



**INVESTIGAÇÃO DA RENTABILIDADE DE CLIENTES: UM ESTUDO NO
SETOR HOTELEIRO DO NORDESTE.**

CARLA RENATA SILVA LEITÃO

ORIENTADOR: PROF. DR. JOSÉ DIONÍSIO GOMES DA SILVA

Natal/RN

2002



**INVESTIGAÇÃO DA RENTABILIDADE DE CLIENTES: UM ESTUDO NO
SETOR HOTELEIRO DO NORDESTE.**

Dissertação submetida à apreciação do Mestrado Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis do Convênio UnB, UFPB, UFPE e UFRN, para obtenção do grau de Mestre em Ciências Contábeis.

CARLA RENATA SILVA LEITÃO
ORIENTADOR: PROF. DR. JOSÉ DIONÍSIO GOMES DA SILVA

Natal/RN

2002

CARLA RENATA SILVA LEITÃO

INVESTIGAÇÃO DA RENTABILIDADE DE CLIENTES: UM ESTUDO NO
SETOR HOTELEIRO DO NORDESTE.

Aprovada em 06 de Dezembro de 2002

APROVADA POR:

Prof. Dr. José Dionísio Gomes da Silva
Orientador e Presidente da Banca Examinadora

Prof. Dr. Masayuki Nakagawa
Membro da Banca Examinadora

Prof. Dr. Aneide Oliveira Araújo
Membro da Banca Examinadora

FICHA CATALOGRÁFICA

Leitão, Carla Renata Silva

Investigação da Rentabilidade de Clientes: um estudo no setor hoteleiro do Nordeste/ Carla Renata Silva Leitão, Brasília: UnB, 2002.

137p.

Dissertação – Mestrado

Bibliografia

1. Clientes 2. Rentabilidade 3. Informação

Dedico este trabalho aos meus pais,
razão de todos os meus esforços.

AGRADECIMENTOS

Agradecer é sempre algo difícil. São tantas as pessoas que colaboram das mais diversas formas, quer com apoio e incentivo, quer com transmissão de conhecimento, que fica difícil agradecer sem cometer injustiças. Mesmo assim, de um modo geral, agradeço:

A Deus, pela vida e por estar sempre presente em tudo que faço. Agradeço também por Ele ter colocado em meu caminho pessoas dispostas a contribuir positivamente com os meus estudos.

Ao professor Doutor José Dionísio Gomes da Silva, meu orientador, pela dedicação dispensada ao meu trabalho e por ser uma influência permanente nos meus estudos e na minha vida profissional, prezando sempre a ética e a qualidade.

Ao professor Doutor Luiz Carlos Miranda, pelo incentivo e pelas importantes críticas, visando sempre o aprimoramento da minha formação científica.

Ao professor Doutor Christóvão Thiago de Brito Neto, pelas sugestões relativas à parte estatística da pesquisa.

Aos professores Doutores César Augusto Tibúrcio e Marco Túllio de C. Vasconcelos, pelas valiosas contribuições durante a defesa do projeto de dissertação.

Aos professores do mestrado: Doutor Jorge Katsumi Niyama, Doutor Jorge Lopes, Doutor Carlos Pedroza Júnior e Doutora Ilse Maria Beuren, pelos ensinamentos transmitidos, que contribuíram diretamente para o meu desenvolvimento acadêmico e profissional.

Ao Professor Doutor Masayuki Nakagawa e à Professora Doutora Aneide Oliveira Araújo pelas observações e sugestões durante a defesa da dissertação, as quais foram fundamentais para o enriquecimento do conteúdo deste trabalho.

Ao meu noivo Henrique, pelo amor e companheirismo demonstrado em todos os momentos.

Aos colegas de mestrado, em especial às amigas Juliana e Márcia e aos amigos Maxwell, Edilson Silveira, Edilson Paulo, Marcelo Jota, Elmano e Assis.

Aos amigos Gerlando e Meline, pelas contínuas revisões nos textos.

À CAPES por ter contribuído financeiramente com os meus estudos, o que possibilitou a minha total dedicação ao mestrado.

À Universidade Federal do Rio Grande do Norte, pelo apoio concedido durante a execução da pesquisa.

RESUMO

O presente estudo trata da rentabilidade de clientes, através de uma investigação no setor hoteleiro. Expõe a história da hotelaria e o seu ambiente de gestão, além da sua importância na sociedade e na economia, dado o grande crescimento do setor. Apresenta uma revisão bibliográfica sobre a mensuração da rentabilidade obtida com os clientes, dando ênfase às informações necessárias para a mensuração. Para extrair a realidade dos hotéis, efetua uma pesquisa de campo nos hotéis de médio e grande porte, localizados em cinco Estados do Nordeste brasileiro. A pesquisa objetiva investigar se a mensuração da rentabilidade individual de clientes é efetuada através de informações estruturadas, geradas nos sistemas de informação gerencial desses hotéis. A pesquisa revela que 81,6% da amostra estudada não avalia a rentabilidade individual obtida com seus clientes, enquanto 18,4% o fazem através de um sistema com informações estruturadas. Porém 85,8% dos hotéis, mesmo com algumas restrições, consideram importante a existência de um sistema eletrônico que forneça esse tipo de informação para uma decisão. Finalmente, conclui que as informações sobre a rentabilidade individual de seus clientes pode proporcionar uma boa oportunidade aos hotéis de rentabilizar as suas relações com estes.

PALAVRAS-CHAVE: Clientes, Rentabilidade, Informação.

ABSTRACT

This study presents an investigation about customer profitability in the hotel industry. It exposes the hotel industry's history and its managerial environment, besides its importance to the society and economy, considering the increasement of the hotel industry. It realizes a literature survey about the customer profitability, emphasizing the informations that are necessary to measurement. In order to perceive the hotel reality, a questionnaire was applied in some hotels classified as middle and great size. It has covered five Brazilian Northeast states. The objective of the research is to investigate the existence of an individual measurement to the customer profitability, through the hotel's information systems. The results reveal that 81,6% of the sampled hotels do not evaluate the individual profitability obtained with the customers , while 18,4% do it. Although, 85,8% recognize the importance of the electronic system that supplies this information for decisions. Finally, it concludes that the informations about individual customer profitability may provide a good opportunity to the hotel maximize your customer relationships.

KEY-WORDS: Customer, Profitability, Information.

SUMÁRIO

	PÁGINA
1 - APRESENTAÇÃO	1
1.1. Considerações Iniciais	2
1.2. O Tema	3
1.3. O Problema de Pesquisa	4
1.4. Objetivo	8
1.5. Justificativa	9
1.6. Metodologia	12
1.7. O Universo e a Amostra da Pesquisa	13
1.7.1 Delimitação do Universo da Pesquisa	13
1.7.2 Definição da Amostra	16
1.8. Tratamento Estatístico dos Dados Coletados	17
1.9. Organização da Dissertação	17
1.10 Termos e Expressões Relevantes	18
1.11 Limitações do Estudo	19
1.12 Custo-Benefício da Pesquisa	20
2 - OS HOTÉIS: EVOLUÇÃO, DESAFIOS E ESTADO DA ARTE	22
2.1. Breve Histórico Sobre os Hotéis	23
2.2. Os hotéis: Sua Importância na Sociedade e Ambiente de Gestão.....	27
3 - REVISÃO TEÓRICA	35
3.1. Introdução	36
3.2. Os Métodos de Custeio e a Mensuração da Rentabilidade	41
3.3. As Atividades Demandadas Pelos Clientes	46
3.4. Os Bancos de Dados e as Informações sobre Clientes	50
3.5. A Avaliação do Resultado Obtido com os Clientes	58
4 - RESULTADO DA PESQUISA REALIZADA	63
4.1. Introdução	64
4.2. Análise dos Dados Obtidos na Pesquisa	66
5 - CONSIDERAÇÕES FINAIS	109
6 - BIBLIOGRAFIA	115
7 - ANEXOS	122

