

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RACHEL MATOS ROCHA

**A GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO NO
RAMO HOTELEIRO DE DOURADOS (MS)**

DOURADOS/MS
JULHO/2014

RACHEL MATOS ROCHA

**A GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO NO
RAMO HOTELEIRO DE DOURADOS (MS)**

Trabalho de Graduação apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Contabilidade.

Orientador: Prof. Dr. Antônio Carlos Vaz
Lopes

Banca Examinadora:

Professor(a): Prof. Me. Gerson João
Valeretto

Professor(a): Profa Me. Glenda de
Almeida Soprane

Dourados/MS

JULHO/2014
A GESTÃO DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO NO
RAMO HOTELEIRO DE DOURADOS (MS)

RACHEL MATOS ROCHA

Esta monografia foi julgada adequada para aprovação na disciplina de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Contabilidade pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

Pro. Dr. Antônio Vaz Lopes - Presidente
Universidade Federal da Grande Dourados

Prof. Me. Gerson João Valeretto – Avaliador
Universidade Federal da Grande Dourados

Profa Me. Glenda de Almeida Soprane – Avaliadora
Universidade Federal da Grande Dourados

Dedico este trabalho a Deus, aos meus pais e irmãos.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela proteção em todos meus dias na vida acadêmica da graduação na FACET – Fortaleza (CE) e, posteriormente, na UFGD – Dourados (MS).

Agradeço aos meus pais, verdadeiros amigos de todas as horas, Milton e Elizabeth que me ajudam e me incentivam, principalmente, nos momentos mais difíceis. Agradeço, também, aos meus irmãos, companheiros das algazarras, Milena e Bruno.

Agradeço, ainda, a cada professor, pois todos, de uma forma ou de outra, contribuíram para minha formação profissional.

RESUMO

A principal motivação desta pesquisa foi a de apresentar um estudo que ajude a compreender o fluxo de gastos da rede hoteleira da cidade de Dourados e os impactos de custos nos preços das diárias nos hotéis da cidade. O trabalho visa analisar a utilização dos sistemas de gestão de custos na apuração e avaliação dos resultados econômico-financeiros dos produtos e serviços das empresas hoteleiras de Dourados (MS). O universo total da pesquisa, enquanto amostra intencional, de acordo com o que foi pesquisado por meio de sites, é composto por 28 hotéis em Dourados/MS. Desse total, 18 hotéis foram entrevistados, 2 estão desativados e nos demais, 8 hotéis, houveram incompatibilidades de horário ou pouca motivação para participar da entrevista, por telefone ou presencialmente. O instrumento de pesquisa utilizado foi baseado em entrevista semiestruturada. Conclui-se que falta suporte da Contabilidade de Custos como ferramenta da Contabilidade Gerencial. A tomada de decisão para formação do preço da diária é intuitiva e não elaborada, visto que a maioria dos hotéis se baseia no valor de mercado e no reajuste dos salários e encargos para a formação do preço da diária. A rede hoteleira de Dourados não utiliza a Contabilidade de Custos como ferramenta para a tomada de decisão, formação de preço ou controle operacional.

Palavras-chave:

Custos, Tomada de decisão, formação de preço

ABSTRACT

The main motivation of this research was to present a study that helps to understand the flow of spending the hotel chain Golden City and the impacts of costs in the prices of hotels in the city daily. The study aims to analyze the use of cost management systems in the determination and evaluation of the economic and financial results of the products and services of the hotel businesses in Golden (MS). The total universe of research, while intentional sample, according to what was searched through websites, consists of 28 hotels in Golden / MS. Of this total, 18 hotels were interviewed, 2 are disabled and the remaining, 8 hotels, there were incompatibilities little time or motivation to participate in the interview, by phone or in person. The survey instrument used was based on semi-structured interviews. Missing Support Cost Accounting and Management Accounting tool thus far. The decision for the price of daily training is intuitive and not elaborate, since most hotels is based on the market value and the adjustment of wages and taxes to the prices of daily. The hotel network does not use a Golden Cost Accounting as a tool for decision making, pricing and operational control.

Keywords:

Costs, Decision making, price formation

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1. DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA.....	15
1.2 OBJETIVOS.....	15
1.2.1 Objetivo Geral	15
1.2.2 Objetivos Específicos	15
1.3 JUSTIFICATIVA.....	15
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	17
2.1 CONTABILIDADE DE CUSTOS.....	17
2.2 TERMINOLOGIA.....	18
2.3 CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS	20
2.4 SISTEMAS DE CUSTEIO.....	21
2.5 CUSTOS PARA TOMADA DE DECISÃO.....	25
2.6 CUSTOS PARA FORMAÇÃO DE PREÇO.....	25
3 ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	27
3.1 DEFINIÇÃO DA ÁREA/PÚBLICO-ALVO/AMOSTRA.....	27
3.2 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA.....	28
3.3 A ENTREVISTA COMO INSTRUMENTO PARA COLETA DE DADOS	29
4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA.....	30
4.1 DADOS GERAIS DOS HOTÉIS DE DOURADOS.....	30
4.2 DADOS SOBRE O OBJETO DA PESQUISA.....	31
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	34
6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	36
APÊNDICES	38

LISTA de FIGURAS

Figura 1: Mapa da região da Grande Dourados.....	13
Figura 2: Mapa de Dourados a partir do Google Maps	28

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: BENEFÍCIOS E LIMITAÇÕES DO CUSTEIO ABC.....	24
Quadro 2: TIPOS DE ADMINISTRAÇÃO	30

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: CATEGORIA DOS HOTÉIS POR ESTRELA	31
Gráfico 2: APURAÇÃO DOS CUSTOS	32

1. INTRODUÇÃO

A crescente competitividade no mercado tem levado as empresas a reverem suas praticas de administração. Levando em consideração que o objetivo de toda empresa que possui fins lucrativos, é sempre o aumento do mesmo, é exigido das empresas comprometimento com o contínuo e completo aperfeiçoamento de seus produtos, serviços, processos e colaboradores (funcionários, fornecedores, clientes), mantendo, também, proatividade em relação às constantes mudanças econômicas, sociais, ambientais e culturais que compõem o universo em que estão inseridas.

Para utilizar corretamente as informações produzidas pela contabilidade geral e de custos, e com isso elaborar análises gerenciais adequadas para tomadas de decisões é necessário entender os verdadeiros propósitos dos sistemas de custeio. Para se obter uma coleta eficiente das informações de custos é importante utilizar sistemas de controle e apuração dos custos, integrados em todas as atividades relevantes da empresa, que permitem a criação de relatórios gerenciais, sempre atualizados e adaptados às necessidades dos seus usuários. Sendo, assim, a Contabilidade de Custos uma ferramenta gerencial e de auxilio para tomadas de decisões.

De acordo com Riccio, Sakata e Segura (2000, p. 68) apud Vieira (2005, p. 48):

A crescente competitividade em todos os tipos de mercados tornou a informação de custos uma das bases mais importantes da contabilidade gerencial. Incrementou a ligação da Contabilidade com outras disciplinas e gerou novos paradigmas na gestão empresarial. A busca de respostas cada vez mais precisas para os problemas das empresas fez crescer as discussões e a pesquisa em torno das metodologias de custeio e da utilização da informação de custos.

Sabe-se que na prática, muitas empresas ainda não tem noção da importância da Contabilidade de Custos como ferramenta responsável no controle e gerenciamento das atividades produzidas dos bens e serviços, muito menos da eficácia que um sistema eficiente de controle e apuração de custos pode ter na coleta destas informações. Como este trabalho visa analisar a utilização dos custos pelas empresas hoteleiras de Dourados/MS, será explanado, a seguir, o contexto desta cidade.

A principal motivação desta pesquisa foi a de apresentar um estudo que ajude a compreender o fluxo de gastos da rede hoteleira da cidade de Dourados e os impactos de custos nos preços das diárias dos respectivos hotéis. Antes de entrar no mérito da problemática e decorrentes objetivos, dá-se um panorama da cidade de Dourados para retratar o forte caráter de negócios em detrimento do turismo, seguida de rápida explanação do setor terciário, com ênfase nos hotéis da cidade.

A cidade de Dourados situa-se no Mato Grosso do Sul, região Centro-Oeste do Brasil, possui, aproximadamente, 200 mil habitantes e configura-se no cenário sul-mato-grossense como referência no setor agropecuário e de serviços. Em termos de desenvolvimento, fica em segundo lugar, sendo o primeiro de Campo Grande, capital de MS. Dourados se insere na região denominada Grande Dourados¹, melhor identificada na Figura 1.



