

**UNIVERSIDADE DE TAUBATÉ**

**BRUNA APARECIDA PIRES  
GUSTAVO DE FREITAS ALVES**

**CUSTOS NO SETOR DE HOTELARIA:  
Um estudo exploratório dos trabalhos publicados de 2017 a 2019**

**TAUBATÉ - SP**

**2021**

**BRUNA APARECIDA PIRES  
GUSTAVO DE FREITAS ALVES**

**CUSTOS NO SETOR DE HOTELARIA:  
Um estudo exploratório dos trabalhos publicados de 2017 a 2019**

Trabalho de Graduação apresentado ao Departamento de  
Gestão e Negócios da Universidade de Taubaté para  
obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.  
Orientadora: Profa. Ana Iracema N. F. N. de Oliveira.

**TAUBATÉ - SP  
2021**

**Ficha catalográfica elaborada pelo  
SIBi – Sistema Integrado de Bibliotecas / UNITAU**

P667c Pires, Bruna Aparecida  
Custos no setor de hotelaria : um estudo exploratório dos  
trabalhos publicados de 2017 a 2019 / Bruna Aparecida Pires,  
Gustavo de Freitas Alves - 2021.  
43f. : il.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Departamento  
de Gestão e Negócios da Universidade de Taubaté, 2021.  
Orientação: Profa. Ma. Ana Iracema Neves Fagundes Nogueira  
de Oliveira, Departamento do orientador – Gestão e Negócios.

1. Contabilidade de custos. 2. Administração - Hotelaria. 3.  
Gestão de custos . I. Alves, Gustavo de Freitas. II. Título.

657.42

**BRUNA APARECIDA PIRES  
GUSTAVO DE FREITAS ALVES**

**CUSTOS NO SETOR DE HOTELARIA:  
Um estudo exploratório dos trabalhos publicados de 2017 a 2019**

Trabalho de Graduação apresentado ao Departamento de  
Gestão e Negócios da Universidade de Taubaté para  
obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.  
Orientadora: Profa. Ana Iracema N. F. N. de Oliveira.

Data: \_\_\_\_\_

Resultado: \_\_\_\_\_

**BANCA EXAMINADORA**

Prof. \_\_\_\_\_ Universidade de Taubaté

Assinatura \_\_\_\_\_

Prof. \_\_\_\_\_ Universidade de Taubaté

Assinatura \_\_\_\_\_

Prof. \_\_\_\_\_ Universidade de Taubaté

Assinatura \_\_\_\_\_

Dedicamos esse trabalho aos nossos familiares, sem eles nada disso seria possível.

## AGRADECIMENTOS

A todos os professores que trilharam esta trajetória conosco, contribuindo para a nossa formação e por todo o conhecimento transmitido.

A Professora Ângela Ribeiro, pela ajuda na escolha do tema e desenvolvimento do trabalho.

A nossa Orientadora Ana Iracema por todo apoio e auxílio na conclusão deste trabalho.

Aos nossos familiares e amigos que nos acompanharam durante todo o processo de crescimento e enriquecimento que foi a faculdade e que sempre estiveram dispostos a nos ajudar diante das adversidades.

E a todos que de forma direta ou indiretamente fizeram parte disto.

“Você nunca sabe que resultados virão da sua ação. Mas se você não fizer nada, não existirão resultados.  
Mahatma Gandhi”.

PIRES. Bruna Aparecida; ALVES. Gustavo de Freitas. **CUSTOS NO SETOR DE HOTELARIA: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO DOS TRABALHOS PUBLICADOS DE 2017 A 2019, 2021.** 43 f. Trabalho de graduação apresentado para obtenção do certificado do Título de Bacharel em Ciências Contábeis do Departamento de Gestão de Negócios da Universidade de Taubaté, Taubaté – SP.

A gestão de custos se torna cada vez mais relevante na administração hoteleira, sendo fator determinante na sobrevivência ou fracasso do empreendimento econômico. Atualmente, a Contabilidade de Custos faz parte da administração estratégica da empresa, atuando no auxílio do planejamento, controle e tomada de decisão. O presente trabalho visa identificar e caracterizar, através de um estudo exploratório e bibliométrico, a contabilidade de custos no setor de hotelaria e como ela é abordada no Congresso Brasileiro de Custos dos anos de 2017 a 2019. Para atingir o objetivo desta pesquisa será realizado a revisão bibliográfica sobre o tema do trabalho, levantamento dos trabalhos publicados, análise dos dados, tabulação dos dados e elaboração de tabelas e/ou gráficos. Com os resultados obtidos com esta pesquisa foi possível identificar que o tema custos no setor de hotelaria dentro do período da análise foi de 3,57%. De 168 artigos publicados dentro da temática estabelecida, apenas 06 pertencem ao tema. Embora 2019 tenha tido um aumento significativo de 4,89 percentuais em relação a 2017, ainda é uma pequena parcela dos artigos publicados, o que nos mostra que embora seja um assunto extenso e que demande uma gestão de custos rigorosa para funcionar pela quantidade de serviços ofertados, é poucas vezes relatado no Congresso Brasileiro de Custos.

Palavras-chave: Contabilidade de Custo. Custos no Setor Hoteleiro. Gestão de Custos. Congresso Brasileiro de Custos.

## **ABSTRACT**

Cost management becomes increasingly relevant in hotel administration, being a determining factor in the survival or failure of the economic enterprise. Currently, Cost Accounting is part of the company's strategic administration, working to help with planning, control and decision-making. The present work aims to identify and characterize, through an exploratory and bibliometric study, cost accounting in the hotel sector and how it is addressed in the Brazilian Congress on Costs from 2017 to 2019. carried out a literature review on the topic of work, survey of published works, data analysis, data tabulation and preparation of tables and/or graphs. With the results obtained from this research, it was possible to identify that the theme of costs in the hotel sector within the period of analysis was 3.57%. Of 168 articles published within the established theme, only 06 belong to the theme. Although 2019 has had a significant increase of 4.89 percentages compared to 2017, it is still a small portin of the articles published, which shows us that although it is an extensive subject and that requires strict cost management to function due to the number of services offered, is rarely reported in the Brazilian Congress on Costs.

**Keywords:** Cost Accounting. Costs in the Hotel Sector. Costs management. Brazilian Congress on Costs.

## LISTA DE QUADROS

<b>Quadro 1</b> – Classificação dos meios de hospedagem .....	18
<b>Quadro 2</b> – Congresso Brasileiro de Custos 2017 .....	36
<b>Quadro 3</b> – Congresso Brasileiro de Custos 2019 .....	37
<b>Quadro 4</b> – Porcentagem dos artigos publicados .....	38

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 1</b> – Participação dos setores do Valor adicionado PIB .....	16
--	----

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico 1</b> – Representação do Custo Fixo .....	24
<b>Gráfico 2</b> – Representação do Custo Variável .....	25

## SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	13
1.1 Tema do trabalho.....	13
1.2 Objetivo do trabalho.....	13
1.2.1 Objetivo Geral .....	13
1.2.2 Objetivos Específicos .....	14
1.3 Problema .....	14
1.4 Delimitação do estudo .....	14
1.5 Metodologia de Pesquisa .....	14
1.6 Relevância do Estudo .....	15
1.7 Organização do Trabalho .....	15
2 REVISÃO DE LITERATURA.....	16
2.1 O Setor de Serviços .....	16
2.2 Hotelaria .....	17
2.2.1 Classificação dos meios de Hospedagem .....	17
2.3 A Gestão de Custos no Setor Hoteleiro .....	19
2.3.1 Contabilidade de Custos .....	20
2.3.2 Gastos .....	20
2.3.3 Custos .....	21
2.3.4 Despesas .....	21
2.3.5 Desembolso .....	21
2.3.6 Investimentos .....	22
2.3.7 Perdas .....	22
2.4 Classificação dos Custos .....	22
2.4.1 Custo Direto .....	23
2.4.2 Custo Indireto .....	23
2.4.3 Custo Fixo .....	23
2.4.4 Custo Variável .....	24
2.4.5 Custos Semifixos ou Semivariáveis .....	25
2.5 Classificação das Despesas .....	26
2.6 Métodos de Custeio .....	26
2.6.1 Custeio por Absorção .....	27

2.6.2 Custeio Variável .....	27
2.6.3 Custeio Padrão .....	28
2.6.4 Custeio ABC .....	28
2.7 Análise Custo-Volume-Lucro .....	29
2.8 Formação do Preço de Serviço .....	29
3 DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA .....	31
3.1 O Congresso Brasileiro de Custos .....	31
3.2 Congresso Brasileiro de Custos de 2017 .....	32
3.3 Congresso Brasileiro de Custos de 2018 .....	33
3.4 Congresso Brasileiro de Custos de 2019 .....	33
4 RESULTADOS .....	36
5 CONCLUSÃO .....	39
REFERÊNCIAS .....	41

## **1 INTRODUÇÃO**

A Contabilidade de Custo para Crepaldi (2010, p.2), “é uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e ou serviços. Ela tem função de gerar informações precisas e rápidas para a administração, para a tomada de decisões”. No entanto, para serem realmente úteis essas informações precisam ser tempestivas, claras e objetivas. Assim, entende-se que a organização necessita ter uma contabilidade de custos bem organizada e estruturada para atingir seus objetivos.