LISTA DE TABELAS

		PÁGINA
Tabela 1	Distribuição dos hotéis nos Estados do Nordeste.....	15
Tabela 2	Receita Internacional do Turismo.....	32
Tabela 3	Receita Nacional do Turismo.....	33
Tabela 4	Distribuição da Localização dos Hotéis.....	66
Tabela 5	Distribuição do Tamanho dos Hotéis.....	67
Tabela 6	Distribuição da Categoria dos Hotéis.....	68
Tabela 7	Distribuição da Posição Hierárquica dos Entrevistados.....	71
Tabela 8	Distribuição do Tipo de Custeio.....	73
Tabela 9	Distribuição dos Métodos de Custeio Utilizado em Relação ao Tamanho dos Hotéis.....	77
Tabela 10	Distribuição do Conhecimento da Margem de Contribuição.....	78
Tabela 11	Distribuição dos Métodos de Custeio Utilizados em Relação ao Conhecimento da Margem de Contribuição.....	79
Tabela 12	Distribuição do Critério de Rateio.....	83
Tabela 13	Distribuição dos Critérios de Rateio em Relação ao Tamanho dos Hotéis.....	85
Tabela 14	Distribuição da Existência de Banco de Dados Para Clientes.....	89
Tabela 15	Distribuição da existência de Bancos de Dados para Clientes em Relação ao Tamanho dos Hotéis.....	91
Tabela 16	Distribuição da Existência de Avaliação de Resultado por Cliente.	93
Tabela 17	Distribuição da Existência de Avaliação de Resultado por Cliente em Relação ao Tamanho dos Hotéis.....	95
Tabela 18	Distribuição da Existência de Avaliação de Resultado por Cliente em Relação à Existência de Banco de Dados dos Clientes.....	95
Tabela 19	Distribuição da Atribuição dos Custos e Receitas das Atividades	97
Tabela 20	Distribuição da Atribuição dos Custos e Receitas das Atividades de Atendimento e Manutenção em Relação ao Tamanho dos Hotéis.....	99
Tabela 21	Distribuição da Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo”.....	100
Tabela 22	Distribuição da Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo” em Relação ao Tamanho dos Hotéis.....	101
Tabela 23	Distribuição da Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo” em Relação a Realização de Avaliação de Resultados por Cliente.....	102

Tabela 24	Distribuição da Importância Atribuída aos Sistemas Eletrônicos com Informações sobre a Rentabilidade Individual dos Clientes....	103
Tabela 25	Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação à Propriedade dos Hotéis.....	105
Tabela 26	Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação ao Tamanho dos Hotéis.....	106
Tabela 27	Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação ao Tipo de Custeio....	107
Tabela 28	Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação à Atribuição de Custos e Receitas às Atividades de Atendimento e Manutenção.....	107

LISTA DE QUADROS

	PÁGINA	
Quadro 1	Tamanho dos Hotéis.....	14
Quadro 2	Mapeamento de receitas e custos para as atividades de atendimento ao cliente.....	49
Quadro 3	Exemplo de Avaliação de Resultado por Cliente.....	92

LISTA DE GRÁFICOS

	PÁGINA	
Gráfico 1	Distribuição dos Hotéis Referente ao Número de Estabelecimentos	14
Gráfico 2	Principais produtos de exportação do Brasil – 1999/2000.....	33
Gráfico 3	Localização dos Hotéis.....	66
Gráfico 4	Número de UH's dos Hotéis.....	68
Gráfico 5	Categoria dos Hotéis.....	70
Gráfico 6	Posição Hierárquica dos Entrevistados.....	71
Gráfico 7	Tipo de Custeio Utilizado.....	74
Gráfico 8	Conhecimento da Margem de Contribuição.....	78
Gráfico 9	Critério de Rateio para os Custos Fixos.....	84
Gráfico 10	Existência de Banco de Dados com Perfis de Clientes.....	89
Gráfico 11	Existência de Avaliação do Resultado Individual Proporcionado pelos Clientes.....	93

Gráfico 12	Atribuição dos Custos e Receitas das Atividades de Atendimento e Manutenção aos Clientes	98
Gráfico 13	Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo”	101
Gráfico 14	Importância dos Sistemas Eletrônicos com Informações sobre a Rentabilidade Individual dos Clientes.....	104

LISTA DE FIGURAS

	PÁGINA	
Figura 1	Características de clientes de alto e baixo custo.....	38
Figura 2	Esquema Básico do Custeio por Absorção.....	43
Figura 3	Esquema Básico do Custeio Variável.....	44
Figura 4	Valor das Informações.....	52
Figura 5	Conceitos envolvidos na avaliação do resultado do cliente.....	61
Figura 6	Fluxo de dados dos Clientes.....	88

ANEXOS

	PÁGINA	
Anexo 1	Lista dos Hotéis de Médio e Grande Porte.....	123
Anexo 2	Definição da Amostra Aleatória dos Hotéis.....	133
Anexo 3	Formulário de Pesquisa.....	134
Anexo 4	Carta de Apresentação.....	137

CAPÍTULO 1
APRESENTAÇÃO

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

As transformações ambientais ocorridas no mundo dos negócios, que alguns atribuem ao processo de “globalização”, podem ser percebidas através de fenômenos como: crescente diminuição das fronteiras mercadológicas, aumento da velocidade dos avanços tecnológicos e o estabelecimento do acesso à informação como um diferencial. Estas transformações impõem mudanças na postura gerencial das organizações, provocando uma busca por oportunidades de negócios e ferramentas gerenciais que possibilitem com que estas tornem-se cada vez mais competitivas e garantam, assim, sua continuidade.

Uma dessas oportunidades percebidas é o uso da relação com os clientes para rentabilizar as operações com estes. Através da observação da essencialidade do cliente para a continuidade da empresa, alguns conceitos e abordagens foram criados e outros, até então esquecidos, foram resgatados e aprimorados. Dentre as abordagens e conceitos, que discutem o uso das relações com os clientes, podemos destacar: *Value Chain*, *Quality Management*, *Balanced Scorecard*, *Revenue Management*, *Yield Management*, CRM (*Customer Relationship Management*), ABM (*Activity Based Management*), EVA®¹ (*Economic Value Added*), entre outras. É também através dessas abordagens que a mensuração da rentabilidade do cliente começa a fazer parte da realidade gerencial das organizações.

Segundo Jacobs, Johnston e Kotchetova (2001, p.354), a rentabilidade de clientes tem sido explorada por acadêmicos das áreas de marketing e contabilidade, sob diferentes perspectivas. A área de marketing costuma abordar o tema através do conceito de CRM (*Customer Relationship Management*), enquanto a literatura contábil concentra-se na mensuração dos custos e receitas relativos aos clientes. Porém, ambas têm como foco identificar clientes rentáveis e não rentáveis.

¹ EVA é marca registrada da Stern & Stewart.

Na literatura contábil, a abordagem é devido à importância de se conhecer os resultados das operações com os clientes, de forma a mensurar sua rentabilidade. O seu objetivo é possibilitar que a empresa concentre-se em clientes rentáveis e passe a transformar em rentáveis aqueles que não o são. A mensuração dessa rentabilidade torna necessária a obtenção de informações quanto aos resultados individuais obtidos com os clientes, através do confronto entre a receita gerada pelos clientes face aos recursos consumidos por estes, o que pressupõe a existência de um sistema de informações configurado para tal fim.

Em ambientes competitivos, a informação sobre a rentabilidade de clientes pode se tornar importante no processo de gestão, subsidiando as decisões relativas a fechamento de negócios. Dentre estes ambientes competitivos, encontra-se a indústria hoteleira, que tem crescido velozmente nos últimos anos. Segundo Mia e Patiar (2001, p.111), os negócios no ambiente da indústria hoteleira são altamente competitivos, pois cada hotel sofre competição direta e indireta de outros hotéis, o que exige dos gerentes uma maior atenção aos clientes.

Dado o exposto, acredita-se que mensurar a rentabilidade obtida com os clientes, bem como saber gerenciá-la, pode proporcionar uma boa oportunidade às empresas de rentabilizar suas relações com eles e contribuir para a rentabilidade global, particularmente nas atividades de prestação de serviços, como é o caso dos hotéis, foco deste trabalho.

1.2 O TEMA

A escolha do tema **Rentabilidade de Clientes**, para a presente dissertação, foi realizada observando os seguintes motivos:

- O aumento da competitividade nos ambientes empresariais, principalmente na indústria hoteleira, que tem se mostrado uma tendência crescente nos últimos anos;
- A observação da importância do cliente para as empresas, visto que nenhuma empresa pode sobreviver sem eles;
- As empresas necessitam de ferramentas e informações para decidirem se devem ou não aceitar determinadas propostas de negócios conduzidas por clientes;
- A constatação feita por Horngren, Foster e Datar (2000, p.418) de que a rentabilidade de clientes é um tópico relativamente recente na contabilidade e de importância vital;
- Sendo uma profissional com formação em Ciências Contábeis, a pesquisadora teve um impulso inicial para investigar problemas relacionados com a rentabilidade das empresas;
- A preocupação da pesquisadora com a maneira pela qual os hotéis tomam decisões que envolvem a rentabilidade de clientes, como, por exemplo, a negociação de pacotes turísticos.

