



## PROPOSTA DE DEPARTAMENTALIZAÇÃO DE CUSTOS PARA FOMENTO DO PROCESSO DECISÓRIO EM PEQUENA EMPRESA HOTELEIRA DE FOZ DO IGUAÇU - PR

**Autor: Thiago Parmezan de Freitas<sup>1</sup>**

Pós-graduando, parmeza@hotmail.com

**Autor: Marcos Andrade<sup>2</sup>**

Mestre em engenharia de produção, marcos.consultor@hotmail.com

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Thiago Parmezan de Freitas y Marcos Andrade (2018): "Proposta de departamentalização de custos para fomento do processo decisório em pequena empresa hoteleira de Foz do Iguaçu - PR", Revista Caribeña de Ciencias Sociales (octubre 2018). En línea

//www.eumed.net/rev/caribe/2018/10/fomento-proceso-decisorio.html

### RESUMO

Com o aumento progressivo do turismo no Brasil, principalmente na região de Foz do Iguaçu – PR, o ambiente econômico das empresas hoteleiras se torna cada vez mais competitivo, assim essas empresas necessitam de uma gestão de custo eficaz e eficiente, na tentativa de se destacarem no mercado com um melhor preço a ser praticado para sua hospedagem, podendo gerar um aumento de sua taxa de ocupação. Esta pesquisa foi realizada tendo como objetivo geral estruturar a departamentalização de custos em um pequeno hotel da cidade de Foz do Iguaçu, para auxiliar e fomentar o processo decisório e gerenciamento. A metodologia utilizada para realização do trabalho foi exploratória e descritiva, com uma revisão bibliográfica a respeito do tema, seguida de um estudo de caso. O procedimento de coleta de dados foi através de uma investigação documental *in loco*. O resultado alcançado foi a construção de um histórico de gestão de custos que permite administrar a sazonalidade do setor hoteleiro e as informações produzidas servem de subsídio para o estabelecimento de preços e promoções de acordo com o tempo da estadia, já que a empresa não possuía gestão de custos.

**Palavras-chave:** Gestão de custos. Hotelaria. Hospedagem. Turismo.

<sup>1</sup> Tecnólogo em Gestão de Recursos Humanos pela Faculdade Dinâmica das Cataratas. Graduando de Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE. Pós-graduando em Assessoria e Gerenciamento Empresarial pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE.

<sup>2</sup> Mestre em Engenharia de Produção pela Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC. Pós-graduado em Consultoria Empresarial pela União Educacional de Cascavel – UNIVEL. Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE. Bacharel em Direito pela Faculdade unificada de Foz do Iguaçu – UNIFOZ. Doutorando em Desenvolvimento Rural e Sustentável pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE.

## ABSTRACT

Tourism has been increasing progressively in Brazil, especially in the region of Foz do Iguaçu, State of Paraná, the economic environment of hotel companies becomes each time more competitive, therefore, these companies need efficient and effective costs management, in an attempt to stand out in the market with a better price to be practiced for their hosting, which can generate an increase in their occupancy rate. This research was carried out with the general objective of structuring the departmentalization of costs in a small hotel in the city of Foz do Iguaçu, to assist and foster decision making and management. The methodology used to perform the work was exploratory and descriptive, with a bibliographical review concerning the subject, followed by a case study. The procedure of data collection happened through an on-site documentary investigation. The result achieved was the construction of a cost management history that allows managing the seasonality of the hotel sector and the information produced serves as a subsidy for prices and promotions establishment according to the length of stay, since the company did not have management of costs.

**Keywords:** *Cost Management. Hotel Business. Hosting. Tourism.*

## 1 INTRODUÇÃO

O turismo em todo mundo é considerado fator importantíssimo para a receita de seus países, trazendo crescimento econômico e financeiro à toda região.

O Brasil é um país que atrai muitos turistas, recentemente foi sede da Copa do Mundo e das Olimpíadas, dois eventos considerados impactantes para o setor turístico de qualquer local, trazendo um aumento de hotéis e até mesmo outros tipos de hospedagens.

Foz do Iguaçu é uma cidade marcada por conjunto de atrativos que garantem um alto índice de visitação durante todo o ano. O Parque Nacional do Iguaçu, a Usina Hidrelétrica de Itaipu e as fronteiras internacionais com o Paraguai e Argentina, possibilitam a cidade receber anualmente mais de um milhão de visitantes, garantindo a rentabilidade da rede hoteleira e uma grande circulação de capital, visualizada no impacto que o setor turístico possui no produto interno bruto do município.

No entanto, tais acontecimentos podem vir acompanhados de fatores positivos e negativos, como a questão da concorrência, ocasionando uma mudança na competitividade e na formação de preços.

A utilização de estudos prévios sobre a área hoteleira, tendem a auxiliar a compreensão da precificação, custos e outros fatores ligados diretamente às diárias dos quartos de hotéis e utilizando as ferramentas necessárias da análise de custos para diluir essa questão tão relevante para tomada de decisão dos gestores de hotéis.

Dessa forma, tal pesquisa visa trazer estudos similares que possuam impacto na área contábil, especialmente na análise de custos diretamente ligados as redes hoteleiras, através de um estudo prático em um hotel em Foz do Iguaçu - Pr.

Há uma grande especulação sobre a sobrevivência das organizações, relacionando inúmeros aspectos, sendo eles: financeiros, econômicos, inovação, concorrência, entre outros, tornando acirrada a competição entre todos os tipos de empreendimentos (CASTELLI, 1999). Consoante essa premissa é imensurável o poder do conhecimento de técnicas, métodos e ferramentas no âmbito tanto econômico quanto contábil para auxiliar as mais diversas organizações presentes no mercado.

Dentre as ferramentas de gestão e planejamento, pode-se destacar a análise de custo como primordial na mensuração da formação do preço, valorização de estoque, otimização da produção, serviços, etc.

Nesse sentido “[...], a Contabilidade de Custos é a responsável por suprir a alta gestão da organização de informações relativas aos custos imputados aos produtos e serviços produzidos pela organização” (GUIMARÃES NETO, 2012, p. 8).

Ao buscar a formulação de um problema de pesquisa, os envolvidos se deparam com preocupações de ordem prática cotidiana que quando analisadas detalhadamente, são

sugestivas de melhorias, dessa forma, caberá ao pesquisador elaborar qual o problema em questão e auxiliar na resolução de tal objeto de estudo (GIL, 2010).

Ainda, de acordo com o problema de pesquisa é relevante dizer que a veracidade é dada através do estudo dos fatos. Isso, porque não há como estabelecer algum tipo de pesquisa, a não ser que se identifique algum contexto que apresente obstáculo/contrariedade de ordem prática ou teórica. É esse obstáculo/contrariedade que conduz a examinar a ordem dos fatos, com a finalidade de afastar esse obstáculo (FACHIN, 2006).