Figura 1: Mapa da região da Grande Dourados

Figura retirada do documento SEMAC (S/D, p.64) disponível em <http://www.semac.ms.gov.br/control/ShowFile.php?id=70273>

Essa área geográfica é formada por solos latossólitos vermelho-escuro e roxos, que são muito férteis à agricultura, destacando-se fortemente nesse espaço geográfico “a produção de soja, mandioca, milho e cana-de-açúcar, além do trigo, milho safrinha, girassol, sorgo, aveia, dentre outras culturas menos expressivas” (SAYAGO, 2007, p. 22).

No setor primário, a cidade de Dourados/MS destaca-se, como uma cidade de negócios agropecuários, ao mesmo tempo em que representa uma população de 58% dos habitantes da região da Grande Dourados. A cidade tem posição geográfica privilegiada em relação à região

¹ Caarapó, Deodápolis, Douradina, Dourados, Fátima do Sul, Glória de Dourados, Itaporã, Jateí, Maracaju, Rio Brilhante e Vicentina (Anexo 01).

da Grande Dourados, pelo aspecto geográfico central em relação às demais e, por isso, detém forte influência na geopolítica regional.

O impacto gerado pela capacidade produtiva dessa região reverte na transformação do aspecto de colônia agrícola para estrutura fundiária mais funcional de médio e grande porte, com diversificação da produção agrícola para a suinocultura e avicultura, empreendida por empresários nacionais e internacionais (SAYAGO, 2007, p. 24).

Dourados caracteriza-se, também, por ser uma cidade universitária, pois reúne fortes centros universitários como a Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD), Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS), Universidade da Grande Dourados (UNIGRAN) e Faculdade Anhanguera. Essas Instituições de Ensino Superior (IES) reunidas trazem para a cidade forte fluxo de estudantes vindos das diversas regiões de MS e do Brasil, gerando um aquecimento na economia local, com ênfase no setor imobiliário de locação de imóveis.

No setor terciário, relativo a comércio e serviços com aproximadamente 4.604 empresas em funcionamento, segundo o documento Perfil Socioeconômico (2012, p. 30-31) que enfatiza o seguinte:

Dourados está crescendo de forma rápida. São novos residenciais, conjuntos habitacionais, prédios, modernização do aeroporto, novos empreendimentos como o Extra Hipermercado, shopping, ABEVÊ, Atacadão e redes hoteleiras como o IBIS, e a Rede 10. Eles chegam para atender a demanda do crescimento regional, gerando mais desenvolvimento, empregos e riquezas.

A constatação de que Dourados cresce de forma acelerada justifica o investimento de empresários em vários setores de negócios. O impacto do avanço socioeconômico na cidade é que sua transação comercial interna prospera fortalecendo diversos segmentos, como no caso do aumento quantitativo de hotéis. Dourados conta hoje com 28 hotéis que compõem a amostra quantitativa desta pesquisa.

Na área da rede hoteleira de Dourados, o trabalho analisa a utilização de sistema de gestão de custos realizados pelos hotéis e norteamento das tomadas de decisão e controle gerencial. Afinal, como expressa, Caldas (2005, p. 38) “o uso da Contabilidade de Custos internamente busca fornecer informações sobre clientes, serviços, atividades ou quaisquer partes integrantes dos fatores de decisão dos gestores da entidade”. Desse modo, utiliza-se a Contabilidade de Custos como ferramenta que ajuda na tomada de decisão a partir dos gastos e consequente impacto no preço da diária do hotel.

1.1 DEFINIÇÃO DA PROBLEMÁTICA

A partir da constatação que Dourados avançou economicamente na última década e que no esteio desse avanço a rede hoteleira, em particular, se expandiu, buscou-se identificar nesse ramo de negócios, se é utilizado algum Sistema de Custeio pela Contabilidade de Custos para apurar os Custos Fixos e os Custos Variáveis que compõem a Diária, se é utilizado algum critério para formar o Preço de Venda da Diária e qual critério seria esse; e se a Contabilidade de Custos é utilizada como ferramenta na tomada de decisão.

Deste modo surge o seguinte questionamento: as empresas de Dourados utilizam os sistemas de custeio na apuração e avaliação dos seus resultados econômico-financeiros?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

O trabalho visa analisar a utilização dos sistemas de gestão de custos na apuração e avaliação dos resultados econômico-financeiros nas empresas hoteleiras de Dourados (MS).

1.2.2 Objetivos Específicos

- ✓ Identificar se os hotéis utilizam algum sistema de custeio para apurar os custos e, em caso positivo, delimitá-los;
- ✓ Identificar o método de custeio adotado pelas empresas pesquisadas para a formação dos preços das diárias;
- ✓ Investigar se os hotéis pesquisados utilizam a gestão de custos para a tomada de decisão.

1.3 JUSTIFICATIVA

A opção por pesquisar a atividade econômica da rede hoteleira de Dourados remete ao aumento do quantitativo de hotéis na cidade, que, embora seja planejada, com boa qualidade de vida, não tem pontos turísticos significativos, natural ou decorrente da criação humana, como arquitetura histórica, por exemplo. Dourados, contudo, mantém agenda de eventos voltados ao turismo rural, interessantes e fortes, sob o aspecto econômico, como a Expoagro, que acontece anualmente. Quanto ao quantitativo, desde 2010, ao menos três grandes hotéis instalaram-se na cidade, a saber o Gales Hotel, e as franquias Hotel 10 e Ibis, respectivamente.

Lima (2013, 389) afirma que em termos da concorrência, o hotel “busca posicionar-se melhor frente aos seus concorrentes a partir da lealdade dos clientes à marca e do reconhecimento dos serviços prestados”. A pesquisa de Lima (2013) aponta que os hotéis investem em serviços singulares como oferta de Internet ao cliente e mesmo o café da manhã incluso na diária.

As pesquisas, como a de Vieira (2004), mostram que a competitividade no ramo hoteleiro oportunizam aos clientes maior compreensão quanto à escolha de serviços, preços e benefícios. Na leitura de Vieira (2004, p.24) tem-se acesso, também, ao pensamento de Raupp (2000, p. 26) no que compete à representatividade do cliente frente à melhoria da qualidade dos serviços nos hotéis, conforme a fala abaixo:

O cliente representa o foco principal dessa nova arena de negócios, e os modelos de satisfação do cliente tornam-se importantes instrumentos de análises, uma vez que permitem às empresas monitorar clientes e consumidores, buscar melhorias em seus produtos e serviços e proporcionar referência de desempenho em relação aos seus concorrentes.

A competitividade do setor hoteleiro estimula, portanto, que cada hotel desenvolva suas próprias estratégias para satisfazer e conseguir fidelizar hóspedes. Essas estratégias vinculam-se às atitudes administrativas, que de acordo com Lima (2004, p. 25) “possibilitem o desenvolvimento de sistemas de controles que os auxiliem nas tomadas de decisões”.

Nesse sentido, a Contabilidade se mostra como área que converge elementos importantes do sistema gerencial, como a “gestão das informações que são formalizadas e documentadas, ou seja, escrituração, contabilização e demonstrações financeiras, com isso a mesma tem crescido e ocupado seu espaço perante os gestores das empresas”, segundo Oliveira et. all (2008, p. 02). De forma mais específica, a Contabilidade de Custos funciona como ferramenta adequada ao planejamento, orçamento e controle dos custos e norteadores das tomadas de decisão.

Justifica-se, portanto, esta pesquisa pela análise feita relativa à utilização dos sistemas de gestão de custos, com base no fornecimento de informações importantes extraídas dos diversos locais pesquisados e, assim, identificar a relação entre custos e tomada de decisão na definição do valor da hospedagem, em cenário competitivo, com o diferencial de ser Dourados uma cidade que não possui, naturalmente, identidade turística. Para compreender melhor o objeto da pesquisa, o próximo capítulo apresenta o componente teórico.

O trabalho, além desta Introdução, apresenta o referencial teórico no segundo capítulo. No terceiro, mostra os caminhos metodológicos. No quarto capítulo apresenta e discute os resultados da pesquisa. Seguem-se as considerações finais, referências bibliográficas, anexos e apêndices.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

De acordo com Marion (1998, p. 26), “a Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões”, coletando “todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões”.

Na visão de Guerra (2006, p.7), usualmente, a contabilidade é classificada em Financeira e Gerencial.

A Contabilidade Financeira é aquela que se preocupa com o registro dos fatos contábeis, como se ela estivesse ocupada em fazer um diário da empresa, com todos os fatos contábeis que estão acontecendo. A Contabilidade Financeira trabalha com fatos passados. A matemática que a Contabilidade Financeira trabalha é a aritmética. A Contabilidade Gerencial lê o diário que a Financeira escreveu. Analisa o que aconteceu, analisa as tendências, vê o que deve ser mudado. A matemática que a Contabilidade Gerencial utiliza é a probabilidade estatística. A Contabilidade Gerencial trabalha com a prospecção, trabalha com o futuro.

Este capítulo faz uma explanação teórica de alguns elementos-chaves que ajudam na compreensão dotema da pesquisa deste trabalho, além de respaldar teoricamente a pesquisa. Os assuntos pesquisados consistiram em: Contabilidade de Custos e sua terminologia, sistema de custeio; custo para tomada de decisão, custo para formação de preços.

O referencial teórico, portanto,foi desenvolvido de modo a dar suporte na construção do instrumento de pesquisa (Apêndice 01) e na análise dos dados para discussão dos resultados e elaboração das considerações finais.

2.1. CONTABILIDADE DE CUSTOS

A Contabilidade Financeira (ou Geral) predominava até a Revolução Industrial (Século XVIII), pois, bem estruturada, servia as empresas comerciais, uma vez que os produtos eram produzidos por artesãos que, via de regra, não constituíam pessoas jurídicas (BORNIA, 2010). Com o aparecimento das empresas industriais, surgiu a Contabilidade de Custos, com o objetivo de determinar os custos dos produtos fabricados. A preocupação inicial ao se utilizar desta Contabilidade, foi de resolver os problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado, sendo ignorado sua importância como um instrumento de administração.

Este conceito puramente operacional da Contabilidade de Custos foi se dissipando com o crescimento das empresas e o conseqüente aumento da produtividade, e finalmente esta passou a ser vista como uma forma eficiente ao auxílio gerencial. Segundo Bornia (2010, p.12) os

sistemas de custos podem ajudar a gerência da empresa basicamente de duas maneiras: auxílio ao controle e à tomada de decisão.

De acordo com Hansen e Mowen (2003, p.28) apud Caldas (2005, p. 38), “a gestão de custos identifica, coleta, mensura, classifica e relata informações que são úteis aos gestores para o custeio (determinar quanto algo custa), planejamento, controle e tomada de decisão”.

Continuando na leitura de Caldas (2005, p. 51) viu-se a seguinte citação: “A gestão de custos reúne ações e funções que conduzem as atividades de mensuração e custeio de forma a permitir a comparação entre o planejado e executado, propiciando a identificação e correção de desvios”. (ARAÚJO, 2001, P. 53).

Tendo o conhecimento dos custos (do produto ou serviço) é possível saber se o produto é lucrativo ou mesmo tomar providências, cabíveis, para reduzir estes custos no caso de nenhuma lucratividade. Sabendo que a Contabilidade de Custos, através do fornecimento de informações relevantes para o processo de gestão, pode ajudar no auxílio ao controle e à tomada de decisão, conclui-se que esta pode ser utilizada, também, em empresas não industriais, como as empresas prestadoras de serviços. Neste trabalho, o enfoque das informações refere-se diretamente ao setor de hospedagem de um hotel em relação aos seus custos e tomada de decisão no apoio a definição do valor da hospedagem.

2.2. TERMINOLOGIA DE CUSTOS

No processo de gestão de custos uma boa comunicação, entre as pessoas que fornecem as informações de custos e a pessoa que vai utilizar estas informações para as tomadas de decisões, formação de preços ou para o controle gerencial, é essencial, para que a finalidade desta última seja atingida com mais confiança e segurança.

Em uma boa comunicação é importante que o receptor compreenda a mensagem a ser transmitida pelo emissor, portanto, se faz necessário o conhecimento de algumas terminologias de elementos que fazem parte da gestão de custos. A seguir serão explanadas as principais nomenclaturas e conceituações dos elementos mais relevantes utilizados na Contabilidade de Custos.

a) Gasto

Este conceito se aplica a todos os bens e serviços adquiridos, desde que implique a promessa ou entrega de ativos, e o gasto só irá existir no momento em que existir o reconhecimento contábil da dívida assumida ou do desembolso (MARTINS, 2003). O conceito de gasto na visão de Martins (2003, p. 17) acontece quando 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)”

b) Desembolso

Ainda na visão de Martins (2003, p. 17), desembolso é o pagamento resultante da aquisição de bem ou serviço, que pode ocorrer antes, durante ou depois da entrada do bem ou serviço adquirido, independente do momento do gasto. Para Marion e Ribeiro (2011, p. 41), “o desembolso é todo dinheiro que sai do Caixa (disponível) para um pagamento”, que “pode ocorrer antes (pagamento antecipado), no momento (pagamento à vista) ou depois (pagamento a prazo) da consumação do gasto”.

c) Investimento

De acordo com Marion e Ribeiro (2011), são considerados investimentos, os gastos que se destinam à obtenção de bens de uso da empresa ou a aplicações de caráter permanente, ou ainda com a obtenção dos bens destinados à troca, à transformação ou ao consumo, enquanto esses bens ainda não forem trocados, aplicados no processo de fabricação ou consumidos.

Para Martins (2003, p. 17) “investimento é o gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s)”, apenas enquanto permanecer estocado no ativo da empresa para baixa ou amortização através da venda, consumo, perda ou desvalorização.

d) Custo

Martins (2003, p. 17) conceitua custo como “gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outro bens ou serviços”. Marion e Ribeiro (2011) complementam o conceito de custos explicando que quando estes bem são adquiridos em grande quantidade e estocados, são classificados como investimentos. Estes bens somente passarão a ser considerados como custos a partir do momento em que forem utilizados na produção de outros bens.

e) Despesa

Segundo Marion e Ribeiro (2011, p. 41) a despesa ocorre “quando os gastos são efetuados para a obtenção de bens ou serviços aplicados nas áreas administrativa, comercial ou financeira, visando direta ou indiretamente à obtenção de receitas”. Para Martins (2003, p. 18) “as despesas são itens que reduzem o Patrimônio Líquido e que tem essa característica de representar sacrifícios no processo de obtenção de receitas”.

f) Perda

São parcelas de gastos incorporadas aos custos ou despesas, mas que não caracterizam nem um nem outro (MARION e RIBEIRO 2011). Estes gastos são ocorridos de forma anormal e involuntária. Não são sacrifícios destinados à obtenção da receita. Há casos que devido à irrelevância do valor deste gasto, sendo considerados custos ou despesas sem ser feita sua separação.

2.3. CLASSIFICAÇÃO DOS CUSTOS

Os custos recebem várias nomenclaturas e classificações diferentes, há os custos de produção do período, custo da produção acabada, custo da produção vendida, custos primários e custos de transformação. Mas neste trabalho o foco será na classificação dos custos fixos, variáveis, diretos e indiretos.

De acordo com Souza e Clemente (2011, p. 27) os custos podem ser classificados quanto à forma de apropriação aos produtos em diretos ou indiretos. “Classificam-se como custos diretos todos os que forem fácil e confiavelmente contáveis por unidade de produto”. Já Martins (2003, p. 32) define como custos diretos aqueles que “podem ser diretamente apropriados aos produtos, bastando haver uma medida de consumo”. Na visão mais específica voltada ao próprio serviço hoteleiro Lunkes (2004, p.114) afirma que “custos diretos são os custos que podem ser relacionados ao objeto principal do hotel”.

Já, se não houver estes atributos fáceis e confiáveis presentes nos custos, estes serão classificados como indiretos (SOUZA e CLEMENTE, 2011). Estes custos “não oferecem condição de uma medida objetiva e qualquer tentativa de alocação tem de ser feita de maneira estimada e muitas vezes arbitrária” Martins (2003, 32). Nos hotéis, de acordo com Lunkes (2004, p. 114) “custos indiretos são gastos que não podem ser relacionados de forma direta ou objetiva ao produto ou serviço do hotel. Eles são atribuídos ao objeto principal do hotel por meio do direcionamento ou rateio”.

Segundo Horgren, Foster e Datar (2000, p. 20) apud Caldas (2005, p. 61) “os custos diretos podem ser identificados de maneira economicamente viável, enquanto os custos indiretos não podem ser identificados da mesma forma”.

Os custos também podem ser classificados quanto ao volume da produção. Caracterizando a relação entre o custo total e o volume de atividade numa unidade de tempo. Sendo classificados em variáveis ou fixos. Para Martins (2003, p. 33) “é de grande importância notar que a classificação em fixos e variáveis leva em consideração a unidade de tempo, o valor total de custos com um item nessa unidade de tempo e o volume de atividade”. Com isso

podemos concluir que diferentemente dos custos diretos e indiretos, os custos fixos e variáveis não estão relacionados à unidade produzida, e sim com o volume produzido.

Na visão de Souza e Clemente (2011, p. 29) “custos variáveis são todos os custos que variam proporcionalmente ao nível de atividade”. Martins (2003, p. 33) explica que, nos custos variáveis “dentro, de uma unidade de tempo, o valor do custo com tais materiais varia de acordo com o volume de produção”. Custos fixos, na visão de Souza e Clemente (2011, p. 30), “são considerados fixos os todos os custos que periodicamente oneram a empresa independentemente do nível de atividade. São necessários para manter certo nível desejado de atividade e, por isso, denominam-se também custos da estrutura”.

Nos hotéis, para Lunkes (2004, p. 114) a classificação dos custos como variáveis, fixos e mistos “é um dos tópicos mais importantes na gestão de custos do hotel, dos fundamentos de custos, já que serve de base para a formação de preço de venda, orçamento etc”. Ainda na visão de Lunkes (2004) custos fixos não mudam de acordo com o nível de ocupação do hotel. Já os custos variáveis, variam direta e proporcionalmente em relação ao total de ocupação das unidades habitacionais do hotel. Ao final, Lunkes (2004) classifica os custos mistos, aqueles que contém um elemento variável e um elemento fixo, podem variar no decorrer do período mas não de forma proporcional ao nível de ocupação do hotel.

2.4. SISTEMAS DE CUSTEIO

Os sistemas de custeio tem a função de produzir informações que auxiliem o processo decisório. Existem vários sistemas de custeio dentre os quais estão: sistema de custeio por absorção, direto ou variável, baseado em atividades (ABC), por ordem de serviço, de processo, departamental. Neste trabalho serão abordados apenas os 3 primeiros sistemas.

2.4.1. Sistema de custeio por absorção

Considera todos os custos (diretos e indiretos) incorridos no processo de produção (do bem ou serviço) do período. Segundo Marion e Ribeiro (2011, p. 62) o sistema de custeio por absorção é o oficial, é adotado por todas as organizações para o registro e apuração do custo de fabricação e dos resultados.

Nas palavras de Martins (2003, p. 24), “Custeio por Absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção aos Bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são produzidos para todos os produtos ou serviços feitos”.

Com isso percebe-se que no Custeio por Absorção, todos os custos envolvidos na produção são apropriados a todos os custos de produção dos bens e serviços. Sendo estes separados das despesas, que serão lançadas direto na conta de resultado (DRE), diferentemente dos custos. Os custos diretos serão alocados diretamente nos serviços e os indiretos serão rateados para cada serviço e quando formarem o custo dos produtos e serviços vendidos é que esta conta irá para a DRE.

2.4.2. Sistema de custeio direto ou variável

De acordo com Marion e Ribeiro (2011, p. 62), “esse sistema contempla como custo de fabricação somente os custos diretos ou variáveis. Nesse caso, os custos indiretos (fixos) integram o resultado juntamente com as despesas”. Ainda na visão de Marion e Ribeiro (2011, p.62), “a inclusão da carga de custos indiretos juntamente com as despesas onera o resultado”.

Para Martins (2003), os custos variáveis são alocáveis (ao produto ou serviço) sem dificuldade alguma, diferentemente dos custos indiretos fixos, pelo fato destes serem no total independentes dos produtos e volumes (fazendo com que seu valor unitário dependa diretamente da quantidade produzida) e também o critério de rateio pois corre o risco de ser apropriado um valor diferente para cada unidade de cada produto.

Ainda na leitura de Martins (2003, p. 128) encontra-se o seguinte conceito para Margem de Contribuição: “é a diferença entre o preço de venda e o Custo Variável de cada produto; é o valor que cada unidade efetivamente traz à empresa de sobra entre sua receita e o custo que de fato provocou e que lhe pode ser imputado sem erro”.

Já para Lunkes (2004, p. 121), Margem de Contribuição “é a quantia de receita que permanece depois de deduzir os custos e despesas variáveis. É frequentemente calculado com base na unidade/apartamento do hotel”. Na visão Padoveze (1997, p. 257) apud Lunkes (2004, p.122), “margem de contribuição representa o lucro variável. É a diferença entre o preço unitário da diária e os custos e despesas variáveis por unidade/apartamento”.

Com base nos conceitos acima, é possível concluir que ao saber a Margem de Contribuição que cada produto possui, fica mais fácil ao administrador saber qual produto deverá ter um incentivo maior na sua venda (no caso será o que tiver a maior Margem de Contribuição), e caso esta margem seja muito pequena também é possível visualizar e tomar decisões a respeito dos elementos que podem estar onerando desnecessariamente tal produto. Com a Margem de Contribuição determinada para cada produto também é possível determinar o preço de venda do mesmo.

De acordo com Martins (2003), o Custeio Variável surgiu em decorrência da percepção da pouca utilidade dos custos fixos para fins gerenciais. Martins (2003, p.141) numera três grandes problemas para essa deficiência:

Primeiro: por sua própria natureza, os custos fixos existem independentemente da produção ou não desta ou daquela unidade, e acabam presentes no mesmo montante, mesmo que oscilações (dentro de certos limites) ocorram no volume da produção. Segundo: por não dizerem a este ou àquele produto ou a esta ou àquela unidade, são quase sempre distribuídos à base de critérios de rateio, quem contém, em maior ou menor grau, arbitrariedade; quase sempre grandes graus de arbitrariedade. Por se alterar um procedimento de distribuição de custos fixos, pode-se fazer de um produto rentável um não rentável (aparentemente), ou transformar um superavitário em um deficitário, e vice-versa. E não há lógica em se alterar o grau de rentabilidade de um produto em função de modificações nas formas de rateio. Terceiro: o valor do custo fixo por unidade depende ainda do volume de produção: aumentando-se o volume, tem-se um menor custo fixo por unidade, e vice-versa. Se se for decidir com base em custo, é necessário associar-se sempre ao custo global o volume que se tomou como base.

Martins (2003, p.144) faz uma comparação entre o Custeio Variável e o Custeio por Absorção, e conclui que no Custeio Por Absorção:

Em suma, os resultados não acompanham necessariamente a direção das vendas, sendo muitíssimo influenciados pelo volume de produção; seu montante, aliás, depende diretamente não só das receitas e volume produzido no período, mas também da quantidade feita no período anterior, já que isto afeta o custo unitário do estoque que passa a ser baixado no período seguinte”.

Martins (2003, p. 145) conclui através desta comparação entre estes dois sistemas de custeio que: “o resultado pelo Custeio Variável sempre acompanha a inclinação das vendas, enquanto que pelo Absorção isso não ocorre necessariamente”. A diferença de valores do resultado entre os dois sistemas, está sempre nos custos fixos incorporados aos estoques.

Após os conceitos destes dois sistemas de custeio percebemos que o Variável tem uma utilidade decisória muito mais eficiente propiciando informações vitais à empresa de forma muito mais rápida e eficiente que o por Absorção. Mas esse sistema de custeio não é reconhecido pelos Contadores, Auditores Independentes muito menos pelo Fisco, por não estar de acordo com os Princípios Contábeis aceitos atualmente.

2.4.3. Sistema de custeio baseado em atividades (ABC)

Segundo Marion e Ribeiro (2011, p.63), este sistema se caracteriza pela atribuição dos custos indiretos aos produtos, por meio de atividades. “Atividade é um conjunto de tarefas decorrentes da combinação de recursos humanos, financeiros, materiais e tecnológicos, que visa à produção de bens ou à prestação de serviços”. Este sistema considera que as atividades consomem recursos e os produtos consomem atividades.

Já para Lunkes (2004, p. 119), “atividade é qualquer evento, ação, transação ou trabalho em que o hotel incorre para produzir um produto (refeição) ou prestar um serviço (hospedagem). Na leitura de Lunkes (2004, p. 118), Nakagawa (1994, p. 40) conceitua o ABC como “uma metodologia desenvolvida para facilitar a análise estratégica de custos relacionados com as atividades que mais impactam o consumo de recursos de um hotel”. Nessa mesma leitura mas agora na visão de Martins (1996), ABC é definido como “uma ferramenta que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas respectivas relações com os produtos”.

Lunkes (2004, p. 121) pontuou alguns benefícios e limitações do Custeio ABC:

BENEFÍCIOS	LIMITAÇÕES
Melhora a alocação dos custos	Pode ser dispendioso
Melhora o controle dos custos indiretos	Não soluciona por completo a problemática da alocação dos custos indiretos
Melhora a tomada de decisões	

Quadro 1: Benefícios e limitações do Custeio ABC

Fonte: Autoria própria

2.5. CUSTOS PARA TOMADA DE DECISÃO

O cálculo do ponto de equilíbrio é um dos pontos fundamentais quando se trata de custos para decisão. No entendimento de Marion e Ribeiro (2011, p.130):

Ponto de equilíbrio é o estágio alcançado pela empresa no momento em que as receitas totais geradas pelo volume das vendas se igualam aos custos e despesas totais. Nesse estágio a situação econômica da empresa estará em pleno equilíbrio, isto é, o volume

de vendas é suficiente para cobrir os custos e as despesas totais, não havendo lucro nem prejuízo.

Marion e Ribeiro (2011) ressaltam que mesmo que a evidenciação do volume de vendas necessário para alcançar a receita de equilíbrio, seja feita através de gráficos ou ainda, apurado por meio de planilhas, a organização precisa manter um sistema de contabilidade de custos eficiente possibilitando assim o real conhecimento dos custos e despesas fixas e variáveis.

O ponto de equilíbrio também pode ser uma importante ferramenta de gestão, nele são relacionadas três variáveis básicas: Custo, Volume e Lucro. Através da relação entre estas variáveis é que se é possível detectar o mínimo que uma empresa precisa vender para não ter prejuízo.

A respeito da importância da gestão de custos na tomada de decisão, Bruni e Famá (2003, p.22) apud Caldas (2005, p. 37) pensam da seguinte forma: “consiste em saber utilizar as informações contábeis, financeiras e de vendas como apoio à tomada de decisão”.

2.6. CUSTOS PARA FORMAÇÃO DE PREÇO

Na leitura de Vieira (2004, p. 57) vê-se a citação de Santos (1991, p. 137) relatando que “o problema da formação dos preços está ligado às condições de mercado, às exigências governamentais, aos custos, ao nível de atividade e à remuneração do capital investido (lucro)”.

Ainda na leitura de Vieira (2004, p. 57), agora na citação de Assef (1997, p. 1) quando da formação de preços, comenta que:

Na verdade, quem forma este preço é o mercado em que ele se insere. Para que não fique alijado da competição, o empresário deve conhecer perfeitamente as regras de participação. Se pensar diferente e estabelecer seus preços somente considerando premissas de custos e margens, certamente está a meio caminho da dificuldade e falta de competitividade.

De acordo com Souza e Clemente (2011), ao contrário do que os executivos pensam, o preço não é apenas uma simples consequência do custo. Se esta visão fosse absolutamente verdadeira seriam desnecessárias as atividades de monitoramento e controle de custos. Sobre essa questão Souza e Clemente (2011, p.247) afirmam que:

Sob Custeio Direto, subtede-se que os preços são exógenos: a empresa receberia essa informação do mercado e não poderia alterá-la. A margem de contribuição somente poderia ser aumentada através de redução de custo variável unitário. Sob Custeio por Absorção ou ABC, os custos unitários dos produtos certamente deveriam ser cortejados com os preços de mercado para se poderem avaliar os ganhos unitários, mas não há nenhuma consideração sobre como se formam os preços de mercado e sobre a eventual capacidade da empresa de influenciar tais preços.

Compreende-se, nessa questão, que a formação do preço não se limita apenas ao custo, pois outros fatores, como por exemplo o mercado, também são relevantes. Se o gerente tiver conhecimento relativo aos elementos que influenciam diretamente na formação do preço, o impacto direto vincula-se à tomada de decisão na gerência do hotel.

3. ASPECTOS METODOLÓGICOS

Este capítulo apresenta o percurso metodológico da pesquisa com o propósito de esclarecer o objeto a ser pesquisado, que neste caso remete a utilizar a gestão de custos para identificar a relação existente entre os custos realizados pelos hotéis, elementos de controle e o impacto no preço da diária.

Uma pesquisa científica na visão de Demo (1991, p.34) requer estruturação de técnicas para a coleta confiável e de certo modo, objetivo, dos dados. A interpretação e manipulação

desses dados requerem, igualmente, objetividade, tratando-se de “processo formal e sistemático”.

Como instrumento de pesquisa utilizou-se entrevista semiestruturada (Apêndice 01) realizada em 20 dos 28 hotéis de Dourados a fim de elucidar que aspectos de necessidades trazem as pessoas para hospedar-se nos hotéis da cidade, bem como a relação existente entre os custos realizados pelos hotéis, elementos de controle e o impacto no preço da diária.

3.1 DEFINIÇÃO DA ÁREA/PÚBLICO-ALVO/AMOSTRA

O universo total da pesquisa, enquanto amostra intencional, de acordo com o que foi pesquisado por meio de sites, é composto por 28 hotéis em Dourados/MS. Desse total, 18 hotéis foram entrevistados, 2 estão desativados e nos demais, 8 hotéis, houveram incompatibilidades de horário ou pouca motivação para participar da entrevista, por telefone ou presencialmente. Os hotéis em Dourados ficam relativamente perto, geograficamente, conforme o eixo de



Dourados - MS
concentração mostrado na Figura 2.

Figura 2: Mapa de Dourados, a partir do Google Maps.

Fonte: Google Maps (2014)

Os dados tabulados neste trabalho reportam-se aos 18 hotéis respondentes, de modo que esse foi o quantitativo que delimitou a extração dos dados da rede hoteleira em Dourados (MS). Como 05 dos 18 hotéis não quiseram ter sua identidade divulgada optou-se por apresentar tão somente a lista total dos hotéis de Dourados conforme apêndice 02.

3.2 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

Esta pesquisa pode ser caracterizada como qualitativa e também descritiva, quanto à forma de abordagem do problema. No caso deste trabalho, totalizou-se os hotéis existentes na cidade de Dourados/MS e com base nos registros anotados das respostas decorrentes das entrevistas, no caso, 18 hotéis, procedeu-se a interpretação das informações obtidas. Essas interpretações foram tabuladas, como mostradas no próximo capítulo, na forma de dados quantificados. Os dados foram analisados de modo a gerar resultados e discussões.

Na visão das autoras (2005, p. 21) esta pesquisa pode ser caracterizada, ainda, como **exploratória**, pois o método de coleta de dados foi a entrevista com os responsáveis pela administração/gerência dos hotéis e “visa proporcionar maior familiaridade com o problema com vistas a torna-lo explícito”. A elaboração do roteiro da entrevista, na forma semiestruturada, foi feita com o intuito de alcançar os objetivos delimitados no trabalho e dispostos no capítulo de introdução.

3.3 A ENTREVISTA COMO INSTRUMENTO PARA COLETA DE DADOS

Nas leituras feitas durante o percurso metodológico, autores como Lüdke e André (1986), Gil (1995), Haguette (1992), Silva e Menezes (2005), mostram, em linhas gerais, que a entrevista é um instrumento que favorece a interação social entre duas pessoas, no caso entrevistador e entrevistado. Na fala de Haguette (1992, p. 86), de forma mais detalhada, tem-se que:

As informações são obtidas através de um *roteiro de entrevista* constando de uma lista de pontos ou tópicos previamente estabelecidos de acordo com uma problemática central e que deve ser seguida. O processo de interação contém quatro componentes que devem ser explicitados, enfatizando-se suas vantagens, desvantagens e limitações. São eles: a) o entrevistador; b) o entrevistado; c) a situação da entrevista; d) o instrumento de captação de dados, ou roteiro de entrevista.

Tem-se que a Contabilidade é “uma ciência social que tem por objetivo o controle do patrimônio das organizações” e, por isso, mesmo se insere no rol das ciências sociais, como afirmam Marion e Ribeiro (2011, p. 2). Nesse sentido, o aspecto social favorecido pela entrevista funciona como eficiente canal de investigação na medida em que aproxima o entrevistador do objeto investigado, por meio da interação dialogada com o entrevistado, o que favorece objetividade na coleta de dados por minimizar “as possibilidades de desvio através de mecanismos de controle” presentes na entrevista, como enfatiza Haguette (1992, p. 86).

Optou-se pela entrevista semiestruturada, ou seja, com questões abertas, que visam explorar situações importantes e não previstas que surgem durante a conversa com o entrevistado e fechadas, com roteiro bem definido, de modo a conseguir informações pontuais sobre o objeto pesquisado.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS DA PESQUISA

Este capítulo mostra os dados da pesquisa obtidos por meio da entrevista semiestruturada aplicada à rede hoteleira de Dourados. A entrevista, como o instrumento de pesquisa na investigação contábil, ajudou a ver cada hotel pesquisado como organização social, de interação entre todos, visualizando-se, inclusive, o caráter da fidelização por parte de alguns hóspedes, evitando que a pesquisa se limitasse apenas ao aspecto pecuniário do valor da hospedagem.

4.1. DADOS GERAIS DOS HOTÉIS DE DOURADOS

Como afirmado no capítulo anterior, os dados desta pesquisa consideram o universo de 18 hotéis por terem participado da entrevista semiestruturada. As questões objetivas visaram saber o tipo de administração, classificação do hotel por estrelas, número de funcionários, perfil dos hóspedes.

Dos 18 respondentes, 15 são empresas com administração familiar, 1 tem apenas um proprietário, sendo este com ramo diversificado de negócios, e os outros 02 são rede de hotéis, enquanto franquia e 01 empresa administradora.

Tipo de Administração	Quantitativo	Porcentagem (%)
Familiar	15	83,3
Rede de hotéis/Franquia	02	11,1
Empresa Administradora	01	5,6
Total	18	100

Quadro 2: Tipo de Administração

Fonte: Autoria própria

Quanto à classificação do hotel, apenas 02 dos 18 respondentes afirmaram se enquadrar na categoria 3 estrelas (Gráfico 1). O restante declarou não possuir classificação, mostrando não ver importância/relevância nesse aspecto, sobretudo pelo fato de Dourados não ser uma cidade com natureza turística.

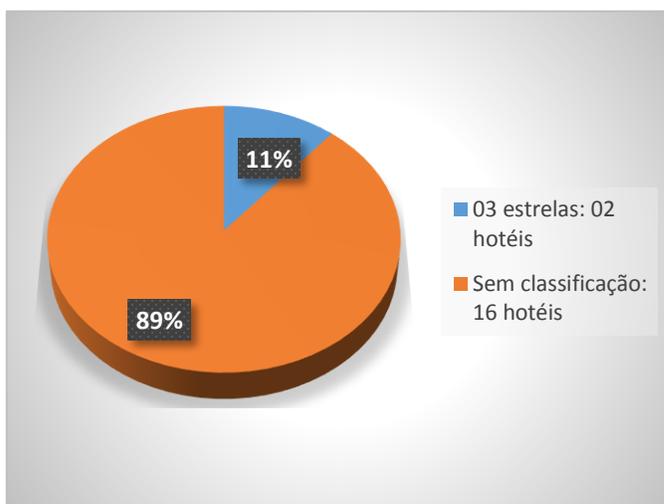


Gráfico 1: Categoria dos hotéis por estrela

Fonte: Autoria própria

Quanto ao número de funcionários, 17 hotéis ficam no intervalo de 10 a 15 funcionários e somente 01 hotel afirmou que tem 40 funcionários, incluindo-se aí o gerente comercial. Quanto à unidade habitacional, 02 dos respondentes possuem 18, 01 possui 109 unidades habitacionais e os outros 15 hotéis representam o intervalo entre 20 a 50 unidades habitacionais. A taxa de ocupação média anual entre todos os respondentes possui uma variação de 50% a 80%. O perfil dos hóspedes que predomina entre os respondentes se enquadra nos representantes comerciais da agropecuária.

A atividade que o respondente exerce no hotel variou entre: 8 dos hotéis quem respondeu era gerente, 1 hotel era gerente comercial, 4 eram auxiliares administrativos, e os outros 5 eram sócios. Quanto à formação dos respondentes: 13 tinham até o Ensino Médio, 5 tinham Ensino Superior Completo dos quais 2 era em Direito, 1 em Administração, 1 em Turismo e o outro em Farmácia, e 1 respondente era Tecnólogo com curso em Tecnologia em Hotelaria.

4.2. DADOS SOBRE O OBJETO DA PESQUISA

Quando perguntados se baseiam-se em algum Sistema de Custeio, para apurar os Custos Fixos e os Custos Variáveis da Diária, 6 disseram que utilizam, 12 disseram que não utilizam. Dos que utilizam, 3 utilizam o Custeio por absorção e 3 utilizam Custeio variável. Dos que não utilizam os sistemas de custeio, 1 se baseia de acordo com o balancete mensal, analisa tal balancete e caso haja alguma alteração ou desfalque já toma providências para que no mês seguinte para que não haja novos equívocos. Os outros 11 se baseiam de acordo com o reajuste

anuais dos salários, encargos e com o aumento dos outros gastos como água, energia e produtos de limpeza e que compõem o café-da-manhã.

Quanto ao critério adotado para formar o preço de venda da diária, 12 disseram se basear no valor de mercado para formar os preços de suas diárias, 5 apuram os custos totais para formar o preço da diária e 1 diz não adotar critério para a formação do preço de venda da diária.

Dos respondentes, 11 dos 18, não apuram com facilidade a margem de contribuição média da diária, ao passo que os 7 restantes afirmaram que apuram com facilidade a margem de contribuição média da diária. O ponto de equilíbrio média da diária é apurado com facilidade apenas por 6 hotéis respondentes, e os outros 12 hotéis não apuram com facilidade o ponto de equilíbrio.

Todos os 18 hotéis incluem café da manhã e Internet como material direto da diária. A mão de obra direta é representada unanimemente pela camareira, 14 dos 18 tem recepcionistas, 9 dos 18 possuem copeira e apenas 2 dos 18 hotéis possuem governanta.

Quanto à utilização da apuração do custo no hotel, conforme Gráfico 2, 10 hotéis apuram os custos a fim de fornecer dados para a medição dos lucros, 5 utilizam as informações dos custos para medir os lucros, para controle das operações e também para análise e tomada de decisão, 3 não apuram os custos com intenção em medir lucros, controlar as operações ou para análise e tomada de decisão.

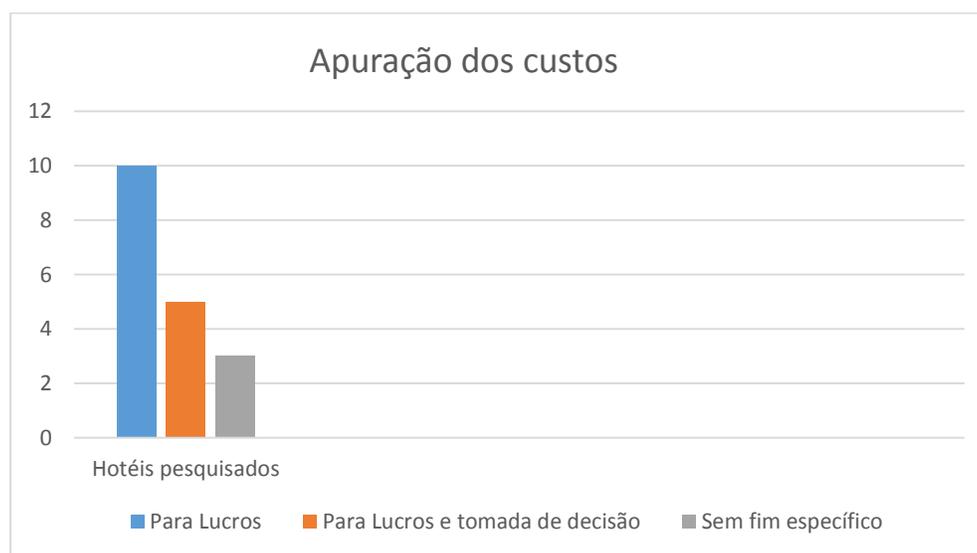


Gráfico 2: Apuração dos custos

Fonte: Autoria própria

As entrevistas com os hotéis apontaram que os meses considerados baixa temporada são março e agosto. O período entre os meses de dezembro a março por ser recesso de fim de ano e agosto pela pouca representatividade de eventos. O público-alvo de hóspedes é em quase 90% dito como sendo representantes da área de vendas.

Isso justifica que como a cidade não tem tendência turística, de fato, o aspecto forte pela procura dos hotéis relaciona-se aos negócios vinculados ao agronegócio. Em decorrência desse fator, percebeu-se na pesquisa que o período dos dias úteis da semana é mais procurado que nos fins de semana. Deste modo, as Unidades Habitacionais são ocupadas na semana em torno de 80%, este número cai para 40% de ocupação das Unidades Habitacionais nos fins de semana.

Verifica-se que os fatores mais decisivos para delimitação do preço da diária é o valor de mercado seguido do reajuste salarial, encargos e preços em geral, como por exemplo, no material de limpeza, ingredientes que formam o café da manhã, água, luz, dentre outros fatores. Os pesquisados informaram que baseiam-se na experiência do dia-a-dia e na Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) fornecido pelos escritórios de contabilidade contratados. Tem-se as considerações finais no próximo tópico.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A cidade de Dourados cresceu exponencialmente na última década. Os motivos são vários, como o fato de ser uma cidade universitária. Mas não se pode desconsiderar que sua posição geográfica central em relação às demais regiões da Grande Dourados potencializa sua influência geopolítica e econômica.

A entrevista mostrou que as transações de negócios vinculados à agropecuária em empresas locais como a JBS Foods, Seara e Bunge, entre outras, são responsáveis por, pelo menos 80% da ocupação das unidades habitacionais da rede hoteleira em Dourados, na figura dos representantes comerciais. Descobriu-se, ainda, que essa taxa de ocupação acontece em dias úteis, ficando, nos fins de semana, a taxa de ocupação nos hotéis a 40% da sua capacidade total. A justificativa de no fim de semana haver uma queda acentuada na procura por hospedagem decorre de a cidade não ter perfil turístico, mas fortemente comercial.

Quanto ao objetivo geral, que é analisar a utilização dos sistemas de gestão de custos na apuração e avaliação dos resultados econômico-financeiros nas empresas hoteleiras de Dourados(MS), observou-se que a grande maioria dos hotéis respondentes não apuram nem avaliam seus resultados utilizando sistemas de custeio, a apuração dos gastos é feita basicamente por sistemas de contabilidade geral apenas para cumprir as obrigações fiscais e legais e os que ainda levam em consideração o gerenciamento dos custos para tomadas de decisões ou para controle, não utilizam um sistema de informação próprio para esse fim.

Quanto aos objetivos específicos constatou-se que menos de 50% dos hotéis entrevistados utilizam os sistemas de custeio na apuração dos custos fixos e variáveis que compõem a diária. E a maioria dos hotéis respondentes não se utilizam de um método de custeio para formação do preço, agem de acordo com o valor de mercado aliado ao ajuste dos valores dos custos que compõem a diária. E por fim concluiu-se também, que grande parte dos hotéis entrevistados não utilizam a gestão de custos para a tomada de decisão.

Com o propósito de aumentar a procura por hospedagem nos fins de semana, percebeu-se na fala de todos os entrevistados, a necessidade da criação de eventos na cidade. Acontece iniciativa nesse sentido, sobretudo da parte da Prefeitura e de alguns empresários da área de eventos e shows, mas, ainda, de forma tímida e insuficiente.

Observando os dados extraído no capítulo 04 da pesquisa conclui-se que falta suporte da Contabilidade de Custos como ferramenta da Contabilidade Gerencial. A tomada de decisão para formação do preço da diária é intuitiva e não elaborada, visto que a maioria dos hotéis se baseia no valor de mercado e no reajuste dos salários e encargos para a formação do preço da

diária. A rede hoteleira de Dourados não utiliza a Contabilidade de Custos como ferramenta para a tomada de decisão, formação de preço ou controle operacional.

A principal dificuldade apontada pelos 18 respondentes consiste na contratação da mão de obra, principalmente para serviço de copa/cozinha. O principal motivo se encontra na mão de obra não qualificada ou na reclamação dos funcionários quanto ao horário de serviço (que engloba fim de semana e feriado).

Evidencia-se o distanciamento do serviço contábil como suporte gerencial na medida em que ocorre a contabilidade em tempo distinto (*delay*) do que acontece no cotidiano gerencial do hotel, com relação a tomada de decisão em geral. Os hotéis utilizam os serviços contábeis somente a título de responsabilidade fiscal e para questões trabalhistas (admissão, demissão, férias, pagamentos de salários, 13º, GFIP).

Propõem-se como pesquisas futuras estudo que viabilize a aproximação do cotidiano não só da rede hoteleira mas das empresas em geral no que compete a administração com o suporte da Contabilidade de Custos como ferramenta para a Contabilidade Gerencial. Favorecendo ampliação e diversificação do uso das informações contábeis para além dos relatórios exigidos legalmente.

Trabalhos com temáticas reflexivas e críticas capazes de considerar e favorecer maior aproximação entre o uso da Contabilidade Financeira e Gerencial indicam ser possível administrar, no presente, o patrimônio das organizações, antevendo tendências de mercado.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BORNIA, Antônio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: aplicação em empresas modernas.** São Paulo: Atlas, 2010.

CALDAS, Patrícia D'Oliveira Araújo. **Uma abordagem da estrutura da gestão de custos no setor de hospedagem dos hotéis nordestinos:** um estudo dos estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco. Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa Multiinstitucional e Inte-Regional em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Rio Grande do Norte: 2005. Disponível em <ftp://ftp.ufrn.br/pub/biblioteca/ext/bdtd/PatriciaDOAC.pdf>. Acessado em 11/06/2014.

DEMO, Pedro. **Avaliação qualitativa.** São Paulo: Cortez, 1991.

GUERRA, Luciano. **Contabilidade Descomplicada.** São Paulo: Saraiva, 2006.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar Projetos de Pesquisa.** São Paulo: Atlas, 1995.

HAGUETTE, Teresa Maria Frota. **Metodologias Qualitativas na Sociologia.** Petrópolis: Vozes, 1992.

LIMA, Bruno de Souza. **O uso da internet na venda e divulgação dos produtos e serviços de hospedagem:** o caso de Dourados/MS – Brasil. Revista Hospitalidade. São Paulo, v. X, n. 2, p. 387- 407, dez. 2013. Disponível em file:///C:/Users/Beth/Downloads/Lima_2013_O-uso-da-internet-na-venda-e-d_20032.pdf. Acessado em 21/06/2014.

LÜDKE, Menga e ANDRÉ, Marli E. D. A. **Pesquisa em Educação: abordagens qualitativas.** São Paulo: EPU, 1986.

MARION, José Carlos e RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução à Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Saraiva, 2011.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial.** São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos.** São Paulo: Atlas, 2003. Perfil Socioeconômico – Dourados (MS) – Edição 2012. Disponível em <http://www.dourados.ms.gov.br/LinkClick.aspx?fileticket=aUepipzA3Sw%3D&tabid=1196&language=pt-BR>. Acessado em 27/05/2014.

OLIVEIRA, Elyrouse Cavalcante (*et.al*). **Utilização da Gestão de Custos para Tomada de Decisão:** Um Estudo em Hotéis de Porto de Galinhas no Município de Ipojuca-Pe. Contabilidade de Custos. Cód. do trabalho:531 como parte do 18º Congresso Brasileiro de Contabilidade - Gramado de 24 a 28 de agosto de 2008. Disponível em <http://www.ccontabeis.com.br/18cbc/531.pdf>. Acessado em 10/06/2014.

SAYAGO, Doris. **Linha de base:** Território Grande Dourados/MS, Território do Sisal/BA e Território do Nordeste Paraense/PA. Programa De Apoio À Inovação Tecnológica E Novas Formas De Gestão Na Pesquisa Agropecuária – Agrofuturo. Bid No. 1595/Oc-Br Brasília, 2007. Disponível em http://www.agencia.cnptia.embrapa.br/Repositorio/linha+de+base+final_000h6qpvyua02wx7ha0bjxel51jz3mgz.pdf. Acessado em 02 de junho de 2014.

SILVA, Edna Lúcia de. e MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da Pesquisa e Elaboração de Dissertação.** Florianópolis: UFSC, 2005.