É prudente destacar que, nesta pesquisa, a rentabilidade de clientes será o resultado individual obtido com estes, sendo o resultado definido inicialmente como o valor obtido pelo confronto dos custos/despesas com as receitas.

Para esclarecer a profundidade e a abrangência da pesquisa, o tema foi delimitado da seguinte forma: **Rentabilidade de clientes – um estudo nos hotéis de grande e médio porte do Nordeste, através da investigação de informações relativas ao resultado individual obtido com os clientes.**

1.3 O PROBLEMA DE PESQUISA

O problema pode ser considerado o ponto inicial para a realização de uma pesquisa. Para Ferreira (1998, p.133), o problema se constitui na pergunta fundamental

que irá nortear toda a pesquisa, e cuja resposta deverá estar explicitada na conclusão. Além disso, o citado autor afirma que o problema deve ser construído de maneira a “ser formulado como pergunta, ser claro e preciso, não deve partir de valores explícitos do pesquisador, deve ser passível de verificação, deve ser viável e possível de ser solucionado”.

Esta idéia é compartilhada por Sekaran (2000, p.68) quando afirma que o problema é uma clara, precisa e concisa demonstração da questão ou debate, que será investigado com o objetivo de achar uma resposta ou solução.²

Observando o que foi exposto acima, a interrogação da pesquisa em questão fica formulada da seguinte maneira:

OS SISTEMAS DE INFORMAÇÃO, USADOS NO PROCESSO DE GERENCIAMENTO DOS HOTÉIS, PERMITEM A GERAÇÃO DE INFORMAÇÕES ESTRUTURADAS, POSSIBILITANDO O CONHECIMENTO DA RENTABILIDADE INDIVIDUAL ALCANÇADA COM SEUS CLIENTES?

A resolução desse problema pretende contribuir com a melhoria da qualidade e da eficácia das decisões tomadas pelos gestores dos hotéis, no que diz respeito aos clientes. Uma vez que a informação é a matéria-prima do processo de decisão, torna-se necessário a existência de um sistema de informações gerenciais que seja capaz de subsidiar os gestores nessas decisões, fornecendo a rentabilidade alcançada com os clientes.

² “is a clear, precise, and succinct statement the question or issue that is to be investigated with the goal of finding an answer or solution.”

Por outro lado, o reforço ao processo gerencial dos hotéis pode torná-los mais competitivos, contribuindo para o desenvolvimento da região onde atuam, gerando emprego e renda para a população.

Com o objetivo de orientar a resolução do problema de pesquisa, foram construídas hipóteses. Para Barros e Lehfeld (2000, p.30), “as hipóteses visam demonstrar as relações internas entre fenômenos, explicar e predizer a realidade”. Por sua vez, Ferreira (1998, p.135) estabelece que “a importância da sua formulação está diretamente relacionada com a pergunta, ou problema colocado inicialmente, bem como com o caminho previsto pelo pesquisador para a construção da resposta”.

Sendo assim, foram estabelecidas as seguintes hipóteses para esta pesquisa:

H₀ : Os Hotéis possuem um sistema de informação estruturado, que possibilita a mensuração da rentabilidade individual obtida com seus clientes.

H₁ : Os Hotéis possuem um sistema de informação, que, embora não conte com informações estruturadas, possibilita a mensuração da rentabilidade individual obtida com seus clientes.

H₂: Os Hotéis possuem um sistema de informação estruturado, que permite o conhecimento dos resultados obtidos com as diversas categorias de clientes, sem individualizar as suas rentabilidades.

Buscando operacionalizar os conceitos envolvidos nas hipóteses, estabelecem-se as variáveis. De acordo com Ferreira (1998, p.138), “Variáveis refere-se a tudo aquilo que pode assumir diferentes valores ou diferentes aspectos (numéricos ou não)”.

Na pesquisa desenvolvida, foram utilizadas as seguintes variáveis:

- margem de contribuição operacional por cliente;
- custo fixo identificável por cliente;
- resultado por cliente;

A variável margem de contribuição e a variável custo fixo identificável por cliente foram escolhidas com o intuito de observar, nos hotéis, a utilização do custeio variável para mensurar os resultados individuais obtidos com os clientes.

Observa-se que nem todos os custos são identificáveis a cada cliente. Decide-se, portanto, trabalhar apenas com os custos identificáveis individualmente aos clientes, desconsiderando aqueles que não o são.

O resultado por cliente foi escolhido como variável, de forma a não excluir quaisquer metodologias que os hotéis possam estar utilizando para conhecer a rentabilidade de seus clientes, independente de utilizarem o conceito de margem de contribuição ou de terem o conhecimento dos custos fixos por cliente.

Após a definição das variáveis, foi estabelecida a relação entre elas. Segundo Ferreira (1998, p.138), pode-se estabelecer dois tipos de relação entre duas ou mais variáveis:

- *Relações de Associação* em que apenas se afirma a existência da relação entre variáveis, sem estabelecer dependência entre elas;
- *Relações de Dependência* em que se busca estabelecer a determinação ou causa de certos fatos ou fenômenos;

A pesquisa foi desenvolvida considerando a existência de uma **relação de associação** entre as variáveis. A escolha desta associação deve-se à observação feita por Ferreira (1998, p.139) de que “nas ciências sociais é difícil estabelecer uma relação de causalidade exclusiva de um fato ou fenômeno, uma vez que diversas condições interferem nos acontecimentos sociais”. O autor ainda afirma que até

poderíamos chegar a apontar determinações causais significativas, mas, que mesmo assim, elas não seriam exclusivas.

Dessa maneira, ao escolher a relação de associação, busca-se estabelecer entre as variáveis a melhor relação possível na área de gerenciamento hoteleiro.

1.4 OBJETIVO

O objetivo geral da pesquisa reflete um estado cognitivo de análise, o qual, de acordo com Santos (2000, p.62), é identificado pelo uso de verbos como: comparar, criticar, debater, diferenciar, discriminar, examinar, investigar e provar.

Portanto, o objetivo geral é: **Investigar se a mensuração da rentabilidade individual de clientes é efetuada através de informações estruturadas, geradas nos sistemas de informação gerencial dos hotéis.**

Com esse objetivo atribuído, o trabalho poderá contribuir com um material teórico sobre a mensuração da rentabilidade individual de clientes nos hotéis, o que concorre para novas pesquisas e permite que mais pessoas conheçam a importância dessa mensuração para a otimização das oportunidades com os clientes.

Por sua vez, os objetivos específicos estabelecidos para a pesquisa são os seguintes:

- Verificar a importância dispensada pelos hotéis à rentabilidade individual obtida com seus clientes;
- Verificar a existência de bancos de dados com informações sobre o perfil individual dos seus clientes;

- Investigar se os hotéis conhecem o resultado individual proporcionado pelos clientes, independente de serem ou não gerados através de informações estruturadas;
- Conhecer qual o grau de mensuração da rentabilidade de clientes que predomina nos hotéis de grande e de médio porte;

1.5 JUSTIFICATIVA

A justificativa pode ser considerada a relevância da pesquisa, ou a importância da sua realização. Para Santos (2000, p.70), a justificativa consiste em “apresentar motivos bons o bastante para o desenvolvimento de pesquisa a respeito do tema (ou do objetivo geral) escolhido”.

Barros e Lehfeld (2000, p.28) afirmam que no item justificativa deve-se procurar:

- apresentar elementos que responderão à questão: “Por que se pretende realizar a pesquisa?”;
- explicar os motivos que indicam a viabilidade de execução da proposta;
- Ressaltar os elementos inovativos do trabalho do pesquisador.

Desse modo, procuraremos delinear a justificativa respondendo as seguintes questões: Por que mensurar a rentabilidade de clientes? Por que realizar o estudo em Hotéis? Por que realizá-la na região Nordeste?