Atualmente, a Contabilidade de Custos faz parte da administração estratégica da empresa, atuando no auxílio do planejamento, controle e tomada de decisão. Essa realidade não diferente na gestão de custos na administração hoteleira, no qual o controle dos custos vem sendo fator determinante na sobrevivência ou fracasso do empreendimento econômico.

Nesse contexto, para maior conhecimento sobre o apoio da contabilidade de custos na administração hoteleira, esse estudo visa identificar e caracterizar os trabalhos publicados no Congresso Brasileiro de Custos de 2017 e 2019, com foco nos artigos que abordam a gestão de custos para o setor hoteleiro.

### **1.1 Tema do trabalho**

A contabilidade de custos é primordial e determinante para o bom gerenciamento das empresas e tomadas de decisão, pois em um hotel há inúmeras prestações de serviços envolvidas para o bom funcionamento do mesmo que geram custos. Diante disso, o tema a ser desenvolvido é uma análise sobre as publicações a respeito da contabilidade de custos no setor hoteleiro no congresso brasileiro de custos.

### **1.2 OBJETIVO DO TRABALHO**

#### **1.2.1 Objetivo Geral:**

Identificar e caracterizar os trabalhos publicados sobre Custos na Gestão de Hotéis nos anos de 2017, 2018 e 2019 no Congresso Brasileiro de Custos.

### **1.2.2 Objetivo Específico:**

Para atingir o objetivo geral da pesquisa será necessário:

- Apresentar os principais conceitos e terminologias que envolvem os Custos gerados por hotel e os métodos de custeio existentes.
- Abordar o Congresso Brasileiro de Custos e efetuar um levantamento dos artigos publicados de 2017 a 2019 relacionados à gestão de custos em hotéis.
- Elaborar quadros e tabelas a fim de demonstrar os resultados obtidos.

### **1.3 Problema**

Este trabalho consiste na pesquisa exploratória do tema Custos no Setor de Hotelaria, analisando artigos publicados no Brasil.

Surge a seguinte questão: Como a gestão de Custos no Ramo Hoteleiro vem sendo abordado, nos últimos anos, em artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos?

### **1.4 Delimitação do Estudo**

Os artigos a serem analisados serão consultados através dos Anais do Congresso Brasileiro de Custos acerca do tema do presente trabalho no período estabelecido.

Os estudos realizados no ano de 2017 sobre o tema foram nos municípios de Foz do Iguaçu (Paraná) e Florianópolis (Santa Catarina). E em 2019 nos municípios de Manaus (Amazonas), Curitiba (Paraná) e Maceió (Alagoas).

### **1.5 Metodologia de Pesquisa**

Esse trabalho é uma pesquisa exploratória, quanti-qualitativa. Para a coleta de dados foram utilizadas pesquisas bibliográficas e bibliométricas.

Esta pesquisa terá as seguintes etapas: revisão bibliográfica sobre o tema do trabalho, levantamento dos trabalhos publicados no Congresso Brasileiro de Custos, análise dos dados, tabulação dos dados e elaboração de tabelas e/ou gráficos.

## **1.6 Relevância do Estudo**

O controle de custos de uma organização tende a gerar informações que auxiliam os gestores na tomada de decisão, proporcionando economia, melhorias, aproveitamento e transparência dos trabalhos e projetos. Levando em consideração tal importância, o assunto é discutido pelos profissionais e pesquisadores da área contábil a fim de explorar e atualizar o tema de acordo com as novas exigências impostas pelos órgãos fiscalizadores.

Os estudos sobre publicações são importantes para verificar características importantes das pesquisas em custos na gestão empresarial. Isto porque estes estudos buscam analisar a quantidade de publicações relacionadas ao tema, o perfil dos autores, os temas de interesse dos pesquisadores sobre tema e as referências utilizadas para as pesquisas.

Dessa forma, acredita-se ser relevante a pesquisa de publicações sobre o tema de gestão de custos na rede hoteleira no Congresso Brasileiro de Custos, para o conhecimento do quanto o tema vem sendo estudado e por quem vem sendo estudado.

## **1.7 Organização do Trabalho**

A estrutura do trabalho dar-se-á através de cinco capítulos, de forma que a sequência das informações ofereça um perfeito entendimento de seu propósito.

No primeiro capítulo apresenta-se introdução abordando questões como a importância do controle de custos no setor de serviços de hotelaria e da relevância de se atualizar constantemente a respeito do assunto. Trata ainda dos objetivos, da importância do tema, da delimitação do local onde o estudo foi desenvolvido, do Método ou metodologia e como está organizado.

No segundo capítulo, trata da revisão bibliográfica, necessária para fundamentar a pesquisa, acerca dos temas como: o setor de serviços, o setor de hotelaria, a gestão de custos no setor de hotelaria, Conceitos de custos, Classificação de custos, Classificação das despesas, Métodos de Custeio, Análise Custo-volume-lucro e a Formação do preço de serviço.

O Capítulo 3 trata-se do desenvolvimento da pesquisa acerca do tema escolhido, expondo os artigos pesquisados e comparando-os a fim de confrontar os temas e analisar os que estiveram mais presentes.

O quarto capítulo apresenta os resultados alcançados com a pesquisa.

No quinto capítulo serão apresentadas as considerações finais.

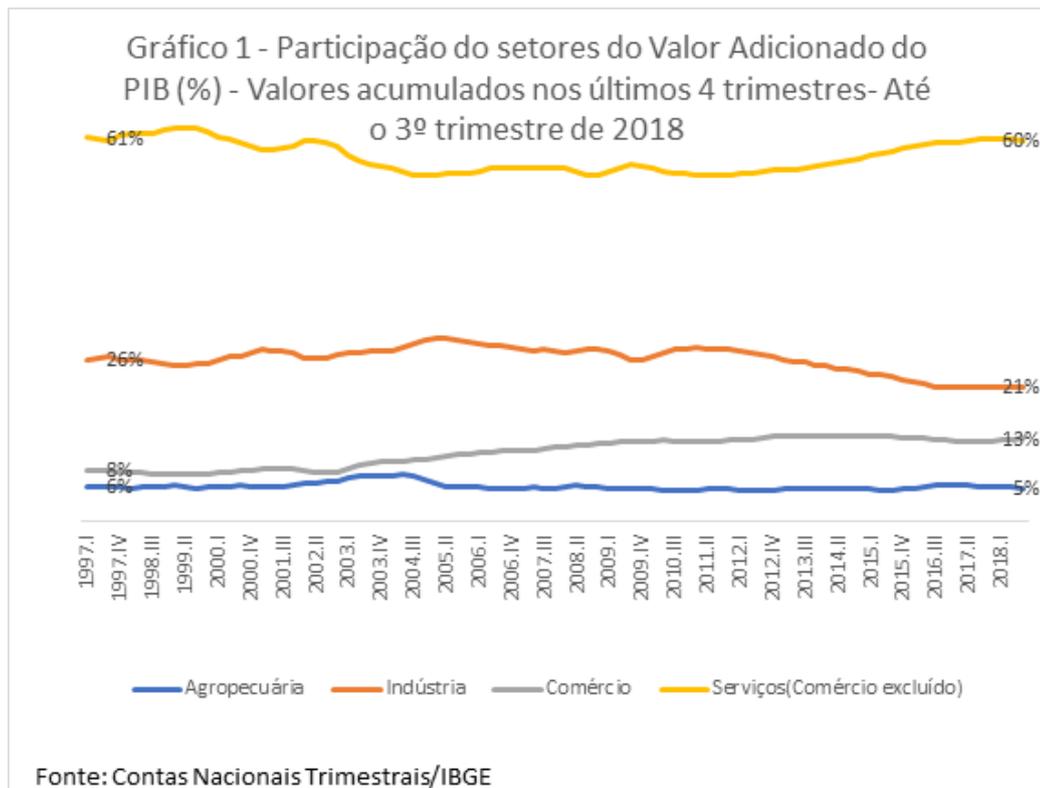
## 2 REVISÃO DE LITERATURA

### 2.1 O Setor de Serviços

O Setor de serviços, também conhecido como setor terciário, é aquele que corresponde não só a prestação de serviços como também as atividades ligadas ao comércio de bens.