Mediante as considerações apresentadas, a pesquisa pretende responder o seguinte questionamento: *Como departamentalizar os custos para fomentar o processo decisório e o gerenciamento em um pequeno hotel?*

Com o intuito de proceder com o estudo, é importante definir objetivamente o problema, tornando uma pesquisa singular e delimitado a uma viabilidade de valor, assim, englobando o estudo em um todo (GIL, 2010). A pesquisa tem como objetivo geral estruturar a departamentalização de custos em um pequeno hotel da cidade de Foz do Iguaçu, para auxiliar e fomentar o processo decisório e gerenciamento.

A cidade de Foz do Iguaçu/PR, possui representação turística em função das Cataratas do Iguaçu, atraindo anualmente pessoas do Brasil e outros países. Essa movimentação obviamente traz um incremento na economia local, o que favorece a movimentação na rede hoteleira. No entanto, não são todas as épocas do ano que a cidade e os hotéis estão lotados, ocasionando dessa maneira, um aumento significativo no custo das redes hoteleiras.

De qualquer forma, os hotéis precisam continuar operando, buscando aperfeiçoar seu estabelecimento, qualificar seus colaboradores para um atendimento eficiente e eficaz, mas isso tudo aumenta ainda mais o custo.

Eis a razão de realizar análises voltadas aos custos que o hotel incorpora quando há ou não ocupação nos quartos, justificando a intenção de solucionar um problema que ocorre quando não há movimentação suficiente tanto na cidade ou até mesmo no hotel, minimizando ao máximo os custos.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Neste capítulo é apresentada a revisão teórica, responsável pela fundamentação deste trabalho. Inicia-se com um levantamento sobre o Turismo no mundo e no Brasil. Aponta os aspectos sobre a rede hoteleira na cidade de Foz do Iguaçu, demonstrando pontos relevantes acerca do tema, e também realizar uma descrição sobre a base conceitual de custos, enfatizando a contabilidade de custos na hotelaria.

As empresas necessitam das ferramentas de gestão e de custos para traçar seus planejamentos, ou seja, maneiras de maximizar seus recursos financeiros e humanos com o intuito de convertê-los em receita. Em vista disso, eis o interesse em realizar a análise de custo como principal ferramenta, auxiliada por diversas outras metodologias na área.

Em relação ao custo, as empresas precisam de um estudo e controle dos mesmos, independentemente de ser pequena, média ou grande. É uma análise intencional, visto que de nada adiantaria realizar o controle sem a devida análise, com o propósito de findar e analisar o desempenho de forma a incentivar novas tomadas de decisões (SANTOS, 2009).

### **2.1 Turismo no mundo e no Brasil**

O relatório anual da OMT (2015), demonstra um crescimento sobre as chegadas dos turistas internacionais que cresceram cerca de 4,4%, atingindo 1,184 milhão no ano de 2015, aponta também para um aumento consecutivo anual, ou seja, o sexto ano com crescimento acima da média, uma evolução de 4% ou mais a cada ano, isso desde a pós-crise de 2010. Em números isso representa em torno de 50 milhões de turistas a mais viajando para destinos internacionais em todo o mundo em 2015 em relação a 2014.

Consolidando esse crescimento no setor turístico, fica evidente através do relatório anual do ano seguinte ao mencionado acima, ou seja, em relação ao crescimento, a OMT(2016), demonstrou que mesmo com tantas adversidades e desafios, o turismo internacional teve outro ano excelente, superou o número de chegadas de turistas internacionais em 2015 e atingiu aproximadamente 1,2 milhão, registrando um recorde não visto desde 1960, em relação ao sétimo ano consecutivo de expansão do segmento.

O Brasil vem crescendo substancialmente como um dos melhores destinos de viagem, seja a trabalho, lazer ou até mesmo para eventos no geral. Assim, como demonstra os dados do ministério do turismo, as olimpíadas, sediada no Brasil, trouxe um número significativo de estrangeiros, por volta de 6,6 milhões, o que facilmente representa um grande aumento na economia nacional, trazendo ao país aproximadamente R\$ 21 bilhões (BRASIL, 2017).

Outro aspecto importante é o posicionamento do país em relação aos números de eventos sediados, permanece em 1º lugar entre os países que mais receberam eventos em 2016 da América Latina e nas Américas fica em 3º lugar, perdendo para Estados Unidos e Canadá. O segmento do lazer é o que mais contribui com o turismo, mas o segmento de Congressos e Convenções é o segundo que mais contribui no fluxo de visitantes estrangeiros ao país (BRASIL, 2017).

Foz do Iguaçu é Zona Franca localizada no Extremo Oeste do Paraná. Por ser turisticamente famosa precisa estar sempre em ampliação e melhoria da rede hoteleira para atendimento dos turistas. Este crescimento ocorre há muitos anos como ficará demonstrado a seguir.

Na década de 70 a cidade estava em constante ebulição, inaugurando a Ponte Internacional da Amizade (1965), concluindo a construção da BR-277 (1969) e estreando o Aeroporto Internacional das Cataratas (1970). Estas conexões, aéreas e territoriais, passaram a facilitar o acesso dos turistas à Terra das Cataratas. Neste tempo, a cidade já possuía dezenas de estabelecimentos relacionados a hotelaria e ao setor alimentício, incluindo grandes hotéis (SINDHOTEIS, 2017, p. 22).

Assim, de acordo com dados mais recentes, Foz do Iguaçu manteve-se, desde 2000 a 2015, em 3º lugar como local mais visitado no segmento de lazer no Brasil. Neste período, o gasto médio per capita/dia (US\$) de turistas que visitaram, entre outros destinos, Foz do Iguaçu variou; o valor mais baixo se deu no ano 2000 com o valor de 40,93 US\$, o valor mais alto atingido foi de US\$ 96,5 em 2014. O dado mais recente apresenta o valor de 2015, onde o turista gastou uma média de US\$ 71,3 per capita/dia (PMFI, 2017, p. 3 e 4).

Segundo Luiz Antonio Rolim de Moura, a hotelaria da cidade chegou ao ponto em que se encontra hoje em razão dos próprios profissionais que nela trabalham (SINDHOTEIS, 2017, p. 64).

## **2.2 Base conceitual de custos**

Para Martins (2006), até a Revolução Industrial, só existia a chamada Contabilidade Financeira ou Geral, que servia às empresas comerciais. Os contadores para apurarem o resultado e apresentarem o balanço, faziam o levantamento dos estoques físicos, e através de um cálculo basicamente por diferença, apuravam o resultado da empresa.

Este era computado pelo o que a empresa possuía de estoques iniciais, adicionando as compras do período e comparando com o que existia no final desse período. Dessa diferença, são deduzidas as despesas, apurando-se o resultado.