A idéia do tema, para a dissertação, surgiu a partir da observação da tendência inexorável das empresas em direcionar o seu foco para os clientes. Isto pode ser constatado através da discussão e da busca de ferramentas gerenciais que possibilitem utilizar a relação com os clientes para alavancar resultados. Referente isto, Bucci (2001) afirma que “a partir da estratégia de reter os melhores clientes aliada à

necessidade de rentabilizar ao máximo cada relacionamento, transformando o centro de custos em centro de lucros, passam a surgir ferramentas capazes de viabilizar esta transição, dentro de uma arquitetura específica e integrada”.

A contabilidade, em seu aspecto de mensuração, tem trabalhado as questões, tais como: o que medir, como medir e para que medir. Acredita-se que ao mensurar a rentabilidade individual de seus clientes, a empresa pode encontrar uma oportunidade de aumentar o seu resultado global através do aumento dessa rentabilidade.

Para a realização da mensuração da rentabilidade obtida com os clientes, faz-se necessário obter informações sobre o perfil dos clientes e os resultados obtidos face aos recursos despendidos. A importância da informação no gerenciamento das empresas, principalmente no que se refere aos processos de tomada de decisão, provoca o constante aprimoramento dos sistemas de informações, de modo a estruturá-lo em convergência com as necessidades gerenciais das empresas. Sobre a estruturação desse sistema, Silva (2000 ,p.45) afirma que:

Partindo do pressuposto que gerenciar é tomar decisões e para tomar decisões é essencial o acesso a informações, certamente que a estruturação de um sistema de informações propiciará condições de melhorar o processo gerencial.

A escolha da realização desse estudo em hotéis deve-se a algumas constatações feitas através da observação de dados divulgados pela EMBRATUR (Instituto Brasileiro de Turismo)³, dentre os quais podemos destacar:

- O turismo internacional movimentou no ano 2000, no Brasil, U\$\$ 4,2 bilhões, apresentando uma taxa média anual de crescimento de 5,9%;
- 72,84% das pessoas que visitam o país ficam em hotéis;
- Os hotéis proporcionaram 197.309 empregos diretos no ano 2000, no Brasil, dos quais 22% na região Nordeste;

³ Dados extraídos do site www.embratur.gov.br. Acesso em 10/01/2002.

- Desde 1995, os investimentos públicos, em infra-estrutura básica nas regiões turísticas, somam mais de U\$\$ 2,5 bilhões. Somente na região Nordeste superaram em muito os U\$\$ 670 milhões do PRODETUR (Programa de Ação para o Desenvolvimento Integrado do Turismo).

Além disso, conforme Andrade, Brito e Jorge (2000, p. 24), “as perspectivas de crescimento da indústria hoteleira no Brasil são promissoras, em função da relativa estabilização da economia do país e do aumento das viagens turísticas nos dois últimos anos [...]”.

Em entrevista concedida ao Jornal Diário de Natal, em 05/06/2001, Caio Luiz de Carvalho (Presidente da EMBRATUR e do Conselho Executivo da Organização Mundial de Turismo), citou as seguintes metas da EMBRATUR para o ano de 2003:

- Aumentar o fluxo de turistas estrangeiros para 6,5 milhões;
- Aumentar o fluxo de turistas nacionais para 57 milhões;
- Aumentar a receita cambial turística para US\$ 5,5 bilhões;
- Gerar 500.000 novos empregos;

No que diz respeito à mensuração da rentabilidade individual de clientes pelos hotéis, acredita-se que poderá auxiliar os gestores nas decisões de fechamento de pacotes turísticos, fornecimento de serviço diferenciado para um determinado cliente, realização de eventos promocionais e de divulgação, além de quaisquer decisões que se refiram à política e procedimentos com clientes. Após o agrupamento dessas rentabilidades individuais por categorias de hóspedes, os gestores também poderão conhecer qual a categoria de cliente mais rentável do hotel (executivos, turistas, congressistas...).

Sendo o Nordeste uma região onde a importância do turismo se faz presente, investigar a prática de procedimentos relacionados à gestão hoteleira é uma forma de

contribuir para tornar os hotéis mais competitivos e prestando melhores serviços, o que traz como consequência geração de renda e criação de empregos.

A escolha pela realização da investigação apenas nos hotéis de médio e grande porte deve-se à constatação, através de pesquisas anteriormente realizadas, de que os pequenos hotéis contam com uma gerência menos complexa e obedecem a uma lógica de gestão não departamentalizada. Esta idéia é reforçada por Castelli (1997, p.25) quando ele expõe que nos pequenos hotéis a estrutura é eminentemente familiar, enquanto os médios e grandes hotéis contam com estruturas mais complexas.

1.6 METODOLOGIA

O método de abordagem utilizado na pesquisa foi o hipotético-dedutivo. Este, segundo Popper (*apud* FERREIRA, 1998, p.96), consiste nas seguintes etapas: formulação do problema, solução proposta consistindo numa conjectura (dedução das consequências na forma de proposições passíveis de teste) e testes de falseamento (tentativas de refutação, entre outros meios, pela observação e experimentação).

O método de procedimento escolhido foi o estatístico, cuja utilidade é apresentada por Ferreira (1998, p.110) quando afirma que “o método estatístico visa estabelecer relações entre fenômenos transformando os conjuntos complexos de dados em representações simples, quantificados”.

As técnicas utilizadas nesta pesquisa foram definidas de modo a viabilizar a coleta de dados, bem como a análise destes. As técnicas escolhidas foram a documentação direta e indireta.

Na utilização de documentação direta, fez-se uso da observação direta extensiva sob a forma de formulário, apresentado no ANEXO 3, aplicado nos hotéis do nordeste através do processo de amostragem.

Na utilização da documentação indireta, foi utilizada a pesquisa bibliográfica, a qual esteve presente tanto na criação do formulário quanto na posterior análise dos resultados obtidos na coleta de dados.

Sobre as técnicas, Barros e Lehfeld (2000, p.48) lembram que o instrumental-técnico elaborado pelo pesquisador, para registro e medição dos dados, deve preencher os seguintes requisitos: validade, confiabilidade e precisão.

E, com o intuito de obedecer a esses requisitos, o formulário foi submetido a um pré-teste, nos hotéis OCEAN PALACE, HOTEL OLIMPO e COSTA DO ATLANTICO (todos situados no Rio Grande do Norte), como forma de garantir que este medisse exatamente o que se pretendia.

1.7 O UNIVERSO E A AMOSTRA DA PESQUISA

1.7.1 DELIMITAÇÃO DO UNIVERSO DA PESQUISA

Os hotéis podem ser classificados de diversas formas: pelo tamanho, pelo tipo de serviço que oferece, pela localização, etc. Segundo Castelli (1997, p.26), as empresas hoteleiras podem ser classificadas, quanto ao seu tamanho, em pequenas, médias e grandes. O presente estudo se concentra nos hotéis de médio e grande porte, registrados nas Secretarias de Turismo de cada estado nordestino.

O tamanho dos hotéis obedece ao critério utilizado por estas secretarias, o qual se baseia no número de unidades habitacionais (UH's) dos hotéis, critério este que pode ser visualizado através da tabela abaixo:

Tamanho	Número de UH's
Grande	acima de 100
Médio	de 51 a 100
Pequeno	até 50

Quadro 1 - Tamanho dos Hotéis

Segundo a EMBRATUR⁴, no ano 2000, o Nordeste contava com 3.460 estabelecimentos, os quais apresentavam-se distribuídos da seguinte maneira: Bahia (1.364), Pernambuco (559), Ceará (463), Rio Grande do Norte (312), Alagoas (203), Paraíba (170), Maranhão (166), Piauí (121) e Sergipe (112).