Segundo o IBGE a representatividade do setor terciário passou de 69% do Valor Adicionado ao Produto Interno Bruto (PIB) em 1997 para 73% em 2018, segundo dados das Contas Nacionais Trimestrais do IBGE. Percebe-se que o comércio foi o principal responsável por esse avanço, pois sua contribuição de 8% do Valor Adicionado do PIB, em 1997, passou para 13%, em 2018. Já o setor de serviços, apesar de significativa participação no Valor Adicionado do PIB, manteve o patamar de sua contribuição em torno de 60%, no ano de 1997 e no ano de 2018, conforme pode ser observado no gráfico abaixo.

Figura 1 – Participação dos setores do Valor adicionado PIB.



De acordo com o dicionário, “o termo serviço representa a ação de servir, de ser útil ou de oferecer auxílio e ajuda, geralmente prestando algum tipo de trabalho, seja em caráter remuneratório ou não”.

## **2.2 Hotelaria**

O hotel pode ser definido como um estabelecimento de prestação de serviços destinado a oferecer acomodações e, habitualmente, refeições, entretenimentos e outros serviços para o público em troca de um valor denominado como diária.

A Lei do Turismo - Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008, Artigo 23, define que:

“Art. 23. Consideram-se meios de hospedagem os empreendimentos ou estabelecimentos, independentemente de sua forma de constituição, destinados a prestar serviços de alojamento temporário, ofertados em unidades de frequência individual e de uso exclusivo do hóspede, bem como outros serviços necessários aos usuários, denominados de serviços de hospedagem, mediante adoção de instrumento contratual, tácito ou expreso, e cobrança de diária.”

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

“Considera-se empresa hoteleira a pessoa jurídica, constituída na forma de sociedade anônima ou sociedade por quotas de responsabilidade limitada, que explore ou administre meio de hospedagem e que tenha em seus objetivos sociais o exercício de atividade hoteleira, observado o Art. 4º do Decreto nº 84.910, de 15 de julho de 1980.”

A EMBRATUR é o instituto Brasileiro de Turismo, é a autarquia especial do Ministério do Turismo responsável pela execução da Política Nacional de Turismo no que diz respeito a promoção, ao marketing e ao apoio à comercialização dos destinos, serviços e produtos turísticos brasileiros no mercado internacional. (EMBRATUR, 2020).

A EMBRATUR determina ainda o registro obrigatório do hospede no momento de check-in no estabelecimento, feito através do preenchimento do Ficha Nacional de Registros de Hóspedes. O descumprimento do regulamento Geral dos meios de hospedagens e das legislações aplicáveis podem gerar ao estabelecimento penalidades, suspensão, cancelamento a classificação ou até mesmo a interdição e fechamento do estabelecimento.

### **2.2.1 Classificação dos Meios de Hospedagem**

A classificação de hotéis foi desenvolvida e padronizada pelo Ministério do Turismo para se adequar aos padrões internacionais, criando assim o Sistema Brasileiro de Classificação de Meios de Hospedagens (SBClass).

O SBClass estabeleceu sete tipos de Meio de Hospedagens e utiliza a simbologia de estrelas para classificar cada uma das categorias, sendo da seguinte forma:

I - HOTEL: estabelecimento com serviço de recepção, alojamento temporário, com ou sem alimentação, ofertados em unidades individuais e de uso exclusivo dos hóspedes, mediante cobrança de diária;

II - RESORT: hotel com infraestrutura de lazer e entretenimento que disponha de serviços de estética, atividades físicas, recreação e convívio com a natureza no próprio empreendimento;

III - HOTEL FAZENDA: localizado em ambiente rural, dotado de exploração agropecuária, que ofereça entretenimento e vivência do campo;

IV - CAMA E CAFÉ: hospedagem em residência com no máximo três unidades habitacionais para uso turístico, com serviços de café da manhã e limpeza, na qual o possuidor do estabelecimento resida;

V - HOTEL HISTÓRICO: instalado em edificação preservada em sua forma original ou restaurada, ou ainda que tenha sido palco de fatos histórico-culturais de importância reconhecida. Entende-se como fatos histórico-culturais, aqueles tidos como relevantes pela memória popular, independentemente de quando ocorreram, podendo o reconhecimento ser formal por parte do Estado brasileiro, ou informal, com base no conhecimento popular ou em estudos acadêmicos;

VI - Pousada: empreendimento de característica horizontal, composto de no máximo 30 unidades habitacionais e 90 leitos, com serviços de recepção, alimentação e alojamento temporário, podendo ser em um prédio único com até três pavimentos, ou contar com chalés ou bangalôs; e

VII - FLAT/APART-HOTEL: constituído por unidades habitacionais que disponham de dormitório, banheiro, sala e cozinha equipada, em edifício com administração e comercialização integradas, que possua serviço de recepção, limpeza e arrumação; (SBClass, 2015, p. 1)

Quadro 1 – Classificação dos meios de hospedagem.

Hotel	1 a 5 estrelas	★	★★★★★
Resort	4 a 5 estrelas	★★★★	★★★★★
Hotel Fazenda	1 a 5 estrelas	★	★★★★★
Cama e café	1 a 4 estrelas	★	★★★★
Hotel Histórico	3 a 5 estrelas	★★★	★★★★★
Pousada	1 a 5 estrelas	★	★★★★★
Flat/Apart-Hotel	3 a 5 estrelas	★★★	★★★★★

Fonte: Ministério do Turismo – Adaptado pelos alunos.

### 2.3 A Gestão de Custos no Setor Hoteleiro

Nota-se que a gestão da empresa hoteleira é uma atividade que exige forte capacidade de tomada de decisões dos gestores, dada a complexibilidade dos processos relacionados à prestação de serviços, sazonalidade da demanda, uso intensivo de mão de obra e a necessidade constante de significativos investimentos e capital. (Gorini & Mendes, 2005).

De acordo com Vieira e Souza (2005, p.430):

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

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

- Coleta de dados: Fazer um levantamento através de formulários internos, de todos os custos gerados em todos os serviços disponibilizados pelo hotel.
- Organização dos dados: Classifica-los em grupos para facilitar a sua análise e interpretação.
- Análise dos dados: Depois de organizados, se faz necessário analisá-los para extrair deles as informações que iram auxiliar na tomada de decisão.

Visando um bom desempenho na gestão empresarial, as empresas necessitam saber o custo total de cada produto ou serviço ofertado a seus clientes. A esse respeito, Eller (2002, p. 35) expõe:

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

Baseados nos estudos de Lobrigatti (2004), empresas do ramo de prestação de serviços encontram grandes dificuldades na implementação e utilização da Gestão de Custos. O estranhamento se dá, entre outros motivos, pela falta de conhecimento adequado sobre os custos dos serviços prestados e oferecidos. A percepção de que para acompanhar, controlar e tomar decisões relativas aos serviços prestados exige trabalho e dedicação.

### 2.3.1 Contabilidade de Custos

A Contabilidade de Custos é um ramo da Ciência Contábil, ao qual se utiliza de princípios, critérios e procedimentos capazes de fornecer informações fundamentais para que a gerência da entidade possa desempenhar melhor de suas funções.

Segundo Ribeiro (2013, p. 11):

Para estudar a Contabilidade de Custos você precisa ter conhecimento das noções básicas da Contabilidade, como: o Patrimônio e seus componentes, as situações líquidas patrimoniais, o mecanismo do débito e do crédito, a escrituração dos fatos administrativos através do lançamento nos livros Diário e Razão, além de saber apurar o resultado do exercício, elaborar o Balancete de Verificação e o Balanço Patrimonial, ainda que de forma simplificada.

Para Leone (2010, p. 5 e 6):

A Contabilidade de Custos é o ramo da Contabilidade que se destina a produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade, como auxílio às funções de determinação de desempenho, de planejamento e controle das operações e de tomada de decisões. A Contabilidade de Custos coleta, classifica e registra os dados operacionais das diversas atividades da entidade, denominados de dados internos, bem como, algumas vezes, coleta e organiza dados externos.

Ao falar da contabilidade de custos, é importante mencionar alguns dos principais conceitos e terminologias de custos, visando um maior entendimento da pesquisa. As terminologias de contabilidade de custos são definidas como gastos, custos, despesas, desembolsos, investimentos e perdas.

### 2.3.2 Gastos

Gastos são todas as compras de um produto ou serviço em geral, que geram um sacrifício financeiro para a empresa ou um impacto no caixa. Os custos, despesas, desembolsos, investimentos e as perdas são gastos em prol da empresa. Exemplos: Matéria prima, mão de obra, distribuição de mercadorias, honorários da administração, compra de imobilizado, energia elétrica, telefone, instalações, manutenção etc.

“Todas as vezes que a empresa industrial pretende obter bens, seja para uso, troca, transformação ou consumo, ou ainda utilizar algum tipo de serviço, ela efetua gastos”. (Ribeiro, 2013, p. 28).

“Gasto é a compra de um produto ou serviço qualquer, que gera sacrifício financeiro para a entidade (desembolso), sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro)”. (Martins, 2018, p. 9).

### **2.3.3 Custos**

Custos são os gastos relativos a bens e serviços utilizados diretamente na produção, efetuados pela empresa na produção de seus bens e serviços. Exemplos: Matéria prima utilizada no processo produtivo, mão de obra, manutenção de máquinas, depreciação e custos indiretos de fabricação.

“Custo compreende a soma dos gastos com bens e serviços aplicados ou consumidos na fabricação de outros bens” (RIBEIRO, 2013, p. 29).

### **2.3.4 Despesas**

São os gastos que ocorrem na empresa, mas que não possuem relação no processo produtivo, são os valores dos insumos consumidos para funções diferentes da produção propriamente dita. Exemplos: Administração, Água e energia elétrica consumidos pelo escritório, honorários do escritório, marketing e comissões.

“Quando os gastos são efetuados para obtenção de bens ou serviços aplicados na área administrativa ou comercial, visando direta ou indiretamente a obtenção de receitas, esses gastos correspondem a despesas” (RIBEIRO, 2013, p. 28).

### **2.3.5 Desembolso**

É o ato de pagamento resultante de uma aquisição de bens ou serviços. Exemplos: Retirada do dinheiro do caixa ou banco para cumprimento da obrigação.

“O desembolso, que se caracteriza pela entrega do numerário, pode ocorrer antes (pagamento antecipado), no momento (pagamento à vista) ou depois (pagamento a prazo) da consumação do gasto. Entretanto, ele não interfere na classificação do gasto em investimento, custo ou despesa”. (RIBEIRO, 2013, p. 28).

É importante ressaltar que todo gasto implica em um desembolso, entretanto o desembolso não interfere na classificação do gasto.

### **2.3.6 Investimentos**

Representam os gastos aplicados em aquisições de benefícios futuros, que possam gerar futura remuneração ou receita para a empresa. Sendo classificadas em Circulantes e Não-Circulantes. Os circulantes são os estoques de matérias primas, estoques de produtos para revenda. E os Não-Circulantes são os equipamentos, máquinas e utensílios, instalações e ações de outras empresas.

Todas as ações efetuadas pela aquisição de bens ou serviços que se encontram no Ativo da empresa para baixa ou amortização pós-venda, consumo ou desvalorização são chamadas de investimentos. (Martins, 2018).

### **2.3.7 Perdas**

Representam bens ou serviços consumidos de forma anormal e/ou involuntária. Exemplos: Deterioração de estoques, roubo, sinistro e greve.

Para Ribeiro (2013, p. 126):

Existem perdas ou quebras que são consideradas normais ou razoáveis, uma vez que decorrem da própria natureza dos bens, por exemplo, os bens que sofrem perdas com evaporação, seja no processo de fabricação, transporte ou armazenagem (produtos químicos — petróleo e seus derivados). Existem perdas ou quebras de estoques que são consideradas anormais, por serem esporádicas, como aquelas decorrentes de deterioração, obsolescência ou ainda pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros.

## **2.4 Classificação dos Custos**

A Classificação dos Custos da empresa destina-se a fornecer informações para determinar e controlar os custos da organização, sendo classificados em diretos, indiretos, fixos, variáveis e semifixos ou semivariáveis.

### **2.4.1 Custo Direto**

Para Ribeiro (2013) os custos diretos são todos os gastos com materiais, mão de obra e Gastos Gerais de Fabricação utilizados diretamente na fabricação dos produtos. Pois além de integrarem os produtos, suas quantidades e valores podem ser facilmente identificados em relação a cada produto fabricado.

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

### **2.4.2 Custo Indireto**

Para Crepaldi (2010) os custos indiretos são todos aqueles que não podem ser identificados diretamente nos produtos fabricados, sendo necessário o rateio para fazer a apropriação. É todo custo que não está vinculado diretamente ao produto, mas ao processo produtivo. Como por exemplo o aluguel da área produtiva, energia elétrica utilizada e depreciação de máquinas.

“A atribuição dos Custos Indiretos aos produtos é feita por meio de critérios que podem ser estimados ou até mesmo arbitrados pela empresa através do rateio”. (Ribeiro, 2013, p. 36).

### **2.4.3 Custo Fixo**

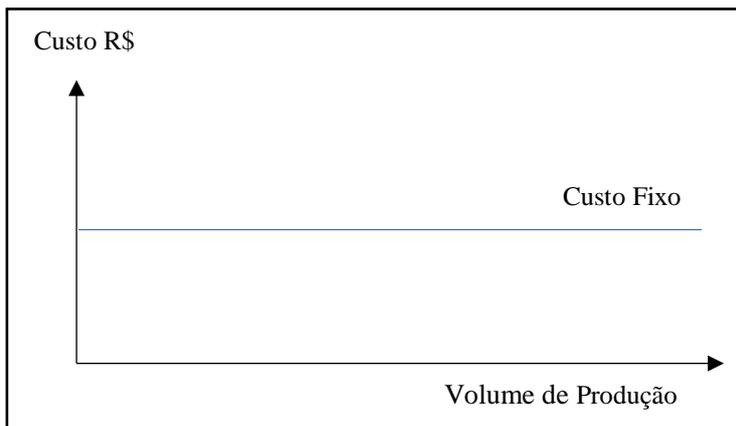
Segundo Ribeiro (2013, p. 37):

Os Custos Fixos são aqueles que permanecem estáveis independentemente de alterações no volume da produção. São custos necessários ao desenvolvimento do processo industrial em geral, motivo pelo qual se repetem em todos os meses do ano. [...] É importante salientar que os Custos Fixos, por não integrarem os produtos e por beneficiarem a fabricação de vários produtos ao mesmo tempo, são também denominados Custos Indiretos.

Os Custos Fixos são aqueles cujos valores são os mesmos qualquer que seja o volume de produção da empresa. Os custos fixos são permanentes em relação ao volume de produção, mas podem variar de valor no decorrer do tempo. Para Leone (2000, p.73) “o custo fixo é constante no total, na faixa de volume relevante da atividade esperada que está sendo considerada”.

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

Gráfico 1: Representação do Custo Fixo.



Fonte: Padozeve (2010, p. 340) – Adaptado pelos alunos.

#### 2.4.4 Custo Variável

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

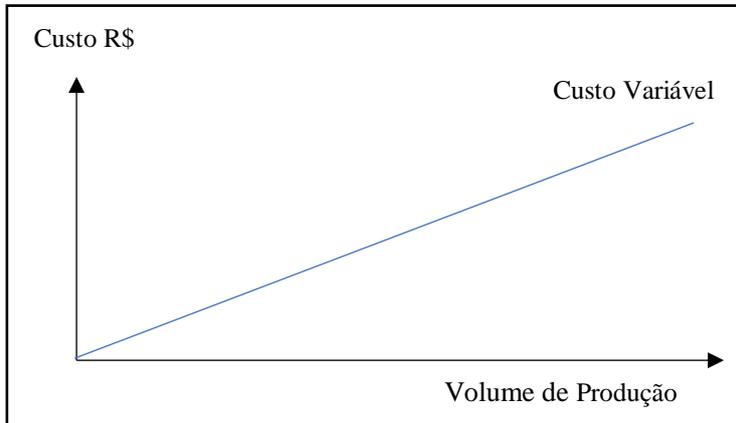
Para Ribeiro (2013, p. 37) “os custos variáveis são aqueles que variam em decorrência do volume da produção. Assim, quanto mais produtos forem fabricados em um período, maiores serão os custos variáveis”.

Um exemplo é a mão de obra direta, para atender dez clientes haveria um custo x em horas, para atender vinte demandaria o dobro. Deste modo, quanto maior for a quantidade fabricada ou atendida, maior será o consumo de matéria-prima e mão de obra e, conseqüentemente, maior será o seu custo.

Os Custos Variáveis, por estarem vinculados ao volume produzido, são também denominados Custos Diretos.

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

Gráfico 2: Representação do Custo Variável



Fonte: Padozeve (2010, p. 339) – Adaptado pelos alunos.

#### 2.4.5 Custos Semifixos ou Semivariáveis

De acordo com Crepaldi (2010) são os custos que variam de acordo com o volume de produção, mas que não possuem a mesma variação proporcional, isto significa que até certo ponto são fixas e a partir deste ponto passam a ser variáveis.

Segundo Ribeiro (2013), os custos semifixos possuem uma parcela variável, como por exemplo a energia elétrica, há uma parcela mínima fixa paga independente se o volume de produção for correspondente a zero, sendo assim a parte variável corresponde a parte utilizada diretamente na produção.

Já os custos semivariáveis para Ribeiro (2013, p. 38)

Os Custos Semivariáveis são, portanto, os Custos Variáveis que possuem uma parcela fixa. Como exemplo, a mão de obra aplicada diretamente na produção é variável em função das quantidades produzidas, ao passo que a mão de obra da supervisão da fábrica independe do volume produzido e, por isso, é classificada como fixa.

Por possuírem parcela fixa e parcela variável, esses custos são também conhecidos por Custos Mistos.”

## 2.5 Classificação das Despesas

Tomando como referência Padoveze (2013) as despesas são os gastos necessários para vender e distribuir os produtos, estando diretamente ligados as áreas administrativas e comerciais da empresa.

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

- Despesas Fixas: Segundo Oliveira (2012), as despesas fixas são aquelas que independentemente do volume de vendas ou serviços prestados, permanecem iguais dentro das atividades de receita já exercidas pela empresa. Exemplo: Aluguel de sala comercial, salários administrativos, etc.
- Despesas Variáveis: Segundo o SEBRAE (2013), são as despesas que variam de acordo com o volume produzido ou serviço ofertado, assim só há despesa variável se houver vendas ou unidades produzidas. Exemplo: Comissão sobre vendas, fretes, etc.

## 2.6 Métodos de Custeio

O custeio representa um elemento essencial das atividades de contabilidade gerencial de uma empresa.

Para Crepaldi (2011, p. 52) “o custo trata de estabelecer quanto de gastos foram usados por um produto, um grupo de produtos, uma atividade específica ou um conjunto de atividades da empresa”.

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

### **2.6.1 Custeio por Absorção**

Segundo Leone (2000, p. 242) o custeio por absorção “é aquele que faz debitar ao custo dos produtos todos os custos da área de fabricação, sejam esses custos definidos como custos diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, de estrutura ou operacionais”.

Os custos de produção podem ser apropriados diretamente, como é o caso do material direto e mão de obra direta, ou indiretamente, como é o caso dos custos indiretos de fabricação, excluindo apenas as despesas não fabris.

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

Esse método de custeio é derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade, pois está de acordo com o regime de competência e a confrontação de receitas e despesas, ou seja, considerando como despesa do período apenas o custo de produção referente aos produtos que foram vendidos no período. (CREPALDI, 2010, p. 230).

### **2.6.2 Custeio Variável**

O custeio variável é um método de custeio gerencial e conhecido como custeio direto, é um tipo de custeamento que consiste em considerar como custo de produção do período, apenas os custos variáveis incorridos. De acordo com Bomfim e Passarelli (2003), o custeio variável ou direto toma em consideração, para custeamento dos produtos da empresa, apenas os custos variáveis. Com isso elimina-se a necessidade de rateios.

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

O custeio variável não está preso às legislações e normas legais exigidas pela fiscalização, sendo assim, apresenta-se como uma alternativa para o fornecimento de informações, auxilia a tomada de decisão e gestão da empresa.

### 2.6.3 Custeio Padrão

O custo padrão de acordo com Padoveze (2010) é calculado com base futuros custos desembolsáveis pela empresa, podendo ser semelhantes ou não. Sendo uma antecipação ou referência a respeito das informações de custos de determinado produto ou serviço.

Para Ribeiro (2013, p. 248):

O Custo Padrão é um custo estimado, isto é, calculado antes mesmo de se iniciar o processo de fabricação. Com base nos Custos de Produção de períodos anteriores, a empresa industrial pode fixar, como padrão, custos para cada produto a ser fabricado. Assim, define-se o padrão para os gastos com Materiais, Mão de Obra e Gastos Gerais de Fabricação. Quanto maior for o detalhamento do padrão em relação a cada elemento componente do custo, melhores resultados serão obtidos.

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

Esse método de custeio proporciona a empresa um controle extenso, onde são utilizados o estudo teórico da organização, proporcionando uma equilibrada estrutura operacional e uma projeção para o futuro.

### 2.6.4 Custeio ABC

O custeio ABC (Custeio Baseado em Atividades), que o próprio nome indica, é baseado nas atividades que a empresa efetua no processo de fabricação de seus produtos.

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

Deve-se deixar claro, de início, que o sistema ABC deve ser entendido, preferencialmente, como um complemento do sistema tradicional de custos. Assim, a sua adoção não implica na substituição do sistema contábil de custos atualmente em uso na maioria das empresas. Mantem-se, dessa forma, a estrutura contábil convencional, com as adaptações ou detalhamentos julgados convenientes ao melhor funcionamento de um sistema baseado em atividades (PASSARELLI e BOMFIM, 2003, p. 283).

Para Martins (2003, p. 60) “a utilidade do Custeio Baseado em Atividades (ABC) não se limita ao custeio de produtos. Ele é, acima de tudo, uma poderosa ferramenta a ser utilizada na gestão de custos.”

## **2.7 Análise Custo-Volume-Lucro**

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

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

- Margem de contribuição: Para Padoveze (2010), a margem de contribuição representa quanto cada produto contribui para a lucratividade da empresa, sendo calculado a diferença entre o preço de venda e os custos e despesas variáveis por unidade de produto. Cada unidade vendida a empresa lucrará um valor, se multiplicado pelo total de vendas do período é possível obter o resultado de contribuição marginal total do produto.

- Ponto de equilíbrio: De acordo com Padoveze (2010) o ponto de equilíbrio determina quanto a empresa precisa vender para que não obtenha prejuízo, o ponto de equilíbrio corresponde a zero e a partir de uma unidade acima do ponto de equilíbrio a empresa já está obtendo lucro, ou seja, o ponto de equilíbrio calcula os parâmetros que mostram a capacidade mínima em que a empresa deve operar para não ter prejuízo, mesmo que ao custo de um lucro zero.

## **2.8 Formação do Preço de Serviço**

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

Ainda nessa linha de raciocínio com definição dada por Silva e Lins (2013, p. 247):

A determinação do preço de venda não é uma tarefa das mais fáceis dentro de um mercado de concorrência perfeita. O lucro das empresas é decorrente

da diferença entre os gastos totais e o preço de venda. Ocorre que ao aumentar o preço, há a redução do volume de vendas. Nesse sentido, a maior atenção da empresa se volta para o controle dos custos. Existem várias formas de calcular o preço de venda final a partir de um sistema de custos, todas com vantagens e desvantagens. A escolha deve recair sobre o método que mais se identifique com a atividade e os objetivos de curto e longo prazo da empresa, considerando o ciclo de vida do produto.

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

### **3 DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA**

Neste capítulo será realizado uma análise nos artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos de 2017 a 2019 e como o custo no setor hoteleiro é abordado.

#### **3.1 O Congresso Brasileiro de Custos**

De acordo com a Associação Brasileira de Custos o Congresso Brasileiro de Custos trata-se do:

“[...] principal evento ligado à área de custos empresariais do Brasil. Além disso, é o principal divulgador da produção técnico-científica da especialidade e áreas afins, proporcionando a interação da comunidade acadêmica, pesquisadores, professores e estudantes, com empresários, consultores, contadores, administradores e demais profissionais atuantes na área da Gestão Estratégica de Custos.”

Os Artigos publicados em cada congresso se subdividem em 8 categorias, que são elas:

1. Abordagens contemporâneas de custos;
2. Casos empresariais;
3. Contribuições teóricas para a determinação e a gestão de custos;
4. Custos aplicados ao setor privado e terceiro setor;
5. Custos aplicados ao setor público;
6. Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões;
7. Metodologias de ensino e pesquisa em custos;
8. Métodos quantitativos aplicados à gestão de custos.

Neste trabalho abordaremos de forma sintetizada a categoria número 6, custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões, pois é nela que se encontra os artigos publicados relacionados ao setor hoteleiro.

### 3.2 Congresso Brasileiro de Custos de 2017

No ano de 2017, foram publicados apenas 2 artigos relacionados ao setor hoteleiro, dentre os 61 artigos publicados na categoria “custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio de decisões”. Estes serão analisados no capítulo em questão.

O primeiro artigo elaborado por Cescon, Junior, Júnior e De Almeida (2017), aborda o tema “A Gestão de Custos Interorganizacionais na Rede Hoteleira de Foz do Iguaçu, PR” e o objetivo principal foi a identificação do grau de conhecimento dos gestores das empresas hoteleiras estabelecidas na cidade de Foz do Iguaçu, os autores elaboraram uma coleta de dados sob 50 empresas, das quais 37 retornaram os questionários respondidos para a elaboração da tese.

Foram observados neste estudo, confirma-se o tipo de constituição das empresas no Brasil, que é em sua maioria de micro (37%) e pequenas empresas (43%) sob a forma societária limitada (86%) e com controle de capital (78%) familiar. Apresentam sua gestão com 37% sendo familiar sem formação profissional/acadêmica na área de hotelaria e 32% familiar, mas com formação profissional/acadêmica na área de hotelaria.

Como resultado, os autores concluíram que embora os gestores tenham mostrado um nível de conhecimento das Relações Interorganizacionais (RIOs) e das Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI), os resultados sugerem ser ainda incipiente a prática tanto das RIOs quanto das GCI nas empresas de serviços de hospedagem (hotelaria) da cidade de Foz do Iguaçu.

O segundo artigo elaborado por Lunkes, Costa e Bortoluzzi (2017) e aborda o tema “Estudo Sobre a Adoção de Práticas de Contabilidade Gerencial em Empresas Hoteleiras” e teve como objetivo principal a análise da adoção de práticas de contabilidade gerencial em empresas hoteleiras na cidade de Florianópolis (SC). Ao todo 15 hotéis filiados a Associação Brasileira da Indústria de Hotéis (ABIH) retornaram o questionário, dentre os 55 contactados.

Os resultados apontados pelos autores após o levantamento de dados mostram a utilização de práticas de custos tradicionais como, o custeio por absorção e o custeio padrão. Parecem ser práticas consolidadas nas empresas hoteleiras, já que estudos anteriores também destacaram estes métodos de custeio, o que mostra pouca evolução nas últimas décadas. Deste modo, o estudo nos mostra que não há uma expectativa de mudança em vista, já que os gestores hoteleiros não demonstraram grandes intenções em realizar inovações nas práticas de gestão nos próximos três anos.

### **3.3 Congresso Brasileiro de Custos de 2018**

No congresso deste ano não foi abordado nenhum artigo relacionado ao setor hoteleiro dentre os 58 artigos publicados dentro da categoria “Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões”.

### **3.4 Congresso Brasileiro de Custos de 2019**

Em 2019, foram publicados 4 artigos relacionados ao setor hoteleiro, dentre os 49 artigos publicados na categoria “custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio de decisões”.

O primeiro artigo foi elaborado por Filho, Borinelli e Rocha (2019), sobre o tema “Análise Descritiva da Utilidade da Informação de Custos nas Empresas Brasileiras de Hotelaria: Uma Visão Sob a Perspectiva do Tomador de Decisão” e objetivo principal foi a investigação da utilidade das informações de custos no processo de tomada de decisão dos gestores de empresas brasileiras de hotelaria, visando entendimento e conceituação do que é Informação e delimitação prática para caracterização da Informação de Custos. O levantamento foi feito através do envio de e-mails para cerca de 10.800 empresas listadas no Cadastro Nacional de Empresas Turísticas do Ministério do Turismo no 3º semestre de 2018, obtendo um retorno de 58 questionários válidos dos 76 respondidos, sendo os 18 descartados por preenchimento incompleto.

O resultado obtido através desse estudo nos mostra que apesar de implementados artefatos para a gestão de custos, eles não são explorados ao máximo, fortalecendo o argumento de Harris (1995) de que os gestores hoteleiros se valeriam de seus conhecimentos prévios em suas tomadas de decisões em detrimento da utilização de informações de custos. Deste modo, os autores deixam claro que os resultados obtidos partem da avaliação pessoal dos gestores quanto a utilidade das informações, sujeitas portanto a viés do respondente, bem como que o número de respostas obtidas dos questionários não permite a generalização dos achados, mas que apesar desse fato a pesquisa pode contribuir para os gestores hoteleiros basearem as decisões de design de seus sistemas de comunicações de informações gerenciais.

O segundo artigo foi publicado por Alves, Dos Santos, Filho e Negreiros (2019) acerca do tema “Contabilidade Gerencial nos Meios de Hospedagem: Uma Análise das Práticas Adotadas Pelos Meios de Hospedagem da Cidade de Manaus” cujo o objetivo

principal é analisar a adoção de práticas de Contabilidade Gerencial em meios de hospedagem da capital amazonense. Para atingir esse objetivo foi efetuado um levantamento através de questionário à 12 meios de hospedagem, todos cadastrados no Ministério do Turismo, através do Cadastro de Prestadores de Serviços de Turismo (Cadastur), no período de 29/05/2019 a 18/06/2019.

Os resultados obtidos pelos autores nos mostram que as empresas hoteleiras ainda se utilizam majoritariamente de práticas de custeio tradicionais, como o custeio variável e custeio padrão. Foi possível observar também que nenhuma das empresas pesquisadas utiliza o custeio baseado em atividades. Diferentemente das práticas de custeio as empresas hoteleiras tem experimentado práticas modernas de Contabilidade Gerencial, como o orçamento baseado em atividades. Isso pode apontar uma possível mudança nas práticas hoteleiras.

O terceiro artigo publicado a cerca desta temática foi elaborado por De Souza e Peixe (2019) e aborda o tema “Custos para Definir o Preço das Diárias da Prestação de Serviço da Hotelaria: Estudo Empírico de Caso Aplicado”. O artigo tem por objetivo demonstrar a formação do preço de venda das diárias no setor da prestação de serviços de hotelaria, por meio da análise dos custos para uma efetiva formação de preço de venda. A base de dados e informações são de uma empresa hoteleira situada em Curitiba referente ao ano de 2018. O levantamento foi feito através de centros de custos, analisando os custos e despesas incorridos. Para o mapeamento dos custos e despesas foi utilizado o sistema de custeio por absorção, e o cálculo do preço das diárias foi feito com base no mark-up para verificar se há muitas distorções.

Com os dados obtidos os autores destacam que foi possível realizar o mapeamento dos custos ocorridos na prestação de serviços de um empreendimento do setor hoteleiro. Os centros de custos auxiliaram para um melhor aperfeiçoamento dos gastos, com enfoque no grupo de hospedagem, o qual está diretamente relacionado aos serviços que se referem às diárias e conseqüentemente ajudaram no cálculo para a formação do preço da diária média.

O quarto e último artigo referente ao setor hoteleiro publicado neste ano no Congresso Brasileiro de Custos foi elaborado por Silva, Albuquerque, Da Silva, Guedes e Costa (2019) a respeito do tema “Departamentalização dos custos na atividade hoteleira: apuração do custo da diária sob a ótica do custeio por absorção”, cujo objetivo é apurar, mediante a utilização da departamentalização, os custos da diária de um hotel sob a ótica do custeio por absorção. A pesquisa foi realizada através de um estudo de caso em um hotel localizado no litoral da cidade de Maceió, utilizando como base os dados físicos e financeiros, extraídos dos

relatórios de controle administrativo e contábil do hotel, referentes ao ano de 2018. Após o levantamento de dados, foi necessário a aplicação da departamentalização para alcançar o custo total com Hospedagem no ano, assim a realização da divisão dos custos totais com hospedagem pela média anual de diárias realizadas resultou no custo médio da diária, antes desconhecido pela organização. Após essas análises, a pesquisa revelou que o custo médio da diária do hotel é no valor de R\$ 101,62.

#### 4 RESULTADOS

Este capítulo apresenta de forma sintetizada o resultado obtido com os artigos relativos ao setor hoteleiro publicados no Congresso Brasileiro de Custos de 2017 a 2019, vemos como o tema é pouco abordado e explorado, engessando as práticas de inovações na gestão desse setor.

No quadro 02 encontra-se os trabalhos publicados em 2017 e no quadro 03 os trabalhos publicados em 2019. No ano de 2018 não foi publicado nenhum artigo relacionado ao setor hoteleiro e dado motivo de não possuir um quadro.

Quadro 2 – Congresso Brasileiro de Custos 2017

<b>Tema trabalho</b>	<b>Autores</b>	<b>Objetivo</b>	<b>Resultados obtidos</b>
A Gestão de Custos Interorganizacionais na Rede Hoteleira de Foz do Iguaçu, PR	Cescon, Junior, Júnior e De Almeida	O objetivo do estudo foi identificar o grau de conhecimento dos gestores das empresas hoteleiras estabelecidas na cidade de Foz do Iguaçu, PR sobre a ótica da gestão de custos interorganizacionais complementando com uma apresentação das características operacionais e fiscais das empresas.	Concluiu-se que embora os gestores tenham mostrado um nível de conhecimento das RIOs e das GCIs, os resultados sugerem ser ainda incipiente a prática tanto das RIOs quanto das GCIs nas empresas de serviços de hospedagem (hotelaria).
Estudo Sobre a Adoção de Práticas de Contabilidade Gerencial em Empresas Hoteleiras	Lunkes, Costa e Bortoluzzi	O objetivo do estudo foi analisar a adoção de práticas de contabilidade gerencial em empresas hoteleiras.	Os resultados mostram que a contabilidade gerencial é adotada em grande parte das empresas hoteleiras. Sendo o destaque para o custeio por absorção e o custeio padrão.

Fonte: Congresso Brasileiro de Custos, 2017 – Adaptado pelos alunos.

Quadro 3 – Congresso Brasileiro de Custos 2019

<b>Tema trabalho</b>	<b>Autores</b>	<b>Objetivo</b>	<b>Resultados obtidos</b>
Análise Descritiva da Utilidade da Informação de Custos nas Empresas Brasileiras de Hotelaria: Uma Visão Sob a Perspectiva do Tomador de Decisão	Filho, Borinelli e Rocha	Investigar a utilidade das informações de custos no processo de tomada de decisão dos gestores de empresas brasileiras de hotelaria.	Identificou-se que os artefatos tidos como mais úteis pelos gestores das empresas brasileiras de hotelaria são: (a) Mensuração de Custos – custeio pleno e custeio por absorção; (b) Gestão Operacional de Custos – análise custo-volume-lucro, análise vertical, análise horizontal e custeio baseado em atividades; (c) Gestão Estratégica de Custos – gestão do custo alvo e gestão baseada em atividades.
Contabilidade Gerencial nos Meios de Hospedagem: Uma Análise das Práticas Adotadas Pelos Meios de Hospedagem da Cidade de Manaus	Alves, Dos Santos, Filho e Negreiros	Analisar a adoção de práticas de Contabilidade Gerencial em meios de hospedagem da capital amazonense.	O estudo mostra que as práticas de Contabilidade Gerencial são amplamente utilizadas pelas empresas hoteleiras e de tais práticas, destacam-se o Custeio Variável, a utilização do orçamento para planejamento anual e controle de custos, medidas de rentabilidade, análise da rentabilidade do produto e gestão baseada em atividades.
Custos para Definir o Preço das Diárias da Prestação de Serviço da Hotelaria: Estudo Empírico de Caso Aplicado	De Souza e Peixe	Demonstrar a formação do preço de venda das diárias no setor da prestação de serviços de hotelaria, por meio da análise dos custos para uma efetiva formação de preço de venda.	Demonstração do mapeamento dos custos dos serviços prestados na hotelaria, por meio da formação dos preços de venda na prestação de serviço, demonstrando que o valor da diária média calculada pela empresa não contempla efetivamente os gastos realizados

Departamentalização dos custos na atividade hoteleira: apuração do custo da diária sob a ótica do custeio por absorção	Silva, Albuquerque, Da Silva, Guedes e Costa	Apurar, mediante a utilização da departamentalização, os custos da diária de um hotel sob a ótica do custeio por absorção.	O resultado da pesquisa revelou o custo médio da diária do hotel no valor de R\$ 101,62.
--	--	--	--

Fonte: Congresso Brasileiro de Custos, 2019 – Adaptado pelos alunos.

No quadro 04, identificaremos em porcentagem relacionando os artigos abordados na temática “Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões” em relação aos artigos referentes ao setor hoteleiro no Congresso Brasileiro de Custos.

Quadro 4 – Porcentagem dos artigos publicados.

<b>Ano</b>	<b>Artigos Totais Publicados</b>	<b>Artigos Relacionados ao Setor Hoteleiro</b>	<b>Porcentagem (%)</b>
2017	61	02	3,28%
2018	58	-	0%
2019	49	04	8,17%
<b>Total</b>	<b>168</b>	<b>06</b>	<b>3,57%</b>

Fonte: Congresso Brasileiro de Custos – Adaptado pelos alunos.

O quadro acima demonstra que de 100% dos artigos publicados dentro desta temática durante os três anos analisados, apenas 3,57% são artigos relacionados ao Setor Hoteleiro.

Lembrando que esta análise não está referenciando todos os artigos publicados no Congresso Brasileiro de Custos anualmente, mas sim em relação aos artigos abordados pela temática “Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões”.

## 5 CONCLUSÃO

O presente trabalho mostra como a contabilidade de custos aplicada ao setor hoteleiro vem sendo abordada no Congresso Brasileiro de Custos, a fim de verificar novos estudos e avanços para o setor de serviços. A implantação de um sistema de custeio adequado é extremamente importante pois permite a organização, a análise e interpretação dos dados para a tomada de decisões, sem estas informações é ineficiente o trabalho de um gestor.

A partir dos dados apresentados é possível concluir que no período analisado entre 2017 e 2019, o tema correspondente ao setor de hotelaria não obteve uma margem significativa com publicações de artigos.

No ano de 2017, foram identificados 61 artigos publicados dentro da temática do congresso e destes apenas 02 são referentes ao setor hoteleiro, no qual através de estudos de caso pontuaram as práticas, a adoção da gestão gerencial de custos e o nível de conhecimento dos gestores das empresas.

Em 2018 não foi identificado nenhum artigo publicado pertinente ao tema de custos no setor hoteleiro.

Já em 2019, identificamos 49 artigos publicados na temática e dentre eles 04 são referentes a custos no setor hoteleiro, assim como os dois artigos anteriores, também foi aplicado estudo de caso nestes, sendo destacado a utilidade e a importância do acesso as informações de custo para a tomada de decisão, relata também os métodos de custeio mais utilizados pelas empresas e a formação de preço de custo e venda no setor hoteleiro. Vemos que por se tratar de estudos de caso, nenhum deles traz uma atualização ou inovação a respeito de custos no setor de hotelaria, mas o que eles tem em comum são os métodos adotados pelas empresas que se mantem tradicionalmente nos métodos mais utilizados, sendo o de absorção, variável e o ABC.

Com os dados obtidos através desta pesquisa, foi possível identificar em resultados percentuais que o tema custos no setor de hotelaria dentro do período da análise foi de 3,57%. De 168 artigos publicados dentro da temática estabelecida, apenas 06 pertencem ao tema.

Embora 2019 tenha tido um aumento significativo de 4,89 pontos percentuais em relação a 2017, ainda é uma pequena parcela dos artigos publicados, o que nos mostra que embora seja um assunto extenso e que demande uma gestão de custos rigorosa para funcionar pela quantidade de serviços ofertados, é poucas vezes relatado no Congresso Brasileiro de Custos.

Conclui-se que embora pouco abordado nos congressos dos respectivos anos, o controle de custos no setor hoteleiro é indispensável para a tomada de decisões, pois através dele a empresa pode conhecer e estabelecer sua lucratividade, preço médio e ponto de equilíbrio, e com todos estes dados o gestor saberá lidar com períodos de sazonalidade sem comprometer o funcionamento do hotel.

Tendo em vista a importância da apuração e gestão de custos, recomenda-se para estudos futuros a pesquisa de possíveis inovações a respeito da aplicabilidade de custos no setor hoteleiro.

## REFERÊNCIAS

- ALVES, G. da S.; DOS SANTOS, C. M. V.; FILHO, M. M. C.; NEGREIROS, M. C. V. Contabilidade Gerencial nos meios de hospedagem: uma análise das práticas adotadas pelos meios de hospedagem da cidade de Manaus. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4665>. Acesso em: 15 nov. 2021.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE CUSTOS. XVII Congresso Brasileiro de Custos. Disponível em: <http://www.congressodecustos.com.br/> Acesso em: 24 de abr 2021.
- BRASIL. Lei do Turismo - Lei 11771/08 | Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008. Disponível em: <https://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/93158/lei-do-turismo-lei-11771-08#art-23>. Acesso em 23 mai. 2021.
- CASTELLI, Geraldo. **Administração Hoteleira**. 9ª Ed. Caxias do Sul: EDUCS, 2003.
- CESCON, J. A.; JUNIOR, J. A. V. A.; JÚNIOR, A. C. B.; DE ALMEIDA, R. S. A GESTÃO DE CUSTOS INTERORGANIZACIONAIS NA REDE HOTELEIRA DE FOZ DO IGUAÇU, PR. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], 2017. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4330>. Acesso em: 15 nov. 2021.
- Congresso Brasileiro de Custos XXIII. **Anais** [...] Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/issue/view/23>. Acesso em 10 nov. 2021.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Financeira e Gerencial**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade de Custos**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010. p. 384
- DE SOUZA, M. C.; PEIXE, B. C. S. Custos para definir o preço das diárias da prestação de serviço da hotelaria: estudo empírico de caso aplicado. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4672>. Acesso em: 15 nov. 2021.
- DICIONARIO ONLINE DE PORTUGUES. Disponível em: <https://www.dicio.com.br/servico/>. Acesso em: 10 nov. 2021.
- ELLER, Rosilene. **Uma sistemática para implantação do ABC na hotelaria**: Um estudo de caso. 2002. Dissertação (Mestrado). Programa de Engenharia da Produção. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2002.
- EMBRATUR. Quem somos. [http://www.embratur.gov.br/lai\\_embratur\\_secom/opencms/menu/embratur/quemsomos.html](http://www.embratur.gov.br/lai_embratur_secom/opencms/menu/embratur/quemsomos.html). Acesso em 29/04/2021 às 20h45.
- FILHO, C. S. S.; BORINELLI, M. L.; ROCHA, W. Análise descritiva da utilidade da informação de custos nas empresas brasileiras de hotelaria: uma visão sob a perspectiva do

tomador de decisão. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4654>. Acesso em: 15 nov. 2021.

GORINI, Ana Paula Fontenelle; MENDES, Eduardo da Fonseca. **Setor de turismo no Brasil: segmento de hotelaria**. BNDES Setorial, Rio de Janeiro, n. 22, p. 111-150, set. 2005. Disponível em <https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/2188?mode=full>. Acesso em: 01 nov. 2021.

HOTELFLOW. Disponível em: [https://www.hotelflow.com.br/blog/quais-sao-os-tipos-de-hoteis-e-como-sao-classificados/?doing\\_wp\\_cron=1605913697.9046750068664550781250#:~:text=Para%20padronizar%2C%20facilitar%20a%20vida,de%20um%20a%20cinco%20estrelas](https://www.hotelflow.com.br/blog/quais-sao-os-tipos-de-hoteis-e-como-sao-classificados/?doing_wp_cron=1605913697.9046750068664550781250#:~:text=Para%20padronizar%2C%20facilitar%20a%20vida,de%20um%20a%20cinco%20estrelas). Acesso em 07 abr. 2021.

LEONE, George Sebastião Guerra; LEONE, Rodrigo José Guerra. **Curso de contabilidade de custos**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 480p.

LEONE, G. S. G. **Custos planejamento, implantação e controle**. São Paulo: Atlas S.A., 2000. 518 p.

LOBRIGATTI, L. A. F. (2004) **Custos na prestação de serviços** – São Paulo. Disponível em [www.sebrae.com.br](http://www.sebrae.com.br). Acesso em: 22 abr. 2021.

LUNKES, R. J.; COSTA, C. H.; BORTOLUZZI, D. A. ESTUDO SOBRE A ADOÇÃO DE PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL EM EMPRESAS HOTELEIRAS. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], 2017. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4355>. Acesso em: 15 nov. 2021.

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

LUNKES, R.J. **Manual de contabilidade hoteleira**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

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

Martins, Eliseu. **Contabilidade de custos**. 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2018.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **A importância do setor terciário para a economia**, 2016. Disponível em: [https://www.gov.br/produtividade-e-comercio-exterior/pt-br/assuntos/comercio-e-servicos/a-secretaria-de-comercio-e-servicos-scs/programas-e-acoes-scs#\\_ftnref1](https://www.gov.br/produtividade-e-comercio-exterior/pt-br/assuntos/comercio-e-servicos/a-secretaria-de-comercio-e-servicos-scs/programas-e-acoes-scs#_ftnref1). Acesso em 20 abr. 2021.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Secretaria de Serviços**. Disponível em: [http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-servicos/a-secretaria-de-comercio-e-servicos-scs/406-programas-e-acoes-scs#\\_ftn3](http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-servicos/a-secretaria-de-comercio-e-servicos-scs/406-programas-e-acoes-scs#_ftn3). Acesso em 21 abr. 2021.

MINISTÉRIO DO TURISMO. Classificação de categorias por estrela. Disponível em: <http://www.classificacao.turismo.gov.br/MTUR-classificacao/mtur->

site/Sobre.action#:~:text=O%20Sistema%20Brasileiro%20de%20Classifica%C3%A7%C3%A3o%20estabeleceu%20sete%20tipos%20de%20Meios,estrelas%20para%20diferenciar%20as%20categorias. Acesso em 15 mar. 2021.

MINISTÉRIO DO TURISMO. Sistema Brasileiro de Classificação de Meios de Hospedagem, 2015. Disponível em: <http://antigo.turismo.gov.br/aceso-a-informacao/63-aco-es-e-programas/5021-sistema-brasileiro-de-classificacao-de-meios-de-hospedagem-sbclass>. Acesso em: 15 mar. 2021.

OLIVEIRA, Luis Martins; PEREZ JR, Jose Hernandez. **Contabilidade de custos para não contadores**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

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

PADOVEZE, Clovis Luis. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

PASSARELLI, J.; BOMFIM E. A. **Custos - Análise e controle**. São Paulo: Thomson, 2003. 315 p.

Regulamento Geral dos Meios de Hospedagem da EMBRATUR:  
<https://docente.ifrn.edu.br/anavelasque/regulamento-geral-dos-meios-de-hospedagem>. Acesso em: 28 abr. 2021.

Revista hotéis. Disponível em: <https://www.revistahoteis.com.br/perspectivas-2020-nova-oferta-e-desempenho-hoteleiro-no-brasil/>. Acesso em: 28 abr. 2021.

Ribeiro, Osni Moura. **Contabilidade de custos fácil**. – 8.ed. ampl. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2013.

SEBRAE. Entenda e aplique os controles financeiros, 2013. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/entenda-e-aplique-os-controles-financeiros,ce9f438af1c92410VgnVCM100000b272010aRCRD>. Acesso em 15 abr. 2021.

SILVA, C. R. B.; ALBUQUERQUE, M. B.; DA SILVA, V.; GUEDES, K. L. A.; COSTA, C. E. Departamentalização dos custos na atividade hoteleira: apuração do custo da diária sob a ótica do custeio por absorção. **Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC**, [S. l.], Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4673>. Acesso em: 15 nov. 2021.

SILVA, R. N. S.; LINS, L. S. **Gestão de custos: contabilidade, controle e análise**. 2.ed. – São Paulo: Atlas, 2013.

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