De acordo com Bornia (2010), com o crescimento das indústrias, o contador passou a obter funções mais complexas para o levantamento do balanço e apuração do resultado, pois não dispunham informações tão fáceis para poder atribuir valores aos estoques.

As despesas que eram consideradas nas empresas comerciais passam a compor o valor de compra nas empresas industriais. Esta forma de avaliação tem sido seguida ao longo dos anos em quase todos os países. Foi assim que se originou a contabilidade de custos, e com o passar do tempo foram desenvolvidos vários sistemas de custos para auxiliar os processos de produção de bens e serviços, além de ajudar os gestores.

Antes da apresentação dos sistemas faz-se necessário entender as terminologias de contabilidade de custos que são mais utilizadas, como gastos, desembolso, investimentos, custos, despesas, perdas e desperdícios, conforme o quadro 1.

Quadro 1 – Terminologias aplicadas à contabilidade custos.

<b>Termo</b>	<b>Descrição</b>
Gasto	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).
Desembolso	Pagamento resultante da aquisição do bem ou serviço.
Investimento	Gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).
Custo	Gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.
Despesa	Bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.
Perda	Bem ou serviço consumidos de forma anormal e involuntária.
Desperdício	É o esforço econômico que não agrega valor ao produto e também são desnecessários ao trabalho efetivo, sendo que, às vezes, reduzem o valor do produto. Ex: capacidade ociosa e fabricação de itens defeituosos.

Fonte: Organizado de Martins (2006) e Bornia (2010).

Explanado os termos relacionados diretamente a área de custo, fica mais compreensível os meios como esses custos ou despesas podem ser alocados, ou seja, classificados dentro de uma análise aprofundada com diversos dados em uma organização.

Os custos podem ser classificados como diretos e indiretos, fixos e variáveis. Para os custos diretos é importante a verificação dos custos que podem estar ligados diretamente à produção ou realização de um serviço, necessitando apenas de uma base para medida de consumo. Os custos indiretos são aqueles que necessitam de uma estimativa para serem alocados.

Em relação aos custos variáveis variam de acordo com o consumo para produção do produto ou realização do serviço, geralmente compostos por materiais diretos enquanto os custos fixos não sofrem alterações de acordo com a demanda de produção ou serviço (MARTINS, 2006).

Análise de custo/volume/lucro – CVL, é o estudo das relações entre os custos, volume e nível de atividades e receitas, para a mensuração da sua influência sobre o lucro. De acordo com Lunkes (2009) é o estudo dos efeitos de mudanças nos custos e do nível de atividade sobre a lucratividade do hotel, focalizando as interações entre os elementos preço do produto e serviço, volume ou nível de atividade, custos variáveis por unidade, custos fixos totais e quantidade de refeições e outros produtos e serviços.

As relações entre os preços das diárias, níveis de ocupação, custos, despesas e lucros proporcionam a análise custo/volume/lucro. A análise de custo/volume/lucro conduz a dois importantes conceitos: margem de contribuição e ponto de equilíbrio.

Martins (2006, p. 185), “conceitua margem de contribuição como sendo a diferença entre Receita e a Soma de custos e despesas variáveis, tem faculdade de tornar bem mais facilmente visível a potencialidade de cada produto, mostrando a contribuição de cada um”.

De acordo com Padoveze (2010, p. 377 e 389), “no ponto de equilíbrio, não há lucro ou prejuízo, ou seja, o ponto de equilíbrio calcula os parâmetros que mostram a capacidade mínima em que a empresa deve operar para não ter prejuízo, mesmo que ao custo de um lucro zero”.

Ainda, de acordo com o estudo da análise de custo, torna-se necessário o entendimento de que dependendo do custo que um empreendimento possui, poderá ocorrer variações em seus preços e, logo, o empreendedor terá que compreender que necessita realizar um acompanhamento de controle e análise para realizar tomada de ações corretivas.

Santos (2009, p. 51), afirma que, “pode ocorrer situação de a empresa ter que manter preços constantes com aumento de custos e buscar a compensação via incremento de volumes”.

Ainda, segundo Santos (2009, p. 52), “custo, preço e volume são fatores medidos no planejamento e na análise de variação do lucro. O preço de venda geralmente é de controle limitado, mas custo e volume possuem elementos mais controláveis e normalmente seu relacionamento é mais solicitado”.

### 2.2.1 Métodos de custeio

O objetivo dos métodos de custeio é determinar o custo unitário de cada bem ou serviço produzido por uma empresa. Ao se tratar de métodos de custeio, deve-se utilizar aquele que se enquadra melhor nas necessidades da organização (BORNIA, 2010).

O custeio variável é considerado apenas os custos variáveis na fabricação do produto ou prestação de serviço. Os custos fixos são identificados como custo do período (BORNIA, 2010).

No custeio variável não são adotados critérios de rateio para apropriação dos custos fixos, pois são consideradas despesas do período. Além disso, é muito útil para intervir no processo de planejamento e de tomada de decisão, mas este sistema fere alguns princípios contábeis, por não considerar os custos fixos (MARTINS, 2006).

O custeio por absorção é o único sistema de custos que atende aos princípios contábeis e é aceito pela legislação fiscal para apuração dos custos dos produtos e, por consequência, do lucro tributável, uma vez que todos os gastos devem ser distribuídos em custos e despesas, atribuindo-se todos os custos aos produtos fabricados, enquanto as despesas são levadas diretamente para o resultado do período. Não obstante, acaba sendo o método mais utilizado pelas empresas (BORNIA, 2010).

O ABC foi desenvolvido com o pressuposto que as atividades consomem recursos, e que produtos necessitam dessas atividades, devendo então serem absorvidas pelos seus custos, oferecendo maior acurácia no custeio dos produtos. Sendo assim, o ABC consiste em dividir a empresa em atividades, calculando o custo dessas e alocando os custos aos produtos de acordo com o grau de utilização (BORNIA, 2010).

Para Martins (2006, p. 87), “o custeio baseado em atividades (ABC) é um método de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos”.

Segundo Bornia (2010), ao se efetuar a implantação de um sistema de custeio baseado em atividades, deve-se observar as seguintes etapas: a) identificação das atividades; b) identificação dos direcionadores de atividades; c) atribuição de custos às atividades; e d) atribuição dos custos aos produtos e/ou departamentos.

Trata-se de uma técnica disseminada originalmente na Alemanha, parecida como antigo Conselho Interministerial de Preços. Esse sistema de custeio consiste no rateio, não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeiras, a todos os produtos (MARTINS, 2006).

De acordo com Martins (2006), este custeio serve como base para fixar o preço de venda do produto, uma vez que, calculados os custos e as despesas, basta adicionar a margem de lucro que a empresa espera alcançar, dessa forma chegando ao valor de produzir e vender.