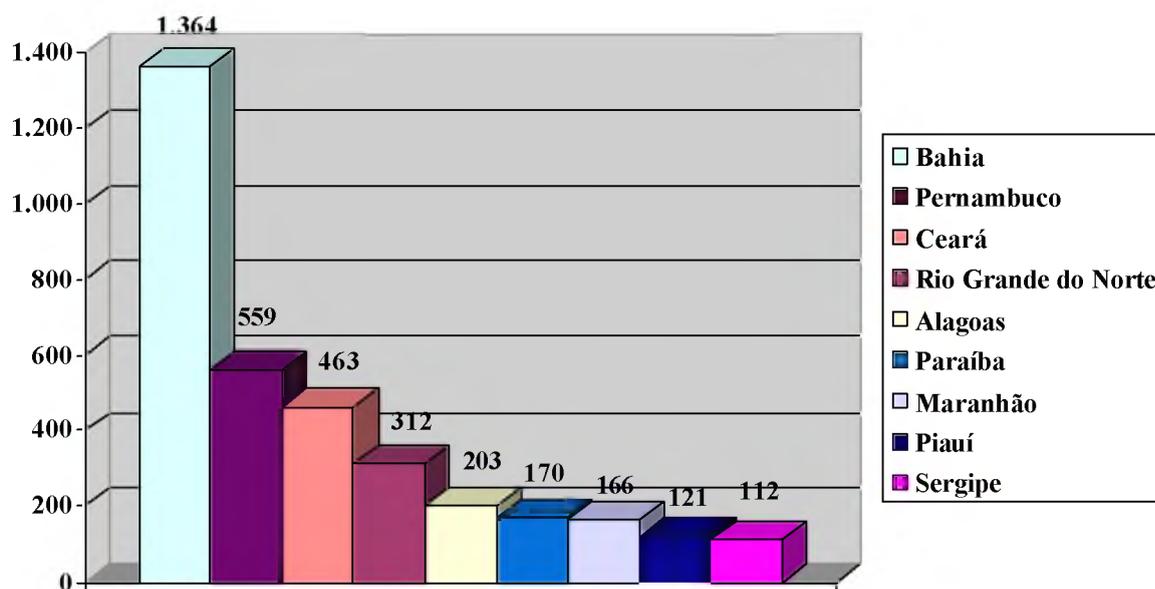


Gráfico 1 - Distribuição dos Hotéis Referente ao Número de Estabelecimentos Voltados Para Hospedagem

⁴ Dados extraídos do site www.embratur.gov.br. Acesso em 10/01/2002.

Na delimitação do universo da pesquisa, levou-se em consideração dois aspectos: a representatividade da amostra e os custos de execução da pesquisa (uma vez que estes seriam arcados pela pesquisadora).

Desse modo, optou-se por realizar a pesquisa nos cinco estados nordestinos mais expressivos em termos estabelecimentos voltados para a hospedagem. Com base nos números visualizados no gráfico 1, escolheu-se para a realização da pesquisa os seguintes estados: Bahia, Pernambuco, Ceará, Rio Grande do Norte e Alagoas.

Acredita-se que, mesmo optando-se por esses cinco estados, a representatividade não tenha sido afetada, uma vez que os números revelam que os quatro estados excluídos possuem 569 estabelecimentos. Número este que se aproxima do estado de Pernambuco, que, sozinho, conta com 559 estabelecimentos.

As relações dos hotéis existentes nesses estados, obtidos junto às respectivas Secretarias de Turismo, revelam que o universo da pesquisa corresponde a **293** hotéis de médio e grande porte (observar ANEXO 1), distribuídos entre os estados nordestinos da seguinte forma:

Tabela 1 - Distribuição dos hotéis nos Estados do Nordeste

	Médio Porte	Grande Porte	Total
Alagoas	18	12	28
Bahia	74	41	115
Ceará	24	22	46
Pernambuco	34	28	62
Rio Grande do Norte	26	14	40
Total	176	117	293

Fonte: Números obtidos junto às Secretarias Estaduais de Turismo dos respectivos estados nordestinos.

1.7.2. DEFINIÇÃO DA AMOSTRA

A amostragem pode ser considerada um dos itens mais importantes de uma pesquisa científica, quando se deseja fazer inferências sobre populações. Para tornar possível a descrição das características encontradas nos hotéis através da amostra, foram estabelecidas as seguintes peculiaridades:

1^a) **Não-probabilística**. Isto quer dizer que não é possível generalizar os resultados da pesquisas realizadas em termos de população.

2^a) **Por quotas**. Este tipo de amostra, conforme Barros e Lehfeld (2000, p.42), possui a seguinte característica:

O objetivo básico, neste tipo de amostragem, é selecionar elementos que componham uma amostra réplica da população. Isto é, procura-se incluir na amostra, com a mesma proporção que ocorrem na população[...] Assemelha-se a amostragem estratificada, sendo porém a escolha dos membros feita de forma inteiramente livre pelos pesquisadores.

No caso desta pesquisa, as quotas são duas: hotéis de médio e de grande porte. Com este procedimento, pretende-se promover a análise dos resultados, contemplando as diferenças ou similaridades encontradas entre os dois tipos de hotéis, o que pode permitir conclusões mais acertadas.

Dado o universo constatado para a pesquisa de 293 hotéis, sendo 176 de médio porte e 117 de grande porte, estabelece-se a amostra de 50% da população, o que leva a uma amostra com 147 hotéis. Tendo em consideração problemas que pudessem ocorrer durante a execução da pesquisa, como dificuldade de agendamento com o hotel, dificuldade de acesso ao hotel ou, em último caso, recusa em responder ao formulário, seleciona-se 192 hotéis (o que representa um acréscimo de 30% à amostra), de modo a garantir o mínimo de 147 formulários preenchidos.

Embora a amostra seja não-probabilística, todos os hotéis foram listados e a amostra foi escolhida utilizando a opção “números aleatórios” do programa Excel, da Microsoft, de maneira a proporcionar a inclusão de quaisquer dos hotéis do universo da amostra a ser analisada na pesquisa (Observar ANEXO 2).

No ANEXO 3 é possível visualizar os hotéis escolhidos. Estes encontram-se identificados através de um símbolo.

1.8 TRATAMENTO ESTATÍSTICO DOS DADOS COLETADOS

Após a coleta dos dados, procede-se às suas análises, com o objetivo de se obter estatísticas descritivas. Nessa ocasião, foram analisadas as medidas de frequência, o que foi feito com o auxílio do programa *SPSS for Windows*⁵, versão 8.0. Em seguida, o procedimento deu-se a partir de um cruzamento de dados, para possibilitar análises mais detalhadas.

1.9 ORGANIZAÇÃO DA DISSERTAÇÃO

Na primeira parte será narrada, de forma breve, a história dos hotéis, dando ênfase à evolução da sua importância na sociedade e o seu ambiente de gestão. Em seguida, será realizada uma revisão teórica a respeito da mensuração, sistemas de informação e rentabilidade de clientes. Na terceira parte, será exposto o resultado da pesquisa realizada nos hotéis com as respectivas análises. Finalmente, com base nos resultados obtidos, será evidenciada a conclusão.

⁵ O SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) é um sistema de análises estatísticas e manuseio de dados. Copyright© SPSS, Inc.

1.10 TERMOS E EXPRESSÕES RELEVANTES

Alocação de Custos – processo de apropriação de custos fixos aos objetos de custos.

Atividades – processos que se caracterizam pela transformação de recursos em produtos e serviços (GUERREIRO, 1989, p.248).

Centros de Custos – unidade acumuladora de custo; centro de responsabilidade onde o gerente responde somente pelos custos (HORNEGREN, FOSTER e DATAR, 2000, p.702).

Cliente habituê – cliente que utiliza freqüentemente o hotel.

Competitividade – capacidade da empresa desenvolver e sustentar vantagens que lhe permitam enfrentar a concorrência (NAKAGAWA, 1995, p.17).

Controller – executivo responsável pelo órgão de controladoria (órgão de *staff* que dá suporte ao processo decisório).

Custo fixo identificável – custo fixo decorrente de determinado produto, serviço ou cliente.

Eficácia: é definida pela relação entre resultados pretendidos/resultados obtidos. Diz respeito a resultados, a produtos e serviços decorrentes de uma atividade qualquer (BIO, 1985, p.20).

Informações Estruturadas – elaborada de forma explícita, sistematizada e periódica, mediante um processo formal de recolhimento, processamento e transmissão (GOMES e SALAS, 1999, p.79).

Just-in-time – sistema de produção pautado na política de minimização de estoques.

Lucro incremental – valor do aumento ou diminuição do lucro causado pela escolha de determinada alternativa numa decisão.

Objeto de Custo – algo para o qual se deseja medição separada dos custos (HORNEGREN, FOSTER e DATAR, 2000, p.702).

Otimização de resultados – processo de maximização de receita e a minimização dos custos.

Relevância – atributo da informação, que se refere à diferença causada na tomada de decisão.

