

Custos para definir o preço das diárias da prestação de serviço da hotelaria: estudo empírico de caso aplicado

Monica Cristina de Souza (UFPR) - monicasz2107@gmail.com

Blênio Cezar Severo Peixe (UFPR) - bleniocsp@gmail.com

Resumo:

O mercado do setor hoteleiro está cada vez mais competitivo e existe o desafio para sobrevivência das empresas em otimizar os custos e as receitas geradas pelas atividades. 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. Diante das dificuldades enfrentadas pelas empresas em relação aos custos ocorridos nas atividades, a pesquisa se justifica para analisar as estratégias do setor hoteleiro no processo de mensuração dos gastos da prestação de serviços e assim auxiliar a gestão que objetiva a otimização dos resultados, como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões. Quanto à metodologia da pesquisa foi utilizado o método descritivo, para atingir os objetivos do estudo com coleta de dados, quanto aos procedimentos foram utilizados os métodos bibliográficos e estudo de caso empírico, e quanto à abordagem do problema foi utilizado o método qualitativo. Para a realização da pesquisa foram utilizados dados e informações de uma empresa hoteleira situada em Curitiba referente o ano de 2018. Os resultados do estudo demonstraram o 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. Além disso, apresentou-se uma proposta consubstanciada para definir o preço de venda das diárias na prestação de serviços da hotelaria com base nos gastos incorridos.

Palavras-chave: *Custos. Setor Hoteleiro. Preço de Venda de diárias. Prestação de Serviço na Hotelaria*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

Custos para definir o preço das diárias da prestação de serviço da hotelaria: estudo empírico de caso aplicado

Resumo

O mercado do setor hoteleiro está cada vez mais competitivo e existe o desafio para sobrevivência das empresas em otimizar os custos e as receitas geradas pelas atividades. 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. Diante das dificuldades enfrentadas pelas empresas em relação aos custos ocorridos nas atividades, a pesquisa se justifica para analisar as estratégias do setor hoteleiro no processo de mensuração dos gastos da prestação de serviços e assim auxiliar a gestão que objetiva a otimização dos resultados, como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões. Quanto à metodologia da pesquisa foi utilizado o método descritivo, para atingir os objetivos do estudo com coleta de dados, quanto aos procedimentos foram utilizados os métodos bibliográficos e estudo de caso empírico, e quanto à abordagem do problema foi utilizado o método qualitativo. Para a realização da pesquisa foram utilizados dados e informações de uma empresa hoteleira situada em Curitiba referente o ano de 2018. Os resultados do estudo demonstraram o 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. Além disso, apresentou-se uma proposta consubstanciada para definir o preço de venda das diárias na prestação de serviços da hotelaria com base nos gastos incorridos.

Palavras-chave: Custos. Setor Hoteleiro. Preço de Venda de diárias. Prestação de Serviço na Hotelaria.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 Introdução

A sobrevivência de uma empresa em um mercado cada vez mais competitivo é o resultado da relação entre o custo, sua produtividade e a qualidade de seus produtos e serviços. No ramo hoteleiro não é diferente, além dos procedimentos operacionais que visam a excelência do atendimento do *check-in* até o *check-out*, os gestores devem observar os aspectos gerenciais para melhorar a eficiência dos resultados. Devido à acirrada concorrência na indústria hoteleira com novas opções de hospedagens que visam o menor preço e maior comodidade, como os canais eletrônicos de hospedagem e a sazonalidade da taxa de ocupação. Portanto, a estratégia de preço de venda para manter a saúde financeira do negócio é um dos grandes desafios do setor hoteleiro.

Em artigo publicado pelo blog Hospedin (2017), o autor salienta que o preço da diária ideal é aquele em que o hóspede está disposto a pagar de acordo com o valor que lhe atribui, porém, o valor também deve cobrir as despesas e os custos operacionais do empreendimento e proporcionar o lucro desejado. O estudo discorre sobre a questão de que algumas redes hoteleiras contam com departamentos responsáveis pelas estratégias, denominado *Revenue Management*, cujo objetivo principal é a maximização dos rendimentos do negócio a partir de análises de dados internos e externos. Onde os dados internos estão relacionados aos custos com colaboradores, além dos custos fixos e variáveis que compõem a estrutura do

empreendimento. Os dados externos estão relacionados às análises da concorrência e o estabelecimento de parâmetros sobre os principais concorrentes que afetam diretamente a demanda do hotel, bem como a questão da oferta e demanda para que sejam definidas estratégias de preço para manter o ponto de equilíbrio e a saúde financeira do empreendimento. Dentro desse aspecto surge o problema da pesquisa: Quais são os aspectos necessários para demonstrar o entendimento da 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. Portanto, 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.

Devido à dificuldade enfrentada pelos diversos segmentos empresariais a cerca dos custos ocorridos nas atividades exercidas, essa pesquisa se justifica por meio da análise e estudo das estratégias realizadas pelo setor da hotelaria para mensurar os gastos da prestação dos serviços realizados, e assim auxiliar em uma gestão que visa à otimização dos resultados. Bornia (2010) afirma que a contabilidade de custos obtém um lugar de destaque nas empresas, auxiliando os gestores no controle e na tomada de decisões.

Vale destacar a importância deste estudo para o levantamento dos custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões, no processo de formação do preço de venda das diárias por meio da prestação de serviço com todos os desafios do setor hoteleiro.

Com isso, o estudo tem como ponto de vista prático a análise da gestão estratégica dos custos de um hotel situado no município de Curitiba, onde serão distinguidos os desafios encontrados para o setor hoteleiro devido a diversidade de ações que há nos ambientes interno e externo.

A pesquisa visa contribuir para o entendimento dos valores dos preços das diárias, bem como, analisar a melhor decisão para a obtenção dos resultados almejados, em uma atividade de prestação de serviços, com base nas despesas e custos relacionados, identificados para a busca de eficiência por meio da aplicação da ferramenta da contabilidade de custos. O estudo para a maximização do lucro no setor hoteleiro já foi abordado por Rigoni, Vasconcelos e Silva Junior (2018), que tiveram como destaque a formação do preço de venda por meio do método *Yield Management*.