A contabilidade de custos é fundamental para produzir informações para tomadas de decisões em todas as áreas, na parte hoteleira não seria diferente. Assim de acordo com Castelli (1999), para o sucesso competitivo deve-se aprimorar o processo de gestão de custos, identificando as atividades fundamentais que geram os custos e as atividades que agregam ou não, valor ao hotel. O sistema de custos pode auxiliar no controle dos dispêndios, como também a tomada de decisão em relação à formação de preços, ao volume do serviço a ser oferecido, e ao lucro.

Assim, fica evidente a importância da análise de custos no âmbito organizacional, sendo um dos parâmetros, a maximização da utilização dos seus recursos. Dentro desse contexto, revelou-se necessário uma correta e profunda busca de informações da área de

custo e suas terminologias para compor essa pesquisa técnico-científica, através de estudos prévios focados no problema em questão na rede hoteleira.

### 2.3 Estudos similares

Após um levantamento bibliográfico foi considerado de grande relevância para a pesquisa alguns artigos que podem auxiliar como parâmetros para o desenvolvimento do estudo proposto, sendo eles:

Os autores Leitão e Silva (2006), realizaram uma pesquisa com o objetivo de discutir o método de custeio variável no processo de gestão dos hotéis, e concluíram que o custeio variável, quando utilizado no processo decisório, pode melhorar a qualidade das informações e das decisões relativas a negócios efetuados pelos gestores dos hotéis.

Gomes, Cunha, *et al.*(2001) em sua pesquisa, buscou avaliar a qualidade da informação do custo com hospedagem gerada pelos controles internos de uma empresa do setor hoteleiro e, concluiu que os resultados demonstraram a necessidade de melhorar a classificação dos custos e da adoção de ferramentas de controle mais adequadas para identificar as atividades geradoras de custos.

Batista, Silva, *et al.* (2012), em seu trabalho, objetivou em sua pesquisa, apresentar uma proposta de gerenciamento dos custos através do conhecimento da rotina em uma empresa de prestação de serviços hoteleiro com cálculo de margem de contribuição, preço de venda, ponto de equilíbrio, e levantamento de materiais, e concluiu que o Hotel Vitória Ltda-MG não utiliza nenhuma ferramenta de controle dos custos, e que o proprietário não tem nenhum conhecimento técnico dos benefícios que a contabilidade de custos pode trazer para sua atividade empresarial.

Na pesquisa realizada por Jung e Dall'Agnol (2016) que tinha objetivo de avaliar a formação de preços e os seus impactos na hotelaria de pequeno porte, em função das características peculiares ao setor, com significativos custos indiretos, riscos de ociosidade e acirramento competitivo, remetem às buscas por alternativas eficazes de controle de custos e estabelecimento dos preços de modo competitivo e, concluíram que a imperatividade de conjugar custos e concorrência quando da formação de preços, sendo os primeiros necessários ao balizamento da situação financeira da organização e, o segundo, útil para o nivelamento das expectativas de rentabilidade diante do cenário competitivo.

## 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Michel (2009) metodologia científica nada mais é que um conjunto de métodos e técnicas em que identifica os melhores procedimentos para se conduzir a investigação. Para ele, a metodologia ajuda a orientar o autor a identificar o melhor caminho a ser seguido, assim como os melhores conceitos buscando suprir as necessidades da pesquisa.

A presente pesquisa se caracteriza quanto a seus objetivos em um estudo exploratório e descritivo, devido permitirem maior familiaridade com as rotinas e atividades realizadas no hotel, tornando-o mais explícito, e facilitando a descrição das características da empresa para análise da ocupação e desocupação de apartamentos.

Na concepção de Gil (2010, p. 27), o objetivo fundamental da pesquisa descritiva, seria descrever aspectos de determinados grupos ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis, dentre suas características, encontra-se a aplicação padrão de técnicas para coleta de dados, já a pesquisa exploratória tem como objetivo demonstrar alto grau de familiaridade perante um objeto de estudo minimamente esmiuçado.

“Quanto à natureza, a presente pesquisa é classificada como aplicada, considerando que a busca de conhecimentos visa à aplicação em uma situação específica”, Gil (2010, p. 27).

No que se refere aos procedimentos a pesquisa se caracteriza com estudo de caso que segundo as palavras de Gil (2010, p.37), “é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos de maneira a permitir conhecimento amplo e detalhado do mesmo”, para que seja possível explicar e determinar as variáveis que influenciam na formação dos custos e preços por apartamento. E, também realizar a fundamentação bibliográfica, que terá por objetivo auxiliar na investigação do tema proposto, através de materiais legítimos, como: livros, monografias, artigos, bem como consultas em sites relacionados ao assunto para buscar

ferramentas e experiências de outros pesquisadores para a construção de uma proposta eficiente para o problema apresentado.

Quanto a perspectiva de abordagem será quantitativa para comparação dos dados que serão apresentados a posteriori da pesquisa, por tratar-se de uma ferramenta de análise de fácil tabulação. Dessa forma, conforme as palavras de Beuren, Longaray, *et al.*(2010), a abordagem quantitativa “caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados”.

Conforme Lakatos e Markoni (2003), método é definido como um conjunto das atividades sistemáticas e racionais que possibilita atingir o objetivo dando segurança e economia, delimitando o caminho adotado, identificando falhas e guiando os cientistas.

A presente pesquisa se adequará ao método dedutivo, utilizando os procedimentos, estratégias, análises conhecidas e aprovadas pelos estudiosos da área de análise de custos. No entendimento de Siena (2011), o método dedutivo tem como objetivo explicar o conteúdo dos princípios, através de uma sistemática de análise geral para individual. O método em si leva à consideração de que se todas as premissas são verdadeiras, assim será sua conclusão.

Gil (2010), considera que há uma maior complexidade na coleta de dados em estudo de caso do que em comparação com as demais modalidades, em razão de as outras utilizarem de uma única técnica pra obtenção dos dados, mesmo que outras técnicas sejam complementares. Por sua vez, quanto ao estudo de caso, se apoia em mais de uma técnica.

A coleta de dados será realizada através de pesquisa documental referente aos custos e despesas (fixos ou variáveis) do hotel em estudo, onde serão levantados os relatórios financeiros, o fluxo de caixa, o histórico de ocupação de quartos, histórico dos valores das diárias e a entrada e saída de produtos de serviços. Uma vez coletados os dados os mesmos serão tabulados por meio de planilhamento eletrônico (software aberto/livre), onde serão identificadas as seguintes variáveis: data da movimentação, total de entradas e saídas, taxa de ocupação, e outros dados que se tornarem significativos durante a análise dos relatórios financeiros da empresa. O período de análise dos dados será de Janeiro de 2017 à Junho de 2017.

De acordo com (LAKATOS e MARCONI, 2003, p. 167), “uma vez manipulados os dados e obtidos os resultados, o passo seguinte é a análise e interpretação dos mesmos, constituindo-se ambas no núcleo central da pesquisa”.

Dessa forma, após a devida tabulação, será realizada a análise de tais dados correlacionando os resultados com os estudos teóricos obtidos na área de custos para que seja possível determinar o questionamento inicial sobre o custo do apartamento com e sem ocupação, podendo ser utilizado meio estatístico descritivo, onde serão considerados valores médios, análise de frequência, análise de desvio padrão.

E, caso, seja possível determinar o fator da demanda em relação as taxas cobradas das diárias dos quartos. Essa análise será realizada através do método de custeio por absorção e o custeio variável.

O hotel está inserido dentro de uma rede hoteleira dentro do quarto maior parque hoteleiro do Brasil. São 161 meios de hospedagem, desde pousadas e hotéis de categoria econômica até os de padrão internacional e os resorts com águas termais, em um total de aproximadamente 22 mil leitos (Foz do Iguaçu Destino do Mundo, 2017).

Para atender a um mercado que se expande a cada ano, grande parte dos hotéis da cidade passa por reformas, que visam ampliar o conforto dos hóspedes e aumentar o número de leitos. Ao escolher um meio de hospedagem em Foz, o visitante pode optar por preço, pelos serviços oferecidos, pela localização e até por características especiais, como a gastronomia ou o ambiente familiar e aconchegante (Foz do Iguaçu Destino do Mundo, 2017).

A opção pode até mesmo ser por hotéis que oferecem piscinas de águas termais, provenientes de fontes com acesso direto ao Aquífero Guarani, a maior reserva de água doce do planeta, sobre o qual Foz do Iguaçu está assentada (Foz do Iguaçu Destino do Mundo, 2017).

O hotel escolhido para a pesquisa tem característica familiar, encontra-se situado na região Oeste do Paraná, na cidade de Foz do Iguaçu. Possui uma boa localização no centro da

cidade, fácil acesso aos pontos turísticos, bares, restaurantes e shoppings. Foi fundado há 32 anos e é classificado com duas estrelas. Apresenta área útil de 1500 m<sup>2</sup>, sendo que sua construção conta com 900m<sup>2</sup>. Possui apenas um tipo de acomodação - standard, dispendo de 31 apartamentos com capacidade total para 70 pessoas e para prestar os serviços conta com 8 funcionários. Os cômodos possuem ar condicionado, frigobar, televisão com canais por assinatura, banheiro privativo, sinal de internet em todo estabelecimento, lavanderia, piscina, restaurante e estacionamento.

No valor da diária está incluso o café da manhã, acesso à piscina, estacionamento, sinal de internet e área de lazer.

Gira em torno de 70% a ocupação média e tem como público alvo na alta temporada, os turistas e na baixa temporada, estudantes, representantes comerciais, vendedores, trabalhadores temporários, entre outros.

#### **4 RESULTADOS E DISCUSSÕES**

A empresa faz uso dos meios de comunicação/marketing para promover o hotel como opção econômica para turistas e viajantes. A área de hotelaria está em constante expansão, principalmente na região de Foz do Iguaçu, justamente por isto, necessidade de adequada produção de informação sobre os custos e os preços praticados, para não ficar desconectada da concorrência.

##### **4.1 Análise da gestão de custos utilizado**

Através da realização de entrevista com o gerente, constatou-se que a empresa mantém um controle histórico e formal de seus gastos através de um software específico para negócios de hospedagem. Os gastos alocados no sistema, são: fornecedores de bebidas (água e refrigerante); fornecedores de bebidas (cervejas); fornecedores de bebidas (demais alcoólicas); restaurante; fornecedores energia elétrica; fornecedores gás; fornecedores telefone; impostos; manutenção; folha de pagamento; serviços de terceiros; pessoal (despesas com sindicatos); veículos; material de expediente; divulgação e marketing; e administrativos.

Estes dados, no entanto, não são utilizados pela empresa para nenhum tipo de gerenciamento de custos ou base para tomada de decisões estratégicas, tendo, portanto, apenas um acompanhamento histórico.

A identificação dos gastos neste estudo foi feita através da elaboração de relatórios emitidos pelo software da empresa referentes aos meses de janeiro a junho de 2017. Estes meses englobam tanto os meses de alta temporada como de baixa temporada, onde há certa oscilação nos valores despendidos.

##### **4.2 Metodologia de custeio proposto**

A metodologia de custeio utilizada para calcular o custo de um apartamento com e sem ocupação foi o custeio por absorção com departamentalização. Esta metodologia foi escolhida considerando que atualmente a empresa não possui nenhum tipo de gestão de custos, apenas seu registro histórico.

Além disso, o fato de a empresa oferecer serviços que demandem a existência de diferentes departamentos permite uma alocação dos custos aos produtos mais fiéis à realidade. Neste tipo de custeio, já abordado teoricamente no capítulo 2, os custos são alocados aos departamentos de produção e posteriormente aos produtos. Já os gastos provenientes do departamento de serviços, não são alocados diretamente aos produtos, mas sim, aos departamentos de produção, para então serem alocados aos produtos.

No quadro 2, apresenta-se proposta de estruturação para a alocação dos custos aos departamentos de serviços e de produção.

Quadro 2 – Proposta de departamentalização.

<b>DEPARTAMENTOS</b>			
<b>Manutenção</b>	<b>Habitação</b>	<b>Lavanderia</b>	<b>Café da Manhã</b>
serviços de informática ar condicionado (limpeza/consertos/trocas) chuveiro (conserto/troca) Pintura	camareira recepção TV/internet	Produtos pessoal	padaria mercado pessoal
<b>Gastos comuns</b> energia elétrica água e esgoto	<b>Gastos comuns</b> energia elétrica água e esgoto pessoal depreciação	<b>Gastos Comuns</b> energia elétrica água e esgoto pessoal depreciação	<b>Gastos Comuns</b> energia elétrica água e esgoto pessoal

Fonte: A pesquisa (2017).

Como o software utilizado pela empresa possui ferramentas para possibilitar a classificação dos gastos por departamento, esses recursos foram utilizados para verificar a alocação dos custos em quatro departamentos: a) Insumos para café da manhã, como: pão, frios, bolo, produtos de limpeza, café, leite, suco e outros; b) Insumos de manutenção, são exemplificados como: termostato, reparos, chuveiro, consertos, materiais elétricos, lâmpadas e outros; c) Insumos de habitação, são: produtos de limpeza, zeladora dos quartos, contratação de TV a cabo, site de divulgação, salário dos funcionários que trabalham diretamente com recepção e habitação e outros; d) Insumos de lavanderia, são: produtos de limpeza, energia elétrica, água, funcionários e outros.