Rentabilidade de clientes – resultado obtido com os clientes através do confronto das receitas geradas por eles face aos recursos consumidos.

Rentabilizar – tornar lucrativo.

Room-nights – termo utilizado em hotelaria, e que equivale às diárias transcorridas durante a hospedagem.

Sistema de informação Estruturado – Sistema eletrônico formal de coleta, processamento, armazenamento e distribuição da informação.

UH'S – unidades habitacionais (apartamentos ou chalés)

1.11 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

As limitações dos estudos podem surgir devido a diferentes fatores, como: metodologia utilizada, características da amostra, base teórica utilizada, tratamento estatístico adotado, etc. Para Creswell (1994, p.110), a limitação indica uma fragilidade potencial do estudo.

No caso da presente pesquisa, observa-se as seguintes limitações:

- 1) Dada as características apresentadas para a amostra (não probabilística) e o universo utilizado (o qual abrange cinco estados nordestinos), os resultados obtidos não permitem generalizações para todos os hotéis nordestinos;
- 2) Os resultados da pesquisa podem estar sujeitos a outras interpretações, diferentes das apresentadas pela pesquisadora, dado o conteúdo teórico utilizado.

Sobre as restrições que possam existir acerca do conteúdo teórico apresentado pela pesquisadora, ressalta-se a seguinte afirmação de Shank e Govindajaran (1997, p.6):

A Contabilidade não é um fim em si mesma, mas apenas um meio de ajudar a empresa a obter êxito. Assim sendo, não existe esta conversa de boa prática de contabilidade ou má prática de contabilidade enquanto tal. As técnicas ou sistemas de contabilidade devem ser julgados à luz de seus impactos no sucesso da empresa.

Assim, a pesquisa espera contribuir com a ciência contábil oferecendo dados sobre a realidade dos hotéis, de forma a estimular a construção e o aprimoramento de ferramentas gerenciais voltadas para o sucesso deste setor.

1.12 CUSTO-BENEFÍCIO DA PESQUISA

Ao realizar uma pesquisa, o pesquisador deve ter em mente a contribuição e o benefício que esta irá proporcionar.

Desta forma, os benefícios obtidos com a realização da pesquisa podem ser resumidos através da seguinte afirmação de Silva (2000, p.179):

Descobrir realidades gerenciais é criar condições para o surgimento ou aperfeiçoamento de tecnologias avançadas de gestão, cujo apelo social está vinculado à manutenção de empregos e geração de novas ocupações, a partir da recolocação de empresas no campo de batalha da competitividade, local onde uma informação bem estruturada e oportuna pode ser a diferença entre o sucesso e o fracasso.

A hotelaria, como grande geradora de empregos e renda para a região Nordeste, torna-se um setor bastante interessante para tais descobertas.

Considera-se que a qualidade das decisões está intimamente ligada à qualidade das informações necessárias para tomá-las. Assim, acredita-se que ao dispor de um sistema estruturado, que possibilite a mensuração da rentabilidade individual dos clientes, os hotéis poderão melhorar a qualidade das decisões que envolvam negociações ou políticas com clientes.

Um sistema que esteja configurado para individualizar os dados sobre clientes poderá gerar relatórios tanto sobre clientes individualmente quanto por categoria.

Por outro lado, reconhece-se que existe um custo atrelado à estruturação dessa informação, o que acredita-se que não seja superior ao benefício, que será obtido durante a existência da organização.

Concorda-se também com a assertiva de Guerreiro (1989, p.122), na qual “uma determinada informação, de conteúdo e custo definido, pode ser economicamente conveniente para uma empresa e antieconômica para outra empresa de menor dimensão”. Dado o teor da assertiva, prefere-se direcionar a pesquisa aos hotéis de médio e grande porte.

O direcionamento para os hotéis de médio e grande porte deve-se ao fato da realidade desses hotéis se reproduzir, de alguma forma, nos hotéis de pequeno porte, não sendo verdade o contrário.

Acrescenta-se a esse aspecto, a possibilidade dos hotéis de maior porte possuírem um maior interesse em informações para gestão, dado que nestes ela se apresenta de forma mais complexa.

CAPÍTULO 2

**OS HOTÉIS: EVOLUÇÃO,
DESAFIOS E ESTADO DA ARTE**

2.1 BREVE HISTÓRICO SOBRE OS HOTÉIS

O hábito de viajar é algo que remonta da antiguidade. Muitas são as teorias que procuram explicar as origens do turismo. McIntosh e Shashikant (*apud* IGNARRA, 1999, p.16) atribuem aos fenícios o desenvolvimento dos conceitos de viagens. Segundo estes autores, uma vez que a fenícia era tida como uma região inóspita para o desenvolvimento da agricultura, os fenícios passaram a desenvolver o comércio internacional.

Porém, alguns autores, como Liguory e Gray (1990, p.2), acreditam que as origens do turismo estejam na Grécia, onde há relatos de viagens realizadas para a participação nos jogos olímpicos.

Os povos antigos viajavam pelos mais diversos motivos: fins militares, missões políticas e diplomáticas, viagens religiosas e viagens terapêuticas (como no caso dos romanos, que realizavam incursões ao litoral para tratar doenças). Essas viagens sempre geravam uma necessidade de alojamento, pois devido aos recursos existentes para a locomoção, as viagens costumavam durar dias, meses, ou até anos. Assim, os alojamentos para viajantes evoluíram, à medida que evoluíam as necessidades de viagens e meios de transporte.

Sobre a ligação entre a evolução dos meios de transporte e a evolução dos hotéis, Castelli (1997, p.23) expõe que:

Como fazer turismo implica necessariamente em deslocamento, a evolução dos meios que proporcionaram a locomoção tem sido fator primordial para o desenvolvimento das empresas hoteleiras. Na medida em que os meios de transporte ganhavam velocidade, segurança e conforto, o mesmo progresso era registrado nos meios de hospedagem.

No séc. IV a.C., o governo romano iniciou a construção de caminhos para que as pessoas pudessem transitar durante seus deslocamentos para as diversas cidades. Nessa época, o alojamento era feito em casas, templos e acampamentos.

Após o século IV d.C., com a consolidação do cristianismo, as constantes peregrinações criaram o hábito de oferecer pousada para os peregrinos, o que era considerado uma virtude pelos cristãos. Concernente a este período, Liguori e Gray (1990, p.2) ressaltam que este hábito derivava não só das superstições e medos religiosos, mas também provinha da filosofia de “dar e receber”.

Ignarra (1999, p.17) relata que já durante a Idade Média, as famílias nobres tinham o hábito de enviarem seus filhos para estudarem nos grandes centros culturais europeus, o que o autor identifica como o início das viagens de intercâmbio cultural.

O fim da Idade Média, segundo La Torre (2001, p. 12), provocou, dentre outras coisas, o ressurgimento da cultura ocidental e, com esta, o aparecimento dos primeiros estabelecimentos de hospedagem, na forma de pousadas e tabernas. No século XVI, mais precisamente em 1512, surge o primeiro hotel comercial, o *Wekalet-Al-Ghury*, no Cairo, que atualmente funciona como centro cultural e artístico do Egito. Porém, Coltman (1989, p.163) reconhece o *Covent Garden*, aberto em Londres em 1774, como o primeiro hotel construído sob este modelo.

Em relação ao surgimento da indústria hoteleira, La Torre (2001, p. 19) afirma que esta nasceu propriamente no século XIX e considera o Hotel *Tremont House*, construído em Boston em 1819, como o “Adão e Eva” da indústria hoteleira moderna.

A literatura destaca também o papel exercido pelo *Hotel Ritz*, para a história da hotelaria. Enfatizando a história e a importância do *Ritz*, Duarte (1996, p. 10) faz o seguinte relato:

César Ritz, suíço, filho de camponeses, construiu em 1870 o primeiro estabelecimento hoteleiro em Paris, considerado um marco inicial da hotelaria planejada. As inovações foram banheiro privativo em cada quarto e a uniformização dos empregados.

Castelli (1997, p.21) relata que os primeiros hotéis, surgidos no século XIX, eram destinados às classes abastadas. No entanto, após a 1ª Guerra, os progressos

técnicos passam a mudar as estruturas sociais, os trabalhadores, conseqüentemente, gozam de maior tempo livre e têm direito a férias. Isto fez com que os hotéis passassem a se preocupar também com a clientela menos abastada.