A estratégia do estudo dos custos no setor da hotelaria para a formação do preço de venda, desperta o interesse de aprofundar os conhecimentos sobre um tema pouco abordado na esfera da prestação de serviços, que pode apresentar uma solução viável, pouco explorada e com um mercado crescente e competitivo. Sendo importante para o campo de pesquisa acadêmica e no campo dos negócios. Estudo desta natureza visa contribuir para sociedade, por meio de um melhor entendimento sobre os preços praticados pelo setor, com o detalhamento dos gastos que incorrem na prestação do serviço. E assim, pode-se optar pelo empreendimento que mais se encaixa na busca da eficiência esperada, com o melhor custo e benefício do uso de ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

Este estudo foi estruturado com esta introdução, revisão de literatura, metodologia, análise de dados e informações e considerações finais.

2 Revisão de literatura

Esta revisão de literatura aborda aspectos conceituais sobre principais conceitos de custos, onde serão destacadas as definições de termos, custos diretos, custos indiretos, custos fixos e custos variáveis. Também serão abordados os principais sistemas de custeio destacando o custeio por absorção. Para melhor entendimento e análise serão destacados a

definição de centro de custo, despesa, formação de preço de venda com enfoque no método do *mark-up*. E por fim, será destacada a formação do preço de venda no setor hoteleiro.

A contabilidade de custos foi desenvolvida para ajudar o empresário, desde o início do capitalismo, a obter resposta se estava lucrando com o seu negócio ou não, a partir do conflito de informações referentes às receitas e as despesas do mesmo período (MARTINS, 2010; SANTOS, 2011). Com isso a contabilidade de custos era utilizada como um instrumento que garantia segurança ao controlar as variações de vendas e custos e também para avaliar o crescimento ou retrocesso do negócio. Santos (2011), afirma que a pequena, a média e a grande empresa necessitam de um controle e análise de seus custos, pois o empresário deve saber se os negócios estão gerando lucratividade para a empresa, assim ele saberá se acionará outros instrumentos gerenciais a fim de incrementar as vendas ou a fim de reduzir os custos.

2.1 Definições de termos

Dubois, Kulpa e Souza (2009) expõe a classificação dos gastos devido a sua amplitude em alguns elementos fundamentais para o efetivo gerenciamento empresarial. Assim os gastos podem ser classificados como investimentos, custos, despesas, perda, desperdício entre outros. No presente artigo serão destacados os gastos classificados como despesa e os diferentes tipos de custos.

Para Bornia (2010), despesa são diferentes de custos de fabricação pelo fato das despesas estarem normalmente relacionadas com a administração geral da empresa e a comercialização do produto. Segundo o autor, essa diferenciação é de extrema importância para efeitos da contabilidade financeira e de custos, visto que os custos são incorporados aos produtos, por meio do estoque de insumos e as despesas são lançadas geralmente na demonstração do resultado do exercício. Para a análise gerencial de custos, essa diferenciação não traz muita relevância, visto que o gerente deverá dispensar o mesmo tratamento para ambos, no que se refere à eficiência do uso de recursos, pois se a eficiência no uso dos insumos é desejável que sejam alocados as atividades de fabricação, também deverão ser aplicadas nas atividades administrativas. O gestor sabendo claramente onde se encaixa cada gasto dos insumos adquiridos pela empresa saberá realizar a devida distribuição dos custos e despesas para direcionar o melhor método de custeio a ser utilizado.

2.2 Definições de custos

As principais definições básicas de custos são denominadas como custos diretos, custos indiretos, custos fixos e variáveis.

Clemente e Souza (2007) afirmam que a apropriação dos custos diretos são todos os custos que forem facilmente controláveis por unidade de produto. Para os autores a gestão dos custos para a devida classificação irá depender do processo de produção de cada empresa, isso é, decorre do pensamento taylorista. Esse pensamento leva em conta que todo o processo produtivo deverá ser fragmentado, em tarefas e estas deverão ser executadas de modo que fique definido o desempenho da utilização em termos de consumo de recursos e tempo. Também, segundo o pensamento taylorista, os recursos consumidos, tanto os diretos quanto os indiretos, devem integrar o custo do produto. Os custos diretos são caracterizados por haver uma medida de consumo diretamente apropriado ao produto, como exemplo pode-se destacar as embalagens utilizadas, tempo de mão-de-obra utilizada, quilogramas de materiais consumidos, entre outros (MARTINS, 2010). Para Bornia (2010), a classificação se dará não a produção no sentido geral ou a todos os departamentos de uma empresa, mas sim em relação ao produto fabricado ou ao serviço prestado.

Fazem parte dos custos indiretos de fabricação, os gastos que necessitam de cálculos para serem distribuídos aos diferentes produtos fabricados em determinada empresa, uma vez que são de difícil mensuração e apropriação a cada produto elaborado (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009). Portanto, são custos apropriados de forma indireta aos produtos, como exemplo temos o aluguel da fábrica, salários dos chefes de supervisão de equipes de produção, depreciação dos equipamentos utilizados na fabricação de mais de um produto, entre outros. De acordo com Bornia (2010), são as alocações dos custos que causam a maior parte das deficiências e dificuldades dos sistemas de gerenciamento, devido a sua complexidade e por poder ser feita de várias maneiras. Com base nessa problemática, da alocação dos custos indiretos aos produtos, e para uma melhor análise gerencial originou-se os métodos de custeio.

Os custos fixos são aqueles gastos que não variam, de forma geral, de acordo com a quantidade de produção. Para Bornia (2010), os custos fixos são aqueles que independem do volume de produção, assim serão os mesmos independentes se o nível da produção diminuir ou aumentar. A fim de exemplos, são citados: aluguel da fábrica, depreciação de instalações, IPTU da fábrica, entre outros. Clemente e Souza (2007) apontam que todos os custos que periodicamente oneram a empresa independente do nível de atividade são considerados custos fixos. Assim, são necessários para manter o nível desejado de atividade, que também são conhecidos como custos da estrutura.