#### 4.3 Análise e discussão dos resultados

A fim de que o custo unitário com e sem ocupação por apartamento possa ser apurado, foi levantado o histórico de diárias no período de janeiro a junho de 2017, mesmo período considerado para o levantamento de gastos. A média das quantidades vendidas de cada produto neste período será considerada a quantidade de unidades produzidas no processo de cálculo do custo unitário de produção. Para o cálculo sem ocupação, foi considerado apenas as tarifas básicas e serviços necessários para a manutenção do hotel. A alocação dos custos aos apartamentos foi realizada com base na proporção do número médio mensal de diárias comercializadas.

Alguns itens foram alocados aos departamentos pela estimativa de consumo do respectivo item por parte de cada um deles, conforme explicações dos critérios que seguem. O critério utilizado para rateio da energia elétrica foi a quantidade de equipamentos e pontos de consumo em cada um dos departamentos. A partir do mapeamento destas quantidades, foi calculada a proporção percentual do valor gasto com energia elétrica a ser alocado em cada departamento, tanto o de serviço como os de produção, considerando que todos consomem energia elétrica, o mesmo acontecendo com a água.

##### 4.3.1 Distribuição dos custos por departamento

Na tabela a seguir serão apresentados os gastos totais por departamentos individualizados com ocupação no período de janeiro a junho de 2017, com o intuito de facilitar a visualização da mensuração dos custos reais apresentados. Os departamentos abordados foram: manutenção, café da manhã, habitação e lavanderia.

Tabela 1 – Gastos por departamento com ocupação – em Reais.

<b>Custos</b>	<b>Janeiro</b>	<b>Fevereiro</b>	<b>Março</b>	<b>Abril</b>	<b>Maiο</b>	<b>Junho</b>
<b>Manutenção</b>	2.067,40	902,10	2.089,59	1.299,32	5.372,17	4.648,32
<b>Café Manhã</b>	7.173,66	5.904,28	6.221,10	6.379,90	5.677,52	5.498,12
<b>Habitação</b>	27.094,42	23.760,53	23.137,50	21.842,09	19.129,07	19.732,33
<b>Lavanderia</b>	4.433,84	5.161,10	4.649,52	4.072,58	3.807,22	3.199,79
<b>Valor total</b>	<b>40.769,31</b>	<b>35.728,01</b>	<b>36.097,71</b>	<b>33.593,89</b>	<b>33.985,98</b>	<b>33.078,56</b>
<b>Nº</b>	1575	1120	1107	1231	974	905
<b>ocupações</b>						
<b>Custo</b>	25,89	31,90	32,61	27,29	34,89	36,55
<b>por</b>						
<b>apartamento</b>	1.315,14	1.152,52	1.164,44	1.083,67	1.096,32	1.067,05
<b>Custo</b>	42,42	41,16	37,56	36,12	35,37	35,57
<b>por dia</b>						

Fonte: A pesquisa (2017).

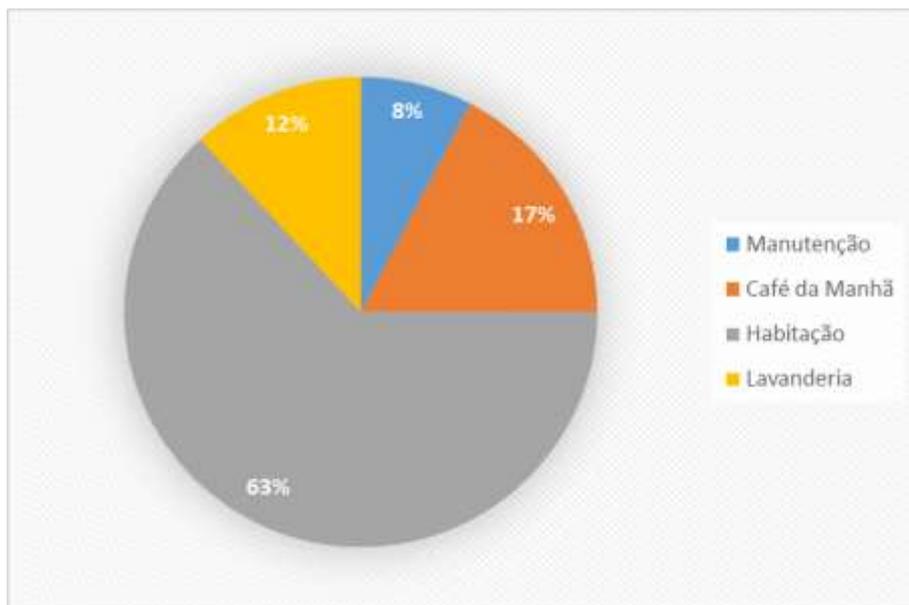
Com o intuito de utilizar os dados encontrados através do software disponibilizado pela empresa, foi realizado um levantamento com os valores totais de cada departamento, também foi extraído o número total de ocupações mensais para realização dos cálculos do custo de um apartamento com ocupação nos respectivos meses, conforme exposto na tabela

Nos valores totais encontrados em cada departamento em seus respectivos meses, foi possível identificar que no mês de janeiro os custos da habitação e café da manhã foram mais elevados do que em todos os meses seguintes. Evidenciando o mês com maior custo, o que pode ser justificável por ser um período de alta temporada. No entanto, é um dos meses que possui maior receita, demonstrado através do número de ocupações durante o mesmo período.

Em contrapartida, é visto que no mês de junho os custos totais são menos elevados, ou seja, em função da baixa temporada, logo a capacidade do hotel também encontra-se em sua mais baixa ocupação. Faz-se necessário ressaltar que o custo total mensal de junho, evidencia-se muito elevado por ser um mês no qual a ocupação é consideravelmente reduzida.

Para facilitar a compreensão dos gastos totais e analisar um comparativo entre os mesmos, o gráfico a seguir demonstra percentualmente os gastos referentes de janeiro a junho de 2017.

Gráfico 1 – Gastos totais por departamento de Janeiro a Junho 2017.



Fonte: A pesquisa (2017).

Fica evidenciado que o departamento habitação é o que mais potencializa os custos do hotel, totalizando 63% dos mesmos; o departamento do café da manhã totaliza 17% dos gastos; enquanto a lavanderia representa 12% dos gastos e finalizando a manutenção a que menos consome com um percentual de 8%.

A tabela 2 demonstra os valores dos custos totais encontrados nos 6 (seis) meses, considerando as tarifas básicas para operação da empresa e a média mensal do custo por apartamento sem taxa de ocupação.

Tabela 2 – Gastos por departamento sem ocupação – em Reais.

Custos	Janeiro – Junho (Total)	Mensal (Média)
Habitação	96.121,20	16.020,20
Manutenção	60,00	10,00
Café Manhã	9.780,00	1.630,00
Lavanderia	9.600,00	1.600,00
<b>Valor total</b>	<b>115.561,20</b>	<b>19.260,20</b>
Nº apartamentos	31	31
Custo por apartamento	3.727,78	621,30

Fonte: A pesquisa (2017).

O custo médio mensal por apartamento que não é ocupado, é de R\$ 621,30. Vale ressaltar que os gastos apresentados durante o período escolhido, apresentam-se relativamente elevados, levando em consideração que esse cálculo não possuía ocupação e nenhuma forma de receita ao empresário. E em decorrência da área de alta competitividade no mercado hoteleiro, os custos são imprescindíveis para que o gestor possa buscar formas de cobrir tanto os custos incorridos quanto os preços praticados no ramo em que atua.

A tabela 3 demonstra os custos mensais dos departamentos de forma mais detalhada, ou seja, com base nos dados encontrados na tabela 1.

Tabela 3 – Custo de departamento com ocupação – Janeiro a Março de 2017.

Departamentos/Janeiro	Por Pessoa/dia	Mensal por Ap	Diário por Ap
-----------------------	----------------	---------------	---------------

Manutenção	R\$ 1,31	R\$ 66,69	R\$ 2,15
Café da Manhã	R\$ 4,55	R\$ 231,41	R\$ 7,46
Habitação	R\$ 17,20	R\$ 874,01	R\$ 28,19
Lavanderia	R\$ 2,82	R\$ 143,03	R\$ 4,61
<b>Departamentos/Fevereiro</b>	<b>Por Pessoa/dia</b>	<b>Mensal por Ap</b>	<b>Diário por Ap</b>
Manutenção	R\$ 0,81	R\$ 29,10	R\$ 1,04
Café da Manhã	R\$ 5,27	R\$ 190,46	R\$ 6,80
Habitação	R\$ 21,21	R\$ 766,47	R\$ 27,37
Lavanderia	R\$ 4,61	R\$ 166,49	R\$ 5,95
<b>Departamentos/Março</b>	<b>Por Pessoa/dia</b>	<b>Mensal por Ap</b>	<b>Diário por Ap</b>
Manutenção	R\$ 1,89	R\$ 67,41	R\$ 2,17
Café da Manhã	R\$ 5,62	R\$ 200,68	R\$ 6,47
Habitação	R\$ 20,90	R\$ 746,37	R\$ 24,08
Lavanderia	R\$ 4,20	R\$ 149,98	R\$ 4,84

Fonte: A pesquisa (2017).

A tabela 3 apresenta o histórico dos custos de forma mais detalhada, possibilitando uma análise mais aprofundada do custo de cada departamento, levando em consideração as ocupações mensais, o número de apartamentos (31 quartos) e a relação total dos dias durante cada mês, sendo estes: Janeiro ocupação total de 1575 pessoas, dias do mês 31; Fevereiro ocupação total de 1120 pessoas, dias do mês 28 e Março ocupação total de 1107 pessoas, dias do mês 31.

A tabela 4 segue a mesma linha de raciocínio da apresentada anteriormente, com vistas a traduzir os valores dos custos em cada departamento nos respectivos meses mencionados abaixo.

Tabela 4 – Custo de departamento com ocupação – Abril a Junho de 2017.

<b>Departamentos/Abril</b>	<b>Por Pessoa/dia</b>	<b>Mensal por Ap</b>	<b>Diário por Ap</b>
Manutenção	R\$ 1,06	R\$ 41,91	R\$ 1,40
Café da Manhã	R\$ 5,18	R\$ 205,80	R\$ 6,86
Habitação	R\$ 17,74	R\$ 704,58	R\$ 23,49
Lavanderia	R\$ 3,31	R\$ 131,37	R\$ 4,38
<b>Departamentos/Maio</b>	<b>Por Pessoa/dia</b>	<b>Mensal por Ap</b>	<b>Diário por Ap</b>
Manutenção	R\$ 5,52	R\$ 173,30	R\$ 5,59
Café da Manhã	R\$ 5,83	R\$ 183,15	R\$ 5,91
Habitação	R\$ 19,64	R\$ 617,07	R\$ 19,91
Lavanderia	R\$ 3,91	R\$ 122,81	R\$ 3,96
<b>Departamentos/Junho</b>	<b>Por Pessoa/dia</b>	<b>Mensal por Ap</b>	<b>Diário por Ap</b>
Manutenção	R\$ 5,14	R\$ 149,95	R\$ 5,00
Café da Manhã	R\$ 6,08	R\$ 177,36	R\$ 5,91
Habitação	R\$ 21,80	R\$ 636,53	R\$ 21,22
Lavanderia	R\$ 3,54	R\$ 103,22	R\$ 3,44

Fonte: A pesquisa (2017).

Nesse sentido os dados coletados apresentam as seguintes informações: Abril ocupação total de 1231 pessoas, dias do mês 30; Maio ocupação total de 974 pessoas, dias do mês 31; Junho ocupação total de 905 pessoas, dias do mês 30. Dessa forma é possível evidenciar a proposição de demonstrar os custos por pessoa, custo mensal por apartamento e o custo mensal por apartamento diariamente.

#### 4.3.2 Influência na análise de demanda

Em teoria econômica os preços são formados em decorrência da oferta e da demanda. Tendo conhecimento de seus custos por apartamento com e sem ocupação o gerente terá subsídios para o estabelecimento de preços, especialmente para a criação de promoções de acordo com o tempo da estadia, antecedência da reserva, aproveitamento de dias ociosos e de como reverter reservas não concretizadas. No entanto, sua principal contribuição é a fixação de preços máximos e mínimos, e de como os preços das diárias oscilarão nesses patamares, conforme se alteram as condições do mercado e do consumidor. Assim é possível o estabelecimento de parâmetros para que em diferentes situações seja possível operar com diferentes preços (PADOVESE, 2006).

## 5 CONCLUSÃO

No presente estudo, foi proposta uma metodologia que visa auxiliar a organização na gestão de seus gastos. Para tal, julgou-se adequado compreender melhor a composição dos custos da empresa, com a finalidade de desenvolver uma metodologia de gestão de custos que pudesse conduzi-la para um gerenciamento contábil mais eficaz e transparente no processo de tomada de decisão.

Para atingir o objetivo proposto foi realizada, inicialmente, uma investigação documental objetivando conhecer a realidade dos gastos incorridos. Desta forma, identificou-se o histórico de todos os gastos da empresa, com base no qual se pôde realizar o cálculo de média mensal de gastos com cada item. A metodologia proposta para a empresa foi o custeio por absorção com departamentalização. Esta escolha foi baseada na compatibilidade da estrutura da organização, o que gera a convergência com o processo de departamentalização, fazendo com que a alocação dos custos seja feita de maneira mais próxima à realidade.

Na apresentação prática da metodologia, utilizou-se de valores históricos de seis meses, a partir dos quais se fez a alocação dos custos diretos aos produtos, dos custos indiretos aos departamentos de serviço ou produção e, posteriormente, destes aos produtos referentes a cada um dos departamentos. A soma dos custos indiretos e diretos de cada unidade de produto resultou no custo unitário total, antes desconhecido pela organização.

O modelo proposto pode ser utilizado permanentemente pela empresa e deve ser acompanhado continuamente pelo gestor. Este instrumento deve ser dinâmico e flexível, podendo ser adaptado na medida em que a estrutura organizacional apresente mudanças.

De tal maneira, ficou perceptível no estudo elaborado que a empresa não utiliza de recursos existenciais ou técnicas de custos para manutenção operacional e alavancagem financeira positiva, impossibilitando o gestor na tomada de decisões eficazes.

Através do comparativo da metodologia de gestão de custos proposta e a realidade atual da empresa, puderam-se identificar lacunas e pontos frágeis da organização no âmbito da gestão de custos. A aplicação por parte da empresa da metodologia de custos proposta possibilitará a construção de um histórico de gestão de custos que permitirá à empresa lidar com a forte sazonalidade de seu negócio, através da compreensão do comportamento de seus gastos ao longo dos meses de alta e baixa temporada. Ainda, com os resultados obtidos, foi possível demonstrar ao gestor do hotel sobre o potencial que seu produto possui na cidade em questão e o quanto ele pode melhorar

## BIBLIOGRAFIA

BATISTA, F. F. et al. **A Contabilidade de Custos como Ferramenta Gerencial em uma Empresa Hoteleira**: estudo de caso aplicado no hotel Vitória de Ubaporanga - MG. Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia. Rio de Janeiro: [s.n.]. 2012.

BEUREN, I. M. et al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

BRASIL. Embratur - Instituto Brasileiro do Turismo, 2017. Disponível em: <[http://www.embratur.gov.br/piembratur-new/opencms/salaImprensa/noticias/arquivos/Brasil\\_continua\\_sendo\\_o\\_Pais\\_que\\_mais\\_sedia\\_eventos\\_na\\_America\\_Latina\\_segundo\\_ICCA.html](http://www.embratur.gov.br/piembratur-new/opencms/salaImprensa/noticias/arquivos/Brasil_continua_sendo_o_Pais_que_mais_sedia_eventos_na_America_Latina_segundo_ICCA.html)>. Acesso em: 8 Julho 2017.

- BRASIL. Ministério do Turismo, 2017. Disponível em: <<http://www.turismo.gov.br/%C3%BAltimas-not%C3%ADcias/7432-turismo-mundial-mais-um-ano-de-crescimento-2.html>>. Acesso em: 8 Julho 2017.
- CASTELLI, G. **Administração Hoteleira**. 6ª. ed. Caxias do Sul: EDUCS, 1999.
- FACHIN, O. **Fundamentos de Metodologia**. 5ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.
- FOZ do Iguaçu Destino do Mundo, 2017. Disponível em: <[www.fozdoiguacudestinodomundo.com.br/foz-do-conforto](http://www.fozdoiguacudestinodomundo.com.br/foz-do-conforto)>. Acesso em: 12 de maio de 2017.
- GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- GOMES, C. G. et al. **Regressão Dinâmica Aplicada à Análise da Classificação de Custos**: estudo empírico em uma empresa do setor hoteleiro. XVIII Congresso Brasileiro de Custos. Rio de Janeiro: [s.n.]. 07 a 09 de novembro de 2001.
- GUIMARÃES NETO, O. **Análise de Custos**. Curitiba: IESDE Brasil S.A., 2012.
- JUNG, P.; DALL'AGNOL, R. M. Formação de Preços em Hotelaria: um estudo de caso. **Revista Turismo - Visão e Ação**, v. 18, n. 1, p. 106-133, 30 Jan. - Abr. 2016.
- LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. D. A. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- LEITÃO, C. R. S.; SILVA, J. D. G. D. Utilização do Custeio Variável no Gerenciamento de Hotéis: uma pesquisa no setor hoteleiro do nordeste brasileiro. **Contabilidade Vista e Revista**, Minas Gerais, v. 17, n. 3, p. 25-43, Setembro 2006.
- LUNKES, R. J. Informações de Custos: Um Estudo em Empresas Hoteleiras na Cidade de Florianópolis - SC. **Turismo em Análise**, Florianópolis, v. 20, n. 2, Agosto 2009.
- MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 9ª. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- MICHEL, M. H. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- OMT. World Tourism Organization UNWTO, 2015. Disponível em: <[http://cf.cdn.unwto.org/sites/all/files/pdf/annual\\_report\\_2015\\_lr.pdf](http://cf.cdn.unwto.org/sites/all/files/pdf/annual_report_2015_lr.pdf)>. Acesso em: 8 Julho 2017.
- OMT. World Tourism Organization UNWTO, 2016. Disponível em: <[http://cf.cdn.unwto.org/sites/all/files/pdf/annual\\_report\\_2016\\_web\\_0.pdf](http://cf.cdn.unwto.org/sites/all/files/pdf/annual_report_2016_web_0.pdf)>. Acesso em: 8 Julho 2017.
- PADOVESE, C. L. **Curso Básico Gerencial de Custos**. São Paulo: Pioneiro Thomson Learning, 2006.
- PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial**. 7ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- PMFI. Inventário Técnico de Estatísticas Turísticas, Foz do Iguaçu, Janeiro 2017. Disponível em: <<http://www.pmf.pr.gov.br/ArquivosDB?idMidia=99988>>. Acesso em: 8 Julho 2017.
- RICHARDSON, R. J. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3ª. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- SANTOS, J. J. **Contabilidade e Análise de Custos**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- SIENA, O. **Metodologia da Pesquisa Científica**: elementos para elaboração e apresentação de trabalhos acadêmicos, 2011. Disponível em: <[www.ppga.unir.br/downloads/104\\_manual\\_de\\_trabalho\\_academicorevisado\\_2011.pdv](http://www.ppga.unir.br/downloads/104_manual_de_trabalho_academicorevisado_2011.pdv)>. Acesso em: 07 de maio de 2017.
- SINDHOTEIS. Memórias, Foz do Iguaçu, 28 Maio 2017. Disponível em: <<http://issuu.com/sindhoteisfoz/docs/livro-memorias>>. Acesso em: 8 Julho 2017.