Sobre as redes hoteleiras, Lafferty e Van Fossen (2001, p.12) discorrem que, no início do século XX, surgiram as primeiras redes hoteleiras, com a rede francesa *Ritz-Carlton* e a rede inglesa *Trust Houses*.

Durante a década de 30, o mundo viu emergir grandes companhias hoteleiras, como o *Hilton* e o *Sheraton*. Ambas nasceram durante o período da depressão americana. O *Sheraton*, segundo Lafferty e Van Fossen (2001,p.12), lidera atualmente como a maior companhia mundial de hotéis.

No que diz respeito às mudanças sociais e o desenvolvimento da indústria hoteleira, Liguori e Gray (1990, p.7) destacam que nos últimos anos muitas transformações ocorreram na rotina das pessoas, como, por exemplo, a redução da jornada de trabalho semanal, o que produziu o crescimento de uma indústria voltada para proporcionar lazer às pessoas em seus momentos de descanso. A indústria do lazer, da qual fazem parte os hotéis, desponta como um mercado bastante promissor, sendo considerado por Drucker (*apud* SILVA e MIRANDA, 2001, p.2) como o primeiro dentre os cinco melhores mercados em expansão.

Sobre a história dos hotéis, Andrade e Brito (2000, p.19) listam os seguintes marcos:

Antiguidade

- Estâncias hidrominerais instaladas pelos romanos na Britânia (Inglaterra), na Helvécia (Suíça) e no Oriente Médio;
- Pontos de paradas e de caravanas.

Idade Média e Era Moderna

- Abadias e mosteiros que acolhiam hóspedes;

- Acomodações junto aos postos de articulação dos correios;
- Abrigos para cruzadas e peregrinos.

1790

- Surgimento dos hotéis na Inglaterra, na Europa e nos EUA, no final do século XVIII, estimulados pela Revolução Industrial.

1850

- Áreas próximas às estações ferroviárias passam a concentrar os hotéis no final do século XIX e nos primeiros anos do século XX.

1870

- Introdução do quarto com banheiro privativo (apartamento).

1920

- Grande número de hotéis construídos, na década de 20, nos EUA e Europa, gerado pela prosperidade econômica.

1950

- Novo surto de construção de hotéis nos anos 50, coincidindo com a era dos jatos e o grande incremento do movimento turístico mundial.

1970

- Entrada em operação dos *Boing 747*, em 1969/1970.

No Brasil, há indícios de que o desenvolvimento da hotelaria foi impulsionado pela transferência da corte portuguesa para o Brasil. Ignarra (1999, p.19) evidencia a situação da hotelaria brasileira anterior a este período, quando relata que: “até a segunda metade do século XVIII não havia hospedarias na cidade do Rio de Janeiro.” O autor também relata que em São Paulo só se tem notícia de hotéis com algum padrão de qualidade em torno do ano de 1870 e que apenas em 1908, com a inauguração do Hotel Avenida no Rio de Janeiro, tem início a hotelaria moderna no país.

A hotelaria brasileira tem atravessado significativas mudanças ao longo do seu desenvolvimento. Andrade, Brito e Jorge (2000, p. 25) apontam alguns marcos para a hotelaria no Brasil:

- 1808 Mudança da corte portuguesa para o Brasil, o que incentiva a implantação de hospedarias no Rio de Janeiro.
- 1904 Primeira lei de incentivos para a implantação de hotéis no Rio de Janeiro.
- 1946 Proibição dos jogos de azar e fechamento dos cassinos, o que inviabiliza os hotéis construídos para esse fim.
- 1966 Criação da EMBRATUR e do FUNGETUR, que viabilizam a implantação de grandes hotéis, inclusive nas áreas da SUDAM e da SUDENE.
- 1990 Entrada definitiva das cadeias hoteleiras internacionais no país.

As perspectivas para o desenvolvimento da hotelaria apresentam-se bastante promissoras, pois as viagens turísticas, que até o início do século XX era algo restrito às classes mais abastadas, encontra-se hoje em ampla utilização, graças aos avanços tecnológicos, aumento do tempo livre das pessoas e atuação conjunta dos agentes que operam na atividade turística (o que contribui para o barateamento das tarifas).

2.2 O HOTEL: SUA IMPORTÂNCIA NA SOCIEDADE E AMBIENTE DE GESTÃO

Os hotéis são importantes componentes da indústria do lazer e do turismo. Castelli (1997, p.37) conceitua hotel como "uma edificação que, mediante o pagamento de diárias, oferece alojamento à clientela indiscriminada."

Para La Torre (2001, p. 29), o hotel é "uma instituição de caráter público que oferece ao viajante alojamento, alimentação e bebida, bem como entretenimento, e que opera com a finalidade de obter lucro." Cabe ressaltar que o caráter "público" do qual o autor trata, diz respeito ao acesso indiscriminado aos hotéis. O autor esclarece também que essas instituições podem funcionar tanto de forma independente quanto em rede.

Embora La Torre tenha apresentado o lucro como uma finalidade do hotel, é preferível estabelecer o lucro como uma necessidade para a garantia de continuidade do hotel.

Os hotéis podem ser considerados elementos importantes na indústria do lazer. Medlik e Ingram (2000, p. 4) acreditam que os hotéis realizam uma importante função em muitos países, pois fornecem facilidades para a transação de negócios, para reuniões e conferências, para recreação e entretenimento. Para estes autores, os hotéis são importantes fontes de emprego, pois milhares de empregos são fornecidos pelos hotéis nas mais diversas ocupações. A função dos hotéis, como geradores de empregos, é particularmente relevante em regiões com poucas alternativas de trabalho, fazendo com que contribuam para o desenvolvimento regional. Os autores afirmam também que os hotéis são importantes centros de comércio para produtos de outras indústrias. Neste sentido, os hotéis são essenciais para a economia e a sociedade.

Dentro das funções econômicas de um hotel, pode-se destacar algumas apresentadas por Cavassa (2000, p.33), como o fato de desempenharem um papel importante na captação de divisas (funcionando sob a forma de indústria de exportação) e de representarem um ponto de lançamento a respeito da adaptação de novas tecnologias (o 1º elevador do mundo foi instalado em um hotel).

Sobre a mão-de-obra que opera nos hotéis, La Torre (2001, p. 22) sustenta que antigamente os postos de trabalho nos hotéis não eram exercidos de maneira profissional, e que a experiência era adquirida por funcionários que começavam em postos inferiores e ascendiam aos postos de direção. Porém, atualmente a política tem sido de selecionar profissionais capacitados e habilitados para ocupar os mais diferentes postos dos hotéis, o que é comprovado pelo aumento dos centros de formação de profissionais ligados ao turismo e à hotelaria. Percebe-se também um crescimento dos cursos de graduação e pós-graduação, voltados para atender estes setores.

Com relação à classificação dos hotéis, Bressolin (2001, p.37) diz que existem diversas maneiras de nomear os hotéis, dentre os quais destaca: quanto ao tipo de hospedagem oferecida (com ou sem alimentação), quanto à categoria das instalações (de luxo a simples), quanto à finalidade (lazer ou comerciais), quanto ao objetivo (sem especificidade ou pertencente a uma estrutura complexa de lazer dirigida a um público-alvo) e quanto à sua operação (contínua ou de temporada, pertencentes ou não a redes hoteleiras).

Os hotéis podem operar tanto de forma independente quanto em rede. Segundo La Torre (2001, p.33), “as redes de hotéis consistem em várias unidades que pertencem ou estão afiliadas a uma só companhia que opera e dirige um grande número de estabelecimentos.” O citado autor atribui alguns objetivos e vantagens das redes de hotéis:

- a) Contam com maiores recursos para fazer propagandas aos hotéis;
- b) Dispõem de equipe e procedimentos de operação padronizados;
- c) Oferecem ótimas condições para reduzir custos de alojamentos em massa às grandes agências de viagens;
- d) Possuem controles de reservas entre os hotéis filiados;
- e) Barateamento do preço dos artigos comprados por grandes agências;
- f) Pessoal treinado disponível para novos hotéis filiados em outra localidade;
- g) Nenhum investimento em imóveis, no caso de hotéis filiados, ou pouco investimento em determinados casos.