VIEIRA, Wilson Quemel. **A utilização da Contabilidade de Custos como ferramenta para a tomada de decisões nos hotéis de lazer/resorts que operam na região Sul do Brasil.** Dissertação de mestrado apresentada ao Centro de Educação Balneário Camboriú da Universidade do Vale do Itajaí, 2004. Disponível em http://www6.univali.br/tede/tde_busca/arquivo.php?codArquivo=80. Acessado em 09/06/2014.

file:///C:/Users/Beth/Downloads/Kelm_2004_Conhecimento-contabil-no-conte_20193.pdf

APÊNDICE 01 – CARTA DE APRESENTAÇÃO E ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA

Prezado(a) Senhor(a),

Meu nome é RACHEL MATOS ROCHA, sou aluna do curso de Graduação da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia (FACE) da Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD). Solicito por meio desta, a gentileza de participar de entrevista semiestruturada, com roteiro prévio e cujas respostas comporão a base de coleta de dados que nortearão o quadro metodológico da minha Monografia, requisito para conclusão do curso, com o título: **“A CONTABILIDADE DE CUSTOS COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE DECISÃO NO RAMO HOTELEIRO DE DOURADOS (MS)”**. Desde já, informo não ser necessária a identificação do hotel, uma vez que remonta-se apenas ao resultado total do segmento. Agradeço antecipadamente a sua valorosa colaboração.

1. Tipo de Administração:

- Familiar Rede ou Cadeia de Hotéis Empresa Administradora
 Profissionalizante

2. Classificação:

- 5 Estrelas 4 Estrelas 3 Estrelas

3. Número de funcionários:

- de 5 até 50 de 51 até 100 de 101 até 200

4. O hotel possui quantas Unidades Habitacionais (UH's)?

5. A cidade de Dourados apresenta alta/baixa temporada de hospedagem? Se sim, qual/quais?

Alta temporada: _____

Baixa temporada: _____

6. Taxa de ocupação média: Alta Temporada: _____ Baixa Temporada: _____

Anual: _____

7. Clientela predominante:

- Grupos Família Executivos Outros: _____

8. Que tipo de negócios no caso de executivos ou similares?

9. Qual a atividade o respondente exerce no hotel?

- Sócio Gerente Gerente de setor Contador () _____

10. Qual a formação do respondente?

- Ensino Médio Técnico Superior Incompleto Superior Completo
 Especialização Outro: _____

11. Se graduado, formação específica em : (mais de uma alternativa)

- Contabilidade Administração Turismo
 Outro: _____

12. Baseia-se em algum Sistema de Custeio, utilizado pela Contabilidade de Custos, para apurar os Custos Fixos e os Custos Variáveis da Diária?

- Sim Não

13. Se a resposta for positiva, qual o Sistema de Custeio utilizado?

- Custeio Variável Custeio Por Absorção Custeio ABC
 Outro: _____

14. Se a resposta for negativa, descreva resumidamente como são apurados os custos da Diária:

15. Qual o critério adotado pelo Hotel para formar o Preço de Venda de sua Diária?

- Apuração dos Custos Diretos Apuração dos Custos Totais Valor de Mercado
 Aplicação do *mark-up* Outro: _____

16. Apura com facilidade a Margem de Contribuição Média da Diária?

- Sim Não

17. Apura com facilidade o Ponto de Equilíbrio Médio da Diária?

- Sim Não

18. Resumidamente, poderia descrever, abaixo quais são os principais gastos, separadamente por fator de produção do serviço, que compõem o Custo de Produção da Diária do seu Hotel?

18.1. Material Direto:

18.2. Materiais diversos:

18.3. Mão de Obra Direta:

18.4. Outros:

18.5. Se nenhuma das situações anteriores, quais os itens que considera para formar o Custo da Diária do Hotel?

19. A utilização da apuração do custo no hotel: (mais de uma alternativa)

- Fornecer dados para a medição de lucros
- Fornecer informação para controle das operações
- Fornecer informações para análise e tomada de decisão

20. Como são captados os dados de custos existentes na empresa?

- Através de dados contábeis
- Pelos relatórios contábeis
- As informações são captadas por relatórios de custo, não integrados a contabilidade
- Não existe captação de informações de custos

APÊNDICE 02 – LISTA DE HOTÉIS DE DOURADOS (MS)

	Hotel	Endereço	Telefone	Site
1	Turis Hotel	Avenida Marcelino Pires, 5932, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-1270	www.turishotel.net
2	Residence Hotel	Rua Wanilton Finamore, 920, Vila Industrial, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-1122	www.residencehotels.com.br
3	Ipe Hotel	Rua Eulalia Pires, Dourados - MS, Brasil	(67) 3427-6212	www.ipehoteldourados.com
4	Ibis Hotel em Dourados	Avenida Joaquim Teixeira Alves, 3365 - Centro, Dourados - MS, Brasil	(67) 2108-1000	www.ibishotel.com
5	Hotel Valência	Rua José de Alencar, 290 – Jardim Paulista, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-9595	www.hotelvalencia.com.br
6	Hotel Grandelli	R. Caiuas, 295 - Vila Alba, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-1963	www.hotelgrandelli.com.br
7	Hotel Campo Verde	Rua Trinta e Um de Março, 210, Vila Alba, Dourados - MS, Brasil	(67) 3416-8800	www.hotelcampoverde.com.br
8	Hotel Alphaville	Rua Maria da Glória, 770 esq. c/ Presidente Kennedy, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-0092	www.hotelalphaville.com.br
9	Hotel 10 Dourados	Prolongamento da Av. Marcelino Pires, 10105 - Chácara Castelo, Dourados - MS, Brasil	(67) 3410-4410	www.hotel10.com.br
10	Gales Park Hotel	Rua Quintino Bocaiúva, 1760 - Jardim Faculdade, Dourados - MS, Brasil	(67) 3410-3900	www.galesparkhotel.com.br
11	Figueira Palace Hotel	Rua Toshinobu Katayama, 553, Dourados - MS, Brasil	(67) 3422-5611	www.figueirapalcehotel.com
12	Ellus Hotel	Florianô Peixoto, 85, Dourados - MS, Brasil	(067) 3411-300	www.ellushotel.com.br
13	Eldorado's Hotel	Av Weimar Gonçalves Torres, 4515 - Jardim Caramuru, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-2201	www.eldoradoshotel.com.br
14	Dourados Center Hotel	Av Weimar Gonçalves Torres, 1428 – Centro, Dourados - MS, Brasil	(67) 2108-1600	www.douradoscenterhotel.com.br
15	Hotel e Churrascaria Guanoré	Rua Hayel Bon Faker, 2410, Dourados - MS, Brasil	(67) 3421-6669	www.churrascariaehotelguaporé.com.br
16	Hotel Bahamas	Rua João Cândido Câmara, 750, Dourados - MS, Brasil	(67) 3411-3411	www.bahamashotel.com.br
17	Alphonsus Hotel	Rua Presidente Vargas, 591 - Centro, Dourados - MS, Brasil	(67) 3422-5211	www.alphonsushotel.com.br
18	Golden Hotel	Av: Marcelino Pires, 1196, Dourados - MS, Brasil	(67) 3423-8670	
19	Hotel Aurea	Rua Melvin Jones, 533, Dourados - MS, Brasil	(67) 3427-6370	
20	Hotel e Churrascaria Rio Grande	Av. Joaquim Teixeira Alves, 833, Dourados - MS, Brasil	(67) 3421-9134	
21	Hotel Guanabara	Rua Oliveira Marques, 5903 - Jd. Maior, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-3934	
22	Hotel Laguna	Rua Onofre Pereira de Matos, 2083, Dourados - MS, Brasil	(67) 3422-3421	
23	Hotel Neves	Av. Marcelino Pires, 6185, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-1112	
24	Hotel Oliveira Palace	Rua Onofre Pereira de Matos, 1430, Dourados - MS, Brasil	(67) 3421-4006	
25	Hotel Querência I	Rua Presidente Kennedy, 50 - Vila Industrial, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-1438	
26	Hotel Rodotur	Rua Coronel Ponciano, 2550, Dourados - MS, Brasil	(67) 3424-9315	
27	Hotel Tóquio	Rua Toshinobu Katayama, 576, Dourados - MS, Brasil	(67) 3421-8413	
28	Marina Plaza Hotel	Rua Joao Candido da Camara, 685, Dourados - MS, Brasil	(67) 3416-6100	