Os custos variáveis estão relacionados à variação proporcional das mudanças no nível de produção, ou seja, tem sua redução ou crescimento relacionado às quantidades produzidas. Sendo assim, estão vinculadas com os gastos com matéria-prima consumidas, horas extras na produção e mão-de-obra direta. Clemente e Souza (2007), afirmam que os custos variáveis são todos aqueles que variam proporcionalmente ao nível de atividade, de acordo com o volume vendido ou volume produzido. Segundo os autores podem ser incluídos na categoria de custos variáveis os materiais auxiliares, os materiais diretos e utilidades (água, energia, vapor, insumos de processos, etc.) e se a mão-de-obra direta for remunerada em função do volume produzido também será incluso nessa categoria.

2.3 Sistema de custeio

Para Bornia (2010), a análise de um sistema de custeio pode ser efetuada da seguinte forma: de acordo com a necessidade da empresa, onde deverá ser analisado se o tipo de informação gerada é adequado para atividade e quais seriam as informações relevantes que deveriam ser fornecidas. E a outra forma diz respeito à parte operacional do sistema, como devem ser processados os dados para a obtenção das informações. Acrescenta, ainda, que o sistema de custos está integrado com o sistema de gestão, com isso ambos os sistemas devem estar em sintonia para que as informações geradas possam produzir bons resultados. Os principais sistemas de custeio são classificados em custeio por absorção, direto ou variável e custeio ABC ou baseado em atividades. No presente artigo será destacado apenas o custeio por absorção, utilizado para o cálculo do desenvolvimento da pesquisa.

O método mais tradicional de custeio é o por absorção, que consiste em atribuir um valor de custos aos produtos, assim consiste na alocação dos custos diretos e indiretos em cada fase de produção (DUBOIS; KULPA; SOUZA, 2009). Sendo o único método de custeio aceito pela legislação brasileira atendendo aos princípios contábeis, de acordo com a Lei das Sociedades por Ações. Primariamente, para atender os requisitos deste método é separar os gastos do período e classificá-los em despesas, investimentos e custos. Realizando esse procedimento não serão apropriados às despesas e investimentos que não estejam relacionados diretamente aos produtos. Após o primeiro passo, deverá separar os custos indiretos e diretos, a fim de apropriar aos custos diretos aos produtos/serviços conforme o

consumo e os custos indiretos por meio de rateios. Os custos serão separados em indiretos, alocados por meio de rateio e diretos alocados aos produtos de forma direta. E por sua vez, as despesas são contabilizadas diretamente no resultado do período. A parte do custo que segue para o resultado equivale aos produtos vendidos, o restante permanecerá em estoque.

As vantagens identificadas neste método é a permissão da apuração do custo por centros de custos entre os departamentos e/ou produtos, atende a legislação fiscal vigente, absorve todos os custos de produção permitindo a apuração do custo total de cada produto. A principal desvantagem observada consiste na utilização de rateios para os custos indiretos aos produtos. Para diminuir tais problemas, as empresas desenvolvem seu sistema de custeio, conforme sua estrutura organizacional.

2.4 Centro de Custo

O centro de custo está relacionado às determinações da estrutura da organização, Bornia (2010) salienta que os centros são determinados com base em organograma, a localização, as responsabilidades e a homogeneidade. Acrescenta que, a homogeneidade de um centro de custos influencia diretamente a qualidade da alocação dos custos aos produtos. Caracteriza-se um centro homogêneo quando um trabalho realizado não depende do produto que utiliza, assim, os itens destinados a tal centro de custo recebem o mesmo tipo de trabalho. Os centros de custos podem ser classificados de diversas formas, uma delas seria a separação dos centros em diretos e indiretos. Sendo os centros diretos aqueles relacionados diretamente aos produtos e os indiretos prestam suporte aos centros diretos e aos demais centros de custos da empresa em sua totalidade.

2.5 Formação do preço de venda

A fixação de preços dos produtos e serviços comercializados é um dos mais importantes aspectos financeiros de qualquer empreendimento (BRUNI; FAMÁ, 2004). Os autores salientam que o sucesso empresarial pode não estar diretamente relacionado à decisão acerca dos preços praticados, mas um preço definido de forma equivocada poderá impactar os produtos e serviços fornecidos. Para Bruni e Famá (2004) um bom processo para tomada de decisão é quando os custos exercem papel fundamental na formação dos preços dos produtos que serão vendidos ou comercializados e os serviços que serão prestados. De acordo com os autores, além dos custos, o processo de formação do preço de venda está ligado às condições do mercado, à remuneração do capital investido e o nível de atividade que a empresa exerce. Diante disso, o cálculo para a formação do preço de venda deve estimar um valor que permita maximizar os lucros, tendo em vista a manutenção da qualidade de atendimento, considerando os anseios do mercado àquele preço determinado e um melhor aproveitamento dos níveis de produção.

De acordo com Bernardi (2008), qualquer que seja o método para a formação do preço de venda, ele deverá resultar num preço suficiente para cobrir todos os gastos e despesas incorridas no período. Com isso há a possibilidade de inclusão das despesas tanto na indústria e comércio, como nas empresas prestadoras de serviços.

A formulação de preços baseada nos custos é meramente a aplicação do índice divisor ou multiplicador, sobre as despesas e custos. Esse método é conhecido como *mark-up*. O preço a ser formado deverá cobrir todos os custos, despesas variáveis de venda, despesas fixas e os tributos impostos pela comercialização de um produto ou a prestação de determinado serviço, o preço também deverá combinar o giro de capital empregado, propiciando o retorno esperado.

A inclusão das despesas com um produto ou similares, as despesas de vendas e administrativas fixas deverão ser computadas da seguinte forma: Quantidades vendidas (unitário), participação no faturamento (produtos vendidos), percentual das despesas (médio) no faturamento – inclusão no *mark-up*. E para as despesas exclusivas de vendas, será diretamente relacionada à venda do produto ou mercadoria, incluídas no *mark-up*.

Para calcular o *mark-up*, deverá seguir o somatório dos seguintes elementos: Preço de Venda = Custos + Despesas + Tributos + Lucro. O preço de venda de um produto ou o preço da prestação de serviços é fundamental para a estratégia de vendas da empresa. Com isso, Bernardi (2008) pondera que é de extrema importância que a empresa defina as políticas de venda, considerando o preço como um fator competitivo em suas políticas, tendo como meta atingir os objetivos e isso está diretamente relacionado aos custos e à estruturação do *mark-up*.

2.6 Formação do preço de venda na hotelaria

As empresas comerciais e industriais, assim como as empresas prestadoras de serviços também possuem gastos administrativos e operacionais. Com a ausência de produtos estocáveis e da diversidade dos serviços prestados pela indústria hoteleira, há uma dificuldade na mensuração dos custos de seus serviços. Sendo assim, Castelli (2001) define os processos de um hotel em três áreas: hospedagem, alimentos e bebidas e administração. Os somatórios desses processos correlatos formam um todo harmônico, assim permitem um perfeito funcionamento que podem gerar bens e serviços com a qualidade que buscam os clientes.

Castelli (2001) aconselha que para os hotéis com estruturas mais complexas e maior diversidade de atividades, o agrupamento de atividades homogêneas. Desse modo, terá as atividades diretamente ligadas à produção, comercialização, gestão e finanças. Essas atividades, quando agrupadas entre si, para poderem operar geram custos. Esse método denomina-se como centro de custos, onde os custos são alocados diretamente ou indiretamente. Para o caso dos hotéis há atividades homogêneas, por exemplo, mais ligadas à hospedagem ou restaurante, assim passam a constituir os centros de custos das empresas hoteleiras.

A formação do preço de venda adotado pelo hotel analisado, com sua atividade principal, baseado nas atividades de prestação de serviços com ênfase em hospedagens, tem como base a estratégias de preços competitivos, ou seja, pratica preços semelhantes aos seus concorrentes, variando de acordo com o mercado. Santos (1994) garante que as empresas que optam por esse método não procuram manter uma relação rígida entre seus custos e o preço de venda de seus produtos, pois seus custos e demandas podem variar, mas os preços de seus concorrentes continuam os mesmos. Também utiliza o método *Yield Management*, que consiste na técnica em calcular a diária média de um determinado período realizando a divisão entre a receita de quartos e o número de quartos vendidos em tempo real.

Com isso, se faz necessário uma análise mais detalhada dos custos e despesas que integram o valor da prestação do serviço para que assim seja alcançado o retorno esperado para o empreendimento, utilizando como base os métodos apresentados no presente artigo. Também serão analisados como os hotéis praticam os preços de venda em diferentes épocas do ano e como os gastos incorridos podem afetar no custo por hospedagem.

3 Metodologia

A escolha dos métodos de pesquisa é essencial para o delineamento de determinado estudo, focalizando e conduzindo a pesquisa para que seja efetuada de forma clara e objetiva. Para o desenvolvimento desta pesquisa foram utilizadas as seguintes tipologias: quanto aos

objetivos, o tipo descritivo visando à utilização de técnicas para a coleta de dados a fim de analisar o projeto estudado; quanto aos procedimentos foram abrangidos os métodos bibliográfico e documental, onde busca por meio de materiais teóricos e documentos, contribuído para o tema por meio de diversos autores com fundamentação teórica, e o método de estudos de caso, que consiste em aprofundar um tema em um caso em específico podendo ser relacionados em organizações, direcionando a aplicação de métodos contábeis; quanto à abordagem do problema foi utilizado o método qualitativo para melhor conhecimento do caso analisado.

4 Análise de dados e informações

A empresa escolhida como objeto de estudo é uma conceituada rede de hotéis localizada na região de Curitiba-Paraná, constituída no regime de sociedade anônima de capital fechado. Por opção da empresa, as informações a seguir como endereços, nomes e razão social, não serão identificados, não alterando a veracidade das informações obtidas para realização do estudo. Foi selecionado o hotel matriz para o levantamento dos dados e informações para o desenvolvimento do estudo.

4.1 Característica da empresa

A organização é uma rede hotéis que opera em um grande grupo do ramo de hotelaria, contendo uma matriz e três filiais. Foi fundada no ano de 1999 a sede da empresa, na cidade de Curitiba por profissionais com vasta experiência e crescimento na hotelaria e turismo, a empresa “Hotels S/A” trouxe inovação e qualidade para conforto de seus clientes, tornando-se referência no mercado. A matriz da empresa, que será chamada por meio de nome fantasia de “Hotel A1”, está inserida na categoria Luxo. Localizada em bairro nobre na capital do Estado do Paraná, situada na região sul do país, considerada uma das cidades referência do turismo nacional, o hotel está situado em lugar de fácil acesso as opções de lazer como os maiores *shoppings* da cidade, parques, centros de eventos e os melhores restaurantes da região.

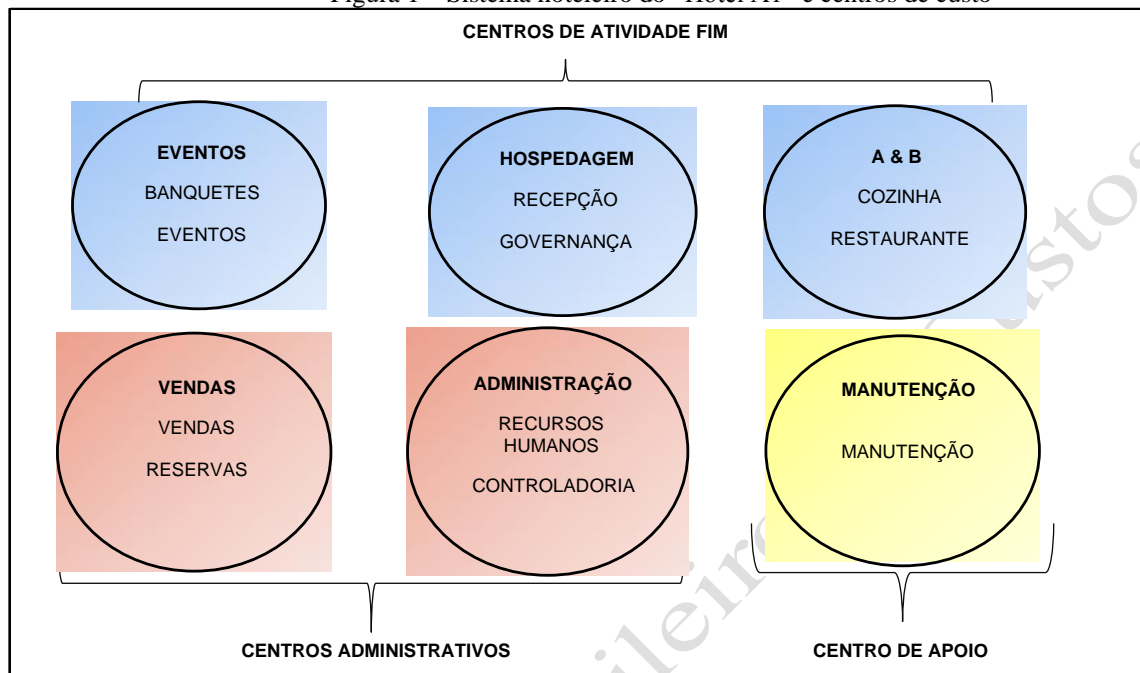
O “Hotel A1” contempla a categoria Luxo da rede, onde são ofertados serviços como um produto versátil preparado para receber o hóspede de negócios e lazer com serviços completos, priorizando espaços físicos mais amplos e serviços complementares. A marca oferece uma variedade de serviços, como lavanderia 24 horas, estacionamento, *Business Center*, com restaurante próprio, oferecendo café da manhã (inclusive na diária) e eventos diferenciados aos finais de semana. Conta também com saunas, piscina coberta e aquecida com sacada, *Fitness Center*, Serviço Personalizado de Atendimento (SPA) e salas para eventos. As salas para a realização de eventos e reuniões são direcionadas desde uma simples reunião de negócio até um casamento de luxo ou uma convenção nacional. Possui o maior espaço de eventos integrado a um hotel da cidade, com acesso independente para o Centro de Convenções. São 12 amplas salas, a maior sala conta com 411m², que acomodam até 500 pessoas em auditório e 220 em banquete para realização de eventos sociais. Conta também com diversas categorias de quartos (um grande diferencial do hotel é a adaptação feita em alguns quartos especialmente para hóspedes com necessidades especiais e também para fumantes) sendo elas: Superior, Luxo, Luxo Feminino, Suíte Executiva, Suíte *Business Class* e a Suíte Presidencial.

4.2 Estrutura dos centros de custos do “Hotel A1”

De acordo com Bertó e Beulke (2011) os centros de custos podem variar em tipos e números em relação a uma organização a outra, porém mantem características semelhantes.

Tendo em essência três grupos básicos, podendo ser desdobrados em grupos mais detalhados, de acordo com a necessidade de cada empresa. Os três grupos são: centro de custo de apoio, da atividade fim e administrativos. Com base nos centros mencionados, foram realizadas as distinções dos centros de custos para o hotel analisado, e com base no sistema hoteleiro destacado por Castelli (2010), foi realizado um sistema para o “Hotel A1”.

Figura 1 – Sistema hoteleiro do “Hotel A1” e centros de custo



Fonte: elaborado pelos autores (2019)

Os centros de custos definidos dos respectivos departamentos serão distribuídos de maneira mais exata, auxiliando no planejamento e controle para tomada de decisão dos empreendedores (CASTELLI, 2010; BORNIA, 2010; BERTÓ e BEULKE, 2011). No presente trabalho será analisado com enfoque o centro de custo de hospedagem, que contempla os serviços realizados no “Hotel A1” para a geração de receita referente às diárias.

4.3 Formação do preço de venda da diária “Hotel A1”

Rigoni, Vasconcelos e Silva Junior (2018) salientam que para a tomada de decisão os gestores devem optar pelo cálculo da diária média, pois, os hotéis possuem diversas tarifas de acordo com o apartamento alugado, além da tarifa de descontos. Com isso haverá todos os efeitos desses fatores na diária média, sendo um ótimo índice para definir a política de preços utilizados.

Para se chegar à diária média de um determinado período é necessário realizar a divisão entre a receita de quartos e o número de quartos vendidos. Abaixo estão evidenciadas as diárias médias dos meses de 2018 do “Hotel A1” estudado. Também foi evidenciado o percentual de ocupação do “Hotel A1”. Rigoni, Vasconcelos e Silva Junior (2018) destacam que a taxa de ocupação é um indicador que demonstra a capacidade do hotel em atrair clientes.

Esse índice tem como objetivo melhorar o desempenho do “Hotel A1” e permitir ações corretivas para chegar ao desempenho desejado. Na Tabela 1, também está discriminado a porcentagem de ocupação para o período estudado.

Tabela 1 - Cálculo da diária média e percentual de ocupação do “Hotel A1”

Ano 2018	Nº de Apart.	Apart. disponíveis	Apart. Ocupados	Apart. Ociosos	Receita de Diárias	Diária Média	% Ocupação
Jan.	165	5.115	1.885	3.230	R\$ 638.683	R\$ 338,82	36,85%
Fev.	165	4.620	2.147	2.473	R\$ 734.362	R\$ 342,04	46,47%
Mar.	165	5.115	3.173	1.942	R\$ 1.170.332	R\$ 368,84	62,03%
Abr.	165	4.950	3.492	1.458	R\$ 1.273.738	R\$ 364,76	70,55%
Mai.	165	5.115	2.468	2.647	R\$ 920.235	R\$ 372,87	48,25%
Jun.	165	4.950	2.504	4.446	R\$ 961.899	R\$ 384,14	50,59%
Jul.	165	5.115	2.819	2.296	R\$ 1.005.434	R\$ 356,66	55,11%
Ago.	165	5.115	3.286	1.829	R\$ 1.197.661	R\$ 364,47	64,24%
Set.	165	4.950	3.178	1.772	R\$ 1.223.385	R\$ 384,95	64,20%
Out.	165	5.115	3.491	1.624	R\$ 1.255.613	R\$ 359,67	68,25%
Nov.	165	4.950	3.314	1.636	R\$ 1.174.243	R\$ 354,33	66,95%
Dez.	165	5.115	2.442	2.673	R\$ 828.823	R\$ 339,40	47,74%
Total	1.980	60.225	34.199	26.026	R\$ 12.384.408	R\$ 362,00	56,79%

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

Com base na Tabela 1, pode-se verificar a sazonalidade de ocupação no empreendimento “Hotel A1” em 2018. O mês com maior taxa de ocupação foi o mês de abril devido aos congressos realizados em Curitiba. Também se observa que os períodos de menor ocupação são os meses de dezembro, janeiro e fevereiro pelo fato de que não há muitos eventos e congressos nesses meses, além de ser período de férias e a maior procura de hospedagens estão direcionadas às regiões mais quentes, as quais possuem praias.

Para o ano de 2018, o “Hotel A1” calculou uma diária média de R\$ 362,00 com base na fórmula utilizada pela hotelaria, considerando a ocupação dos apartamentos. Vale destacar que o total de apartamentos sem ocupação no período analisado foi de 26.026, cuja informação é preocupante, tendo em vista que a não utilização impacta o processo decisório e resultado, uma vez que, considerando o valor unitário de R\$ 362,00 da diária o cálculo totaliza R\$ 9.421.412,00 que o empreendimento deixou de faturar no ano (RIGONI, VASCONCELOS e SILVA JUNIOR, 2018).

4.4 Análise dos custos e despesas para cálculo da diária média

Optou-se por analisar a formação do preço da diária média do “Hotel A1”, situado em Curitiba, assim não serão analisadas outros serviços prestados pelo “Hotel A1” como aluguel de salas, SPA, lavanderia, restaurante, entre outros. Portanto, foram analisados os custos e despesas incorridos, no período de janeiro a dezembro/2018 para definição do preço de venda das diárias (BRUNI e FAMÁ, 2004; RIGONI, VASCONCELOS E SILVA JUNIOR, 2018). Com isso será analisado o cálculo do preço das diárias com base no *mark-up* para verificar se há muitas distorções, no preço médio praticado e se também esse indicador pode ser utilizado para a formação do preço de venda, visto que o cálculo é derivado das análises dos custos, despesas e o lucro desejado.

Para o mapeamento dos custos e despesas foi utilizado o sistema de custeio por absorção, que visa à apropriação dos custos diretos e indiretos (os indiretos serão com base em rateios) direto no custo total da prestação do serviço.

Primeiramente será demonstrada a quantidade de hóspedes que esteve no hotel nos meses de janeiro a dezembro/2018.

Tabela 2 – Número de hóspedes em 2018 no “Hotel A1”

Ano de 2018	Número de Hóspedes
Janeiro	2.581
Fevereiro	3.060
Março	3.888
Abril	4.484
Mai	3.138
Junho	3.340
Julho	4.165
Agosto	4.045
Setembro	4.137
Outubro	4.533
Novembro	4.607
Dezembro	3.628
Total	45.606

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

A partir dos dados da Tabela 2, o total de pessoas que ficaram hospedadas no “Hotel A1” no ano de 2018 foi de 45.606. Para efetuar o custo médio por hóspede no período será mapeado os custos diretos e indiretos referente aos meses correspondentes.

Tabela 3 – Custos diretos e indiretos janeiro a junho 2018, em reais

Ano de 2018	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Mai	Junho
Custos diretos totais	392.262	405.756	443.576	487.371	470.506	476.978
Café da manhã	34.844	41.310	52.488	60.534	42.363	45.090
Amenities	3.001	5.309	3.039	9.274	8.525	8.683
Lavanderia	22.282	21.466	20.513	25.093	22.650	22.289
Energia Elétrica	62.698	71.019	49.984	59.687	61.692	59.290
Água	19.875	20.103	22.228	24.325	23.826	27.759
Gás	12.590	14.269	11.601	10.995	10.184	11.762
Salários e encargos – Hosp.	150.185	148.740	178.753	186.129	188.321	189.826
Salários e encargos - A&B	86.787	83.540	104.971	111.334	112.946	112.280
Custos indiretos totais	239.493	218.196	244.564	288.014	278.709	222.413
Hospedagem	200.913	170.100	180.326	208.604	179.870	161.203
A&B	38.580	48.096	64.238	79.410	98.839	61.210
Outros departamentos	16.985	14.863	16.697	23.923	16.517	20.585
Custos totais	631.755	623.951	688.140	775.385	749.214	699.391
Custo Médio por Hóspede	245	204	177	173	239	209

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

Na Tabela 3 foram expostos os valores dos custos diretos e indiretos dos meses de janeiro a junho, bem como o custo médio por hóspede dos respectivos meses. Para a Tabela 4, serão expostos os custos para o período de julho a dezembro, bem como o valor total do ano de 2018 e os respectivos custos médios por hóspedes.

Tabela 4 – Custos diretos e indiretos julho a dezembro 2018, em reais

Ano de 2018	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Totais
Custos diretos totais	445.550	524.819	529.514	495.585	539.000	485.608	5.696.525
Café da manhã	56.228	54.608	55.850	61.196	62.195	48.978	615.681
Amenities	9.833	9.348	9.811	10.548	14.860	7.438	99.668
Lavanderia	21.910	24.823	22.691	25.315	25.256	23.249	277.535
Energia Elétrica	55.430	64.082	67.299	60.790	64.882	68.800	745.654
Água	17.179	29.212	24.926	27.339	23.353	21.899	282.025
Gás	15.296	18.753	22.574	18.892	16.815	14.707	178.437
Salários e Enc. – Hosp.	157.323	187.772	191.679	168.298	198.881	184.066	2.129.973

Salários e Enc. - A&B	112.351	136.222	134.685	123.208	132.758	116.471	1.367.551
Custos indiretos totais	218.248	296.187	349.614	256.183	288.090	244.374	3.144.085
Hospedagem	154.789	165.789	219.134	176.854	192.991	176.957	2.187.530
A&B	63.459	130.398	130.480	79.329	95.099	67.417	956.555
Outros departamentos	21.474	16.209	19.072	21.133	18.587	20.222	226.265
Custos totais	663.798	821.006	879.128	751.769	827.090	729.983	8.840.610
Custo Médio por Hóspede	159	203	213	166	180	201	194

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

Com base na apuração dos custos realizados (Tabelas 3 e 4), observa-se que o total dos custos diretos é de R\$ 5.696.525,00 que equivale ao café da manhã incluso na diária, os custos com *amenites*, lavanderia de enxoval, luz, água e gás e o custo com salários e encargos do centro de custo de hospedagem (governança e recepção) e os salários e encargos do pessoal responsável pelo café da manhã que integra o centro de custo de A&B (restaurante e cozinha) (CASTELLI, 2010; BORNIA, 2010; BERTÓ e BEULKE, 2011). Já o valor dos custos indiretos soma o montante de R\$ 3.144.085,00 para o ano-calendário de 2018, totalizando os custos totais de R\$ 8.840.610. Somando a quantidade de hóspedes que se hospedaram no “Hotel A1”, da categoria luxo, no ano de 2018 obtém-se o número de 45.606 hóspedes (conforme Tabela 2). Dividindo os custos totais pelo número de clientes do mesmo período, obtém-se custo médio por hóspede de R\$ 194.

Tabela 5– Despesas totais “Hotel A1” janeiro a dezembro 2018, em reais

Ano de 2018	Despesas Fixas	Despesas Variáveis	Despesas Totais
Janeiro	215.582	49.638	265.221
Fevereiro	234.045	46.355	280.400
Março	262.403	56.199	318.602
Abril	249.719	88.922	338.641
Mai	288.692	79.103	367.795
Junho	254.655	74.719	329.374
Julho	258.634	61.691	320.325
Agosto	277.218	122.931	400.149
Setembro	314.711	89.366	404.077
Outubro	271.730	91.833	363.563
Novembro	264.276	70.025	334.300
Dezembro	286.942	54.141	341.083
Total	3.178.608	884.921	4.063.529

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

As despesas fixas e variáveis, de acordo com a Tabela 5 referente ao período estudado, totalizaram o valor de R\$ 4.063.529,00. Essas despesas correspondem aos salários de funcionários dos centros de custo de apoio e administrativos, despesas administrativas, despesas financeiras, despesas com marketing, vendas e também despesas contratuais da propriedade.

Tabela 6 – Porcentagem de despesas relacionadas à diária, em reais

Ano de 2018	Despesas Totais	Receita Bruta de Hospedagem	% Despesas
Janeiro	265.221	566.931	46,78%
Fevereiro	280.400	649.294	43,19%
Março	318.602	1.062.246	29,99%
Abril	338.641	1.127.482	30,04%
Mai	367.795	831.330	44,24%
Junho	329.374	869.047	37,90%
Julho	320.325	889.647	36,01%

Agosto	400.149	1.087.768	36,79%
Setembro	404.077	1.108.377	36,46%
Outubro	363.563	1.129.595	32,19%
Novembro	334.300	1.046.169	31,95%
Dezembro	341.083	737.973	46,22%
Total	4.063.529	11.105.857	36,59%

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

Para chegar à porcentagem de despesas relacionadas da diária, foi necessária a somatória das despesas totais do período dividido pela receita bruta total de hospedagem, com isso as despesas equivalem a 36,59%, conforme Tabela 6.

O preço de venda da diária média do “Hotel A1”, será baseada na taxa de marcação ou *Mark-up*, como é mais conhecido. O *Mark-up* tem a finalidade de reunir todos os percentuais dos gastos que devem compor o preço de venda. A taxa de marcação pode ser calculada por duas formas, no qual deverá apresentar o resultado na formação de preço (BERNARDI, 2008). O multiplicador, que deverá multiplicar os custos para obter o preço de venda, ou o divisor, que representa em percentual o custo em relação ao preço de venda.

Para o preço de venda da diária média, consideram-se os tributos sobre serviço no percentual total de 8,65% (a empresa é optante pelo Lucro Real, porém para as receitas decorrentes de serviços hoteleiros a Lei 10.865/2004, Inc. XXI Art. 10 define que as alíquotas de PIS e COFINS serão com base no regime cumulativo, sendo assim o cálculo será com as alíquotas 0,65% e 3%, respectivamente), as despesas fixas e variáveis de 36,59% e a margem de lucro de 10%, conforme o cálculo da Tabela 7:

Tabela 7 – Apuração do *mark-up*

Cálculo do <i>Mark-Up</i> - Diária Média (2018)	
Preço de venda	100,00%
Tributos sobre serviço	8,65%
ISS	5,00%
PIS	0,65%
COFINS	3,00%
Despesas fixas e variáveis	36,59%
Margem de lucro desejada	10,00%
Total	55,24%

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

O valor calculado para o *Mark-up* para a diária média é de 55,24% que compreende os tributos sobre serviços, despesas fixas e variáveis e a margem de lucro desejada, que foi aplicado um percentual de 10%. A partir do percentual calculado para a diária média do período, poderá ser aplicado no *Mark-up* divisor assim tem-se o valor evidenciado na Tabela 8:

Tabela 8 – Cálculo do *mark-up*

Cálculo do <i>Mark-Up</i> Divisor - Diária Média (2018)	
<i>Mark-up</i> =	$\frac{1-(PV-CTV)}{100}$
<i>Mark-up</i> =	$\frac{1-(100-55,24)}{100}$
<i>Mark-up</i> =	$\frac{44,76}{100}$
<i>Mark-up</i> =	0,4476

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

O valor do *Mark-Up* divisor encontrado foi de 0,4476 e esse será o divisor dos custos do período para o cálculo do preço de venda da diária média, conforme o cálculo exposto na Tabela 9:

Tabela 9 – Cálculo do preço de venda da diária média

Preço de Venda – Diária Média (2018)	
Preço de Venda =	$\frac{\text{Custo}}{\text{Mark-Up}}$
Preço de Venda =	$\frac{\text{R\$ 194}}{0,4476}$
Preço de Venda =	R\$ 433,08

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

A partir do cálculo do preço de venda da diária média, Tabela 9, obtém o valor de R\$ 433,08. A fim de confirmar se o preço de venda calculado cobre todos os gastos incidentes será apresentada uma demonstração do resultado, conforme cálculo exposto na Tabela 10. Para o respectivo cálculo será iniciado pelo preço de venda da diária média, os custos médios da prestação de serviço, os tributos incidentes como o ISS (Imposto sobre serviços), PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) e por fim as despesas calculadas para o período, conforme Tabela 10.

Tabela 10 – Demonstração do resultado diária média

Demonstração do Resultado	
Preço de venda diária média	433,08
(-) Custos da prestação de serviço	(193,85)
(-) ISS	(21,65)
(-) PIS	(2,82)
(-) COFINS	(12,99)
(-) Despesas	(158,46)
Lucro da empresa	43,31
Margem de lucro	10%

Fonte: elaborado pelos autores (2019)

De acordo com a demonstração do resultado apresentada na Tabela 10 é possível verificar que o valor da diária média de R\$ 433,08, cobre todos os gastos incidentes calculados pelo *Mark-up*, finalizando com um lucro para a empresa no valor de R\$ 43,31, obtendo a margem de 10 % do lucro desejado.

O método apresentado com base no *mark-up* pode ser utilizado, juntamente com o método de *Yield Management* pelas empresas hoteleiras, uma vez que é possível identificar o preço da diária média com os efeitos dos custos, despesas e tributação para obtenção do lucro desejado (CLEMENTE e SOUZA, 2007; BERNARDI, 2008). Foi realizado o cálculo da diária média anual no presente artigo, porém o empreendimento poderá realizar de modo diário, semanal e mensal para melhor exatidão e para melhores tomadas de decisões, em função da formação de preço da diária média, de acordo com a necessidade da empresa (SANTOS, 1994; BRUNI e FAMÁ, 2004; RIGONI, VASCONCELOS e SILVA JUNIOR, 2018).

Para eficácia desse método é necessário que a empresa hoteleira conte com uma boa gestão dos centros de custos, uma vez que há uma melhor visualização dos gastos ocorridos e a empresa pode avaliar com maior clareza, impondo maior energia para aperfeiçoar o

desempenho do setor hoteleiro, minimizar os desperdícios, evitar custos e despesas desnecessários (BORNIA, 2010). Portanto, a contabilidade de custos apresenta a base conceitual e ferramenta necessária para a gestão estratégica de custos, no processo de alocação dos custos, que é de fundamental importância para formação de preço de venda dos produtos e serviços prestados (MARTINS, 2010; SANTOS, 2011).

5 Considerações finais

A partir dos dados obtidos 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 consequentemente ajudaram no cálculo para a formação do preço da diária média.

Pode-se concluir que os hotéis fornecem as tarifas de diárias com base no método *Yield Management*, o qual consiste na influência do comportamento do consumidor, e com base no valor de mercado dos hotéis da mesma categoria. Com isso, muitas vezes os preços praticados pelos canais de hospedagem fornecem preços abaixo do valor de mercado e da própria diária média calculada pela empresa.

O presente estudo teve 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. Os cálculos realizados no decorrer da pesquisa determinaram que o preço da diária média calculada pela empresa estudada não cobre todos os gastos da prestação de serviços relacionada às diárias, com isso foi apresentado uma proposta para que as empresas hoteleiras utilizem o método do *mark-up* para cálculo das diárias, que tem como base os custos incorridos no período, com o objetivo de garantir a margem de lucro desejada e que o valor estipulado cubra os custos incidentes aos serviços prestados.

Evidenciou-se também que a gestão dos custos e despesas é um grande diferencial para a prestação de serviço da hotelaria, devido a sua sazonalidade e a dificuldade em incorporar esses gastos no preço de venda da diária. A contabilidade de custos está cada vez mais associada no preço de venda na prestação de serviços, porém são poucos os trabalhos que evidenciam essas relações.

O trabalho identificou uma lacuna de estudo com o objetivo de atrair mais acadêmicos e profissionais a se aprofundarem nesse campo pouco explorado, podendo aplicar outros métodos de sistema de custeio e formação de preço de venda e também, poder influenciar os gestores no processo de planejamento, controle e apoio a tomada de decisão para alavancar o resultado do desempenho dos empreendimentos na área da hotelaria.

Referências

BERNARDI, L. A. **Manual de Formação de Preços**. 3.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.

BERTÓ, D.; BEAULKE, R. **Gestão de Custos**. 2.ed. São Paulo. Editora Saraiva, 2011.

BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos**. 3.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

BRUNI, A. L.; FAMÁ, R. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 3.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

CASTELLI, G. **Administração hoteleira**. 8.ed. Caxias do Sul: Educs, 2001.

CLEMENTE, A.; SOUZA, A. **Gestão de Custos**. 1. ed. São Paulo. Editora Atlas, 2007.

DUBOIS, A.; KULPA, L.; SOUZA, L. **Gestão de Custos e Formação de Preços**. 3. ed. São Paulo, 2009.

HOSPEDIN – **Hotelaria: Estratégia de preço com base em gestões de receitas** 2017. Disponível em: <<http://blog.hospedin.com/hotelaria-estrategia-de-preco-com-base-em-gestao-de-receitas/>>. Acesso em: 19 de outubro 2018.

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

SANTOS, J. J. **Contabilidade e Análise de Custos**. 6. ed. São Paulo, Atlas, 2011.

SANTOS, J. J. **Formação de preços e do lucro: Custos marginais para formação e preços referências**. 4. ed. São Paulo: Atlas. 1994.

RIGONI, B.; VASCONCELOS, A.; SILVA JUNIOR, A. Maximização do lucro no setor hoteleiro sob o enfoque do Yield Management. In: XV CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS – Vitória, ES, Brasil. **Anais...** 12 a 14 de nov. de 2018. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4543>>. Acesso em: 17 abr. 2019.