A contínua expansão do mercado, através da quebra de fronteiras, identificada como consequência da “globalização”, tem forçado os hotéis brasileiros a se tornarem mais competitivos, devido ao aumento do número de redes hoteleiras internacionais que operam no país. Isto tem levado os hotéis brasileiros a aprimorarem as suas ferramentas de gestão e a redefinirem ou consolidarem o seu posicionamento no mercado. Analisando esta perspectiva, Andrade, Brito e Jorge (2000, p. 24) constatam que, nos últimos anos, cadeias hoteleiras internacionais vêm promovendo uma política

mais sistemática para ampliar sua participação no mercado brasileiro, o que trará alterações significativas nos padrões da oferta atual. Os autores também afirmam que “a concorrência se tornará mais acirrada, com conseqüente diminuição das tarifas, e os padrões de atendimento ao cliente deverão melhorar e se aprimorar.”

Muitos hotéis encontram dificuldades em sobreviver no mercado. Dentre as possíveis causas para o fracasso dos negócios na indústria da hospitalidade, Franco e Noriega (2000, p.18) consideram algumas razões predominantes, dentre as quais pode-se destacar:

- Falta de capital de giro;
- Inexperiência dos gerentes;
- Inabilidade para controlar procedimentos operacionais;
- Competição;
- Locações erradas;
- Conceitos errados;
- Controle inadequado de inventário;
- Atitudes erradas;
- Expectativas irreais;
- Falta de planejamento.

Em pesquisas realizadas anteriormente, percebe-se uma certa cobrança dos empresários hoteleiros acerca da falta de investimento do governo nessa atividade. Entretanto, Bressolin (2001, p. 46) atenta para o fato de que:

O empresariado do setor turístico, por visar ao lucro do seu negócio, é o agente do mercado apto e independente para ousar e investir na sua atividade, sendo o responsável único e direto pelos riscos desse seu negócio. Deve ele suportar as boas e más fases de negócios, que permitirão maiores ou menores lucros, como também, maiores ou menores prejuízos.

O referido autor também destaca que a participação dos governos, com a atividade turística, refere-se às funções esperadas do poder público, como:

- policiamento atuante e extensivo;
- manutenção da limpeza coletiva;
- embelezamento da região;
- aprimoramento e planejamento do serviço de transporte público;
- envolvimento orientador nas possíveis parcerias em educação, que possibilitem a reciclagem da mão-de-obra especializada destinada à atividade turística;
- atuação esclarecedora e educativa da coletividade;
- envolvimento regulamentador e orientador das obras realizadas pelo setor privado, destinadas ao desenvolvimento turístico;
- envolvimento conscientizador;
- envolvimento no apoio à divulgação das potencialidades disponíveis da região.

Porém, os governos costumam criar incentivos e financiamentos para o setor de acordo com os interesses da economia e da sociedade. Mesmo assim, os hotéis não podem tornar-se dependentes das iniciativas governamentais para prosperarem.

Sobre as oportunidades que os hotéis podem buscar para garantir a sua continuidade, Franco e Noriega (2000, p.35) afirmam que oportunidades potenciais podem estar em fornecer serviços a grupos adicionais de clientes, lançando novos mercados ou segmentos e expandindo a linha de produtos. Afirmam, contundentemente, que ameaças potenciais externas podem provocar o aumento das vendas de produtos substitutos, diminuir o crescimento do mercado e mudar as necessidades e preferências dos consumidores.

Durante o processo de coleta de dados para a presente pesquisa, os hotéis costumavam se queixar da queda na taxa de ocupação. Os fatores mais citados, como responsáveis pela queda nas taxas de ocupação hoteleira em 2001 e 2002, foram os seguintes:

- Atentado ao *World Trade Center* em 11 de setembro de 2001;

- Crise na Argentina, uma vez que os argentinos representam uma grande parte dos turistas que visitam o país;
- Alterações climáticas, como por exemplo as chuvas que passaram a atingir o Nordeste nos meses de Janeiro e Julho;
- Mudança no calendário escolar (faculdades e universidades), ocasionada pelas greves; e
- Quebra da SOLETUR, considerada uma das maiores operadoras de turismo no país.

O impacto causado no turismo pelo atentado ao *World Trade Center* pode ser percebido no artigo publicado no jornal *News from the World Tourism Organization* (18/06/2002), o qual relata que o ataque terrorista de 11 de setembro causou um decréscimo na receita do turismo em números que não eram registrados desde 1982, época da 2ª crise do petróleo e dos conflitos entre Israel e Líbano. Porém, neste mesmo artigo, reconhece-se que a indústria do turismo, de uma maneira geral, demonstra-se em constante crescimento.

Tabela 2 - Receita Internacional do Turismo (em bilhões US\$)

	1990	1995	1999	2000	2001
US\$	263.4	406.5	456.3	474.4	462.2

Fonte: World Tourism Organization (WTO)

No Brasil, o crescimento do turismo pode ser percebido através do seguinte quadro de receita, obtido através dos números divulgados pela EMBRATUR:

Tabela 3 - Receita Nacional do Turismo (em bilhões US\$)

	1990	1995	1998	1999	2000
US\$	1.44	2.09	3.67	3.99	4.22

Fonte: dados obtidos no site www.embratur.gov.br

O turismo é apresentado pela EMBRATUR como um dos principais produtos de exportação do Brasil. Isto pode ser percebido através do gráfico abaixo, o qual apresenta os números obtidos nos anos de 1999 e 2000:

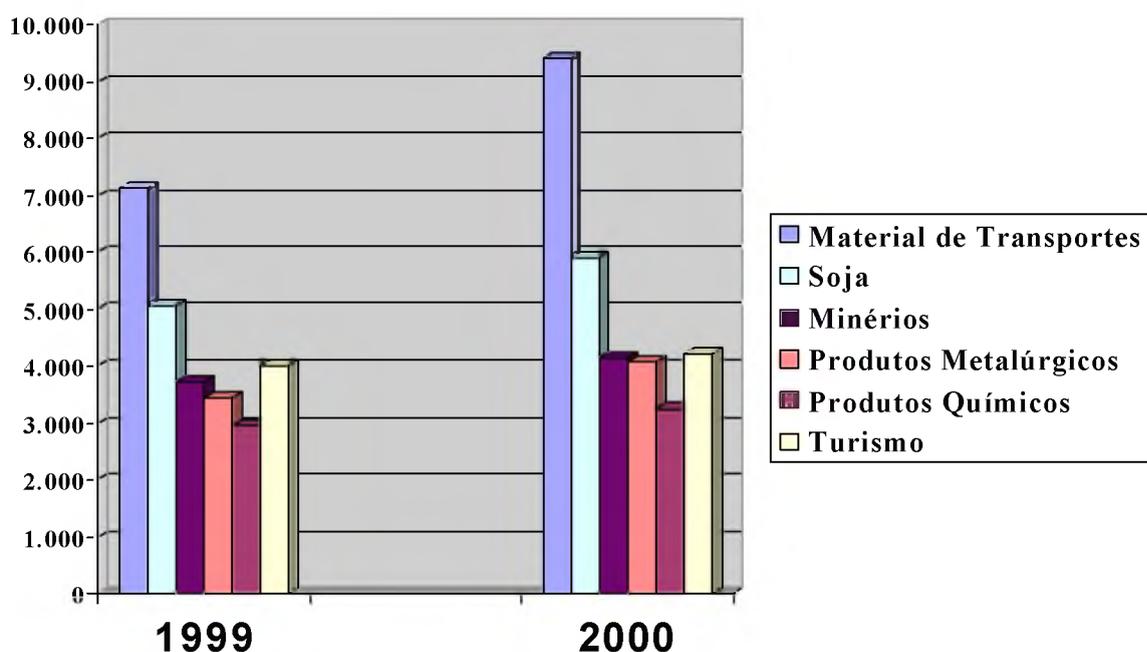


Gráfico 2 - Principais produtos de exportação do Brasil – 1999/2000

Fonte: Extraído do Anuário Estatístico 2001 da EMBRATUR (disponível em . www.embratur.gov.br)

Observando os números apresentados, pode-se inferir que a atividade hoteleira (como elemento fundamental para o turismo) apresenta positivas perspectivas de crescimento.

Entretanto, para enfrentar a competitividade do mercado, os hotéis também precisam rever seus processos de gestão. Para Catarino (1999, p.25), os parâmetros de gestão hoteleira que se baseiam exclusivamente na maximização da taxa de ocