplos, 2 são alojamentos para grupos e 1 triplo. Sua clientela é formada por pessoas de vários níveis de renda, principalmente turistas, devido à região em que se encontra.

A empresa foi escolhida devido sua característica de serviço e principalmente por curiosidade dos próprios sócios em saber quanto realmente estão recebendo de lucro. Sendo assim esse capítulo tem como objetivo apresentar o resultado da pesquisa juntamente com análise dos dados.

Foi elaborado um quadro onde elencamos todos os custos fixos anuais necessários para o andamento da empresa, extraídos através dos relatórios contábeis disponibilizados pelo contador, referente ao período de janeiro de 2012 a dezembro de 2012 o qual detalhamos anualmente e também mensalmente. Sendo que de custos fixos obtemos o valor total anual de R\$ 298.858,21. Todavia o valor da depreciação não foi elencado, uma vez que a maior parte dos bens já foram totalmente depreciados.

Quadro 1 - Rateio dos Custos Fixos

CUSTO E DESPESAS FIXAS			
Descrição das Despesas	Anual	Mensal	Em %
Água	R\$ 1.463,16	R\$ 121,93	0,49%
Assinatura de Jornais e Revistas	R\$ 696,00	R\$ 58,00	0,23%
Bens não Imobilizados	R\$ 1.329,80	R\$ 110,82	0,44%
Despesa com Fretes	R\$ 1.204,93	R\$ 100,41	0,40%
Despesa com Gás	R\$ 1.194,00	R\$ 99,50	0,40%
Despesa com Internet e software	R\$ 5.140,42	R\$ 428,37	1,72%
Despesa com Refeição e Hospedagem dos sócios	R\$ 309,43	R\$ 25,79	0,10%
Despesa com Utilitário	R\$ 1.536,90	R\$ 128,08	0,51%
Despesas com Impressão	R\$ 472,00	R\$ 39,33	0,16%
Despesas com Materiais de Cozinha	R\$ 518,17	R\$ 43,18	0,17%
Despesas Postais	R\$ 40,10	R\$ 3,34	0,01%
Energia Elétrica	R\$ 28.686,70	R\$ 2.390,56	9,60%
Fundo de Garantia – FGTS	R\$ 11.184,92	R\$ 932,08	3,74%
Honorários Contábeis	R\$ 4.641,00	R\$ 386,75	1,55%
Impostos e Taxas diversas	R\$ 5.453,07	R\$ 454,42	1,82%
Manutenção da Piscina	R\$ 3.177,90	R\$ 264,83	1,06%
Manutenção de Maquinas e Equipamentos	R\$ 2.691,54	R\$ 224,30	0,90%
Manutenção e Conservação de Prédio e Instalações	R\$ 8.218,83	R\$ 684,90	2,75%
Manutenção e Conservação de Móveis e Utensílios	R\$ 78,00	R\$ 6,50	0,03%



Materiais de Consumo	R\$ 1.944,50	R\$ 162,04	0,65%
Materiais de Segurança	R\$ 765,00	R\$ 63,75	0,26%
Materiais de Expediente e Impressos	R\$ 1.752,70	R\$ 146,06	0,59%
Materiais de Limpeza e Higiene	R\$ 16.151,90	R\$ 1.345,99	5,40%
Mensalidades e Anuidades	R\$ 2.504,00	R\$ 208,67	0,84%
Outras Despesas	R\$ 1.267,66	R\$ 105,64	0,42%
Pró-labore	R\$ 43.500,00	R\$ 3.625,00	14,56%
Propaganda e Publicidade	R\$ 1.162,60	R\$ 96,88	0,39%
Salários, férias, 13º salário e rescisões	R\$ 136.507,35	R\$ 11.375,61	45,68%
Seguros	R\$ 1.930,92	R\$ 160,91	0,65%
Serviços com segurança da Medicina do Trabalho	R\$ 245,00	R\$ 20,42	0,08%
Telefone	R\$ 7.952,01	R\$ 662,67	2,66%
Despesas Financeiras	R\$ 5.137,70	R\$ 428,14	1,72%
<b>TOTAL:</b>	<b>R\$ 298.858,21</b>	<b>R\$ 24.904,85</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: as pesquisadoras

Cabe destacar, que o custo com água é moderadamente baixo no que tange o porte da empresa, devido à mesma contar com o uso de reserva natural, ou seja, poço artesiano. O mesmo ocorre com a energia elétrica a qual conta com instalações de placas para aquecimento solar. O valor das despesas financeiras se refere ao financiamento de longo prazo, do investimento da energia solar, levando em conta também as despesas e não somente custos.

Para o cálculo do custo fixo, foram utilizados os custos fixos totais divididos pelo faturamento total anual, que resultou em 76,51% sobre a receita bruta anual.

## Quadro 2 - Cálculo dos Custos Fixos

Custo Fixo em %	=	$\frac{\text{Custo Fixo}}{\text{Venda}}$
Custo Fixo em %	=	$\frac{\text{R\$ } 298.858,21}{\text{R\$ } 390.626,05}$
<b>Custo Fixo em %</b>	=	<b>76,51%</b>

Fonte: as pesquisadoras adaptado de Padoveze (2010)

Sobre os custos variáveis, estão inseridos os impostos e os produtos consumidos para o café da manhã, sobre eles encontrou-se o valor anual de R\$66.843,10, tendo como média mensal R\$5.570,26 representando, portanto 17,11% sobre o faturamento anual.

Quadro 3 - Rateio dos Custos Variáveis

CUSTOS VARIÁVEIS			
Despesa	Anual	Mensal	Em %
Simplex nacional	R\$ 29.574,86	R\$ 2.464,57	44,25%
Despesas com alimentação	R\$ 27.906,12	R\$ 2.325,51	41,75%
Despesas com bebidas	R\$ 9.362,12	R\$ 780,18	14,01%
<b>Total:</b>	<b>R\$ 66.843,10</b>	<b>R\$ 5.570,26</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Levantamento de dados da empresa

Para o cálculo dos custos variáveis, foi empregado o mesmo método anterior, ou seja, os custos variáveis totais divididos pelo faturamento total anual.

Quadro 4 - Cálculo dos Custos Variáveis

Custo Variáveis em %	=	$\frac{\text{Custo variável}}{\text{Venda}}$
Custo Variáveis em %	=	$\frac{\text{R\$ } 66.843,10}{\text{R\$ } 390.626,05}$
<b>Custo Variáveis em %</b>	=	<b>17,11%</b>

Fonte: as pesquisadoras adaptado de Padoveze (2010)

Após isso, foi feita a demonstração do resultado do período em análise, do qual obtemos os seguintes dados:

Quadro 5 - Demonstração do Resultado do Período

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO			
	Anual R\$	Mensal R\$	%
<b>1 Receita Operacional Bruta</b>	<b>R\$ 390.626,05</b>	<b>R\$ 32.552,17</b>	<b>100,00%</b>
1.1 Prestação de serviço	R\$ 390.626,05	R\$ 32.552,17	100,00%

2 Deduções sobre Vendas	R\$ (29.574,86)	R\$ 2.464,57	7,57%
2.1 Simples Nacional	R\$ (29.574,86)	R\$ 2.464,57	7,57%
<b>3 Receita Operacional Líquida</b>	<b>R\$ 361.051,19</b>	<b>R\$ 30.087,60</b>	<b>92,43%</b>
4 Custo dos Serviços Prestados	R\$ (37.268,24)	R\$ 3.105,69	9,54%
<b>5 Lucro Bruto Operacional</b>	<b>R\$ 323.782,95</b>	<b>R\$ 26.981,91</b>	<b>82,89%</b>
6 Custo Fixo Operacional	R\$ (298.858,21)	R\$ 24.904,85	76,51%
<b>7 Lucro Líquido do Exercício</b>	<b>R\$ 24.924,74</b>	<b>R\$ 2.077,06</b>	<b>6,38%</b>

Fonte: Levantamento de dados da empresa

Pode-se observar, com os dados acima, que o percentual de receita operacional líquida corresponde a 92,43%, ou seja, R\$361.051,19, sobre o valor de serviço prestado, resultando num lucro líquido do exercício, de apenas 6,38% sobre o total do faturamento, representando R\$24.924,74.

Outro aspecto importante a ser ressaltado é que a margem de contribuição do período em análise é de R\$323.782,95, resultado do cálculo da receita operacional bruta subtraído dos custos variáveis, perfazendo um total de 82,89%.

De acordo com o quadro 6, foram classificados os valores relativos a faturamento, custos e número de usuários, como destaca abaixo:

Quadro 6 - Rateio dos dados coletados da empresa

DESCRIÇÃO	ANO	MÊS	DIA	POR USUÁRIO
<b>Faturamento</b>	R\$ 390.626,05	R\$ 32.552,17	R\$ 1.085,07	R\$ 47,18
Custos Fixos	R\$ 298.858,21	R\$ 24.904,85	R\$ 830,16	R\$ 36,09
Custos Variáveis	R\$ 66.843,10	R\$ 5.570,26	R\$ 185,68	R\$ 8,07
<b>Custos Totais</b>	<b>R\$ 365.701,31</b>	<b>R\$ 30.475,11</b>	<b>R\$ 1.015,84</b>	<b>R\$ 44,17</b>
<b>Número Usuários</b>	8.372	698	23	1

Fonte: as pesquisadoras

Considerando que o ponto de equilíbrio é mais uma das ferramentas de caráter gerencial que dá amparo às empresas, obtemos os seguintes cálculos:

Quadro 8 - Cálculo do Ponto de Equilíbrio sem lucro

Ponto de Equilíbrio em R\$	=	$\frac{\text{Custo Fixo}}{1 - \frac{\text{C. Variável}}{\text{P. Venda}}}$
Ponto de Equilíbrio em R\$	=	$\frac{\text{R\$ 298.858,21}}{1 - \frac{0,1711}{1,00}}$
<b>Ponto de Equilíbrio em R\$</b>	=	<b>R\$ 360.555,74</b>

Fonte: as pesquisadoras adaptado de Padoveze (2010)

Ao examinar o cálculo do quadro 8, constatamos que para se obter lucro igual a zero é necessário dividir o total dos custos fixos pelo percentual da margem de contribuição.

Quadro 9 - Demonstração do Ponto de equilíbrio sem Lucro

DEMONSTRAÇÃO PONTO EQUILÍBRIO SEM LUCRO		
	R\$	%
Receita total	R\$ 360.555,74	100,00%
(-)Simples Nac.	R\$ 27.298,19	7,57%
(-) C.S.Prestado	R\$ 34.399,34	9,54%
(-) Custo Fixo	R\$ 298.858,21	82,89%
(=)Lucro Líquido	R\$ 0,00	

Fonte: as pesquisadoras

O ponto de equilíbrio sem lucro conforme o quadro 9 apontou um valor de R\$360.555,74 de receita total para o período estudado. Melhor dizendo, para que a empresa não tenha lucro nem prejuízo e sim um equilíbrio.

No caso do ponto de equilíbrio com lucro a situação não é diferente, porém nesse se acrescenta o valor em percentual do lucro desejado.

Ponto de Equilíbrio em R\$	=	$\frac{\text{Custo Fixo}}{1 - (\frac{\text{C. Var.} + \text{L. Desej.}}{\text{P. Venda}})}$
Ponto de Equilíbrio em R\$	=	$\frac{\text{R\$ 298.858,21}}{1 - (0,1711+0,12)}$

		1,00
<b>Ponto de Equilíbrio em R\$</b>	=	<b>R\$ 421.590,84</b>

Quadro 10 - Cálculo do Ponto de Equilíbrio com lucro  
Fonte: as pesquisadoras adaptado de Padoveze (2010)

O ponto de equilíbrio econômico, ou seja, aquele que se acrescenta o percentual de lucro desejado nos revelou um lucro líquido de R\$50.590,90, sendo portando necessário um faturamento anual de R\$421.590,84 para o período estudado. De acordo com o quadro abaixo:

Quadro 11 - Demonstração do Ponto de equilíbrio com Lucro

DEMONSTRAÇÃO PONTO EQUILÍBRIO COM LUCRO		
	R\$	%
Receita total	R\$ 421.590,84	100,00%
(-)Simples Nac.	R\$ 31.919,25	7,57%
(-) C.S.Prestado	R\$ 40.222,48	9,54%
(-) Custo Fixo	R\$ 298.858,21	70,89%
(=)Lucro Líquido	R\$ 50.590,90	12,00%

Fonte: as pesquisadoras

Na hotelaria o ponto de equilíbrio em quantidades indica as diárias a serem ocupadas, com lucro de 12% serão necessários 564 usuários a mais no ano. Para chegar a esse número foi usado o valor do ponto de equilíbrio com lucro dividido pelo atual preço de venda, totalizando em 8.936 e ainda subtraindo o mesmo (8.936) pelo número de usuários encontrados no período em análise (8.372).

Quadro 12 – Cálculo do Ponto de equilíbrio em quantidades

Ponto de Equilíbrio por unid.	=	$\frac{\text{PEC com Lucro}}{\text{PV atual por unid.}}$
Ponto de Equilíbrio por unid.	=	$\frac{\text{R\$ 421.590,84}}{\text{R\$ 47,18}}$
<b>Ponto de Equilíbrio por unid.</b>	=	<b>8.936</b>

Fonte: as pesquisadoras

As análises de todos os itens estudados levaram às conclusões que estão destacadas na próxima seção.

## 3.2 Análise dos dados

Foi apurado o número total de 8.372 hóspedes no ano, sendo que 363 destes são hóspedes cortesia, que são aqueles que por algum motivo deixaram de pagar, como exemplo, estadia dos sócios ou promoção para clientes fidelidade.

Por cada usuário encontrou-se a receita de R\$47,18 em contra partida um custo por usuário de R\$44,17.

O quadro a seguir demonstra a análise do preço de venda para prestação de serviço executado bem como o cálculo para alcançar o preço sugerido.

Quadro 7 - Cálculo do preço Sugerido x Praticado

SERVIÇO COM DIÁRIAS				
	<i>Preço Sugerido</i>		<i>Preço Praticado</i>	
<b>Descrição</b>	<b>%</b>	<b>R\$</b>	<b>%</b>	<b>R\$</b>
Custos Fixos	70,78%	R\$ 36,10	76,51%	R\$ 36,10
Custos variáveis	17,11%	R\$ 8,73	17,11%	R\$ 8,07
Lucro Bruto Desejado	12,11%	R\$ 6,18	6,38%	R\$ 3,01
Preço de venda	100,00%	R\$ 51,00	100,00%	R\$ 47,18

Fonte: as pesquisadoras

Quanto ao preço praticado, tem-se o valor de venda de R\$47,18 que representa 76,51% de custos fixos e 17,11% de custos variáveis, conforme dados já apresentados anteriormente, perfazendo um lucro líquido de 6,38%.

Almejando um lucro de 12,00%, foi necessário um acréscimo no preço de venda o qual passou a ser R\$51,00. Para isso acontecer foi preciso fazer alterações nos custos fixos e variáveis, como elencados no quadro 7, onde os custos fixos permaneceram com o mesmo valor monetário, e os custos variáveis tiveram seus percentuais multiplicados pelo preço de venda atual.

Através da análise desses dados podemos identificar que os custos e despesas fixas são de 76,5% do seu total, sendo que se almeja um lucro de 12% em cima do seu valor, onde que para que isso seja alcançado foram sugeridas algumas formas de corte de custos e despesas, como pagamento de contas via internet, redução do uso do telefone, redução do quadro de funcionários, quitação de financiamentos.

## 4 CONCLUSÃO

Apesar da maioria dos empresários conhecerem a importância de aplicarem ferramentas gerenciais em seu negócio, apenas uma pequena minoria o fazem. Acredita-se que a falta de um profissional capacitado terceirizado, interno ou até mesmo de maior conhecimento específico dos sócios seja o principal motivo disso.

Diante deste cenário o presente trabalho teve o seguinte propósito: Introduzir a contabilidade gerencial na pequena empresa do ramo hoteleiro, através de suas ferramentas para tomada de decisão.

A contabilidade de custos para o setor hoteleiro, assim como qualquer outro setor, deve fazer parte da rotina empresarial. Dentro deste contexto nota-se o quanto a participação do profissional contábil tem a contribuir dentro dos processos de tomada de decisão. Um custo devidamente mensurado é a base para o sucesso de qualquer empreendimento.

Para o cumprimento do objetivo foi realizada uma profunda pesquisa nos relatórios de entradas e saídas da própria empresa, sendo possível mapear a realidade contábil, possibilitando assim a aplicação de ferramentas gerenciais melhorando a formação do preço de venda, neste caso das "diárias", deixando claro ao sócio que o lucro real daquele negócio estava abaixo do esperado.

Foi identificado que os custos fixos referem-se a 76,5% do total da operação do negócio, sendo que os que mais se destacam são: salário dos funcionários e pró-labore. Esta verificação já era esperada, visto que este é um negócio de hospedagem, onde, portanto tem-se a venda de um serviço. A empresa obteve no período analisado um lucro de 6,4%, o que é positivo, porém esta informação causou surpresa aos sócios, que esperavam ao menos 10%. Para obterem o lucro desejado de 12%, utilizando-se da mesma estrutura, seria necessária uma renda bruta anual de no mínimo, R\$421.590,84.

Conforme entrevista com o sócio administrador, os preços das diárias são formados de acordo com o preço de mercado e levando em consideração os praticados pelos seus concorrentes. Um erro bastante comum verificado em vários negócios, visto que a empresa deve analisar não somente o preço dos concorrentes, mas também os custos totais. Quando é aplicada de forma correta a ferramenta gerencial de análise de custo, o sócio tem a oportunidade de avaliar se seu negócio é ou não viável, traçar metas e formar uma estratégia para que continue competitivo no mercado, mantendo os lucros.

Para uma empresa ter sucesso, além dos controles bem apurados com relação aos custos e a boa utilização das ferramentas gerenciais, ela precisa ter uma missão, visão e carta de valores bem definidas. Foi observado que o preço da hospedagem pesquisada não possui este conceito formado e muito provavelmente também por isso, além do fato da falta de controle, não atinge o lucro que desejam.

Com base na realidade da hospedagem e no desejo dos sócios de se atingirem um lucro de 12%, foram sugeridas duas soluções: uma com foco em otimização e redução de custos; e outra no agregar de novos serviços, tentando assim ajudar a hospedagem a formar sua missão.

A primeira opção tem como plano seguir as seguintes etapas:

- Compactação da conta de telefone, utilizando serviços via internet;
- Redução do quadro de funcionários, reduzindo de 2 para 1 camareira nas baixas temporadas;
- Quitação do financiamento.

Assim busca-se formar uma hospedagem com o menor custo possível, mantendo-se a com valor de diária mais competitiva.

Já a segunda opção tem como plano seguir as etapas:

- Contratação de um serviço de guia turístico, ou também de trilhas o qual será cobrado à parte por pessoa. Metade deste valor ficará com o guia e a outra metade com o hotel;
- Formação de um pacote que aumente o tempo de estadia dos hóspedes, aumentando de 2 para 4 dias em média de estadia. Agregando atividades extras e cultura;
- Investimento em ofurô, o qual será utilizado para banhos relaxantes. Que será cobrada à parte e poderá ser utilizado não somente pelos hóspedes como também pelos moradores locais, que ajudarão na receita do hotel em tempos de baixa temporada;
- Utilizar um serviço terceirizado de massagem, o qual cobrará à parte;
- Aumento da diária em 5% tendo em vista os novos serviços disponíveis.

Nesta segunda opção, o hotel deixará de ser a opção básica e passará a ser a opção diferenciada, considerando que a região das missões não possui nenhum outro hotel que ofereça tais serviços.

Acredita-se que pela localidade tranquila e relativamente privada, visto a distância, agregando estes serviços, o hotel possa atrair mais pessoas de outras classes, como A, B e C predominantemente, contribuindo desta forma, para atingir o êxito empresarial.

## REFERÊNCIAS

ABIH. **Associação Brasileira da Indústria de Hotéis.**

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de Custos e Formação de Preços.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

CORRÊA, H. L; CAON, M.. **Gestão de Serviços: Lucratividade por Meio de Operações e de Satisfação dos Clientes.** São Paulo: Atlas, 2008.

CRUZ, M. How Might Hospitality Organisations Optimise their Performance Measures?, **International Journal of Contemporary Hospitality Management**, 19 (7), 574-588, (2007).

LIMA SANTOS, L., GOMES, C., ARROTEIA, N. “**Determinantes da Contabilidade de Gestão nas Unidades Hoteleiras de Portugal**”, **XIV Encontro AECA (Universidade de Coimbra)**, GITUR, ESTM/IPL, (2010).

MARQUES, J. A. **Introdução à hotelaria.** São Paulo: Educ, 2003.

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

MEGLIORINI, E. **Custos: Análise e Gestão.** 2 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

MOTA, A. G.. **Noções de contabilidade de custos.** Apostila: 2010. Disponível em: <[http://www.uff.br/peteconomia/pages/utilidades/apostilas/contabilidade/contabilidade\\_de\\_custos\\_mota/contabilidade\\_de\\_custos.doc](http://www.uff.br/peteconomia/pages/utilidades/apostilas/contabilidade/contabilidade_de_custos_mota/contabilidade_de_custos.doc)>. Acessado em: 19 de nov. de 2012.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PAVLATOS, O.; PAGGIOS, I. A Survey of Factors Influencing Cost System Design in Hotels. **International Journal of Hospitality Management**, 28, 263-271, (2009).

\_\_\_\_\_. Clóvis L. **Controladoria Básica.** 2 ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.



---

PLATT, A. O.; BONIFÁCIO, C. **Gestão de Custos na Hotelaria**. Disponível em <<http://www.nicb.ufsc.br/Secundarias/Artigos/Gest%20de%20Custos%20na%20Hotelaria.htm>>. Acessado em 14 de junho de 2013.

SOUZA, A.; CLEMENTE, A. **Gestão de custos: Aplicações Operacionais e Estratégicas Exercícios Resolvidos e Propostos com a Utilização do EXCEL**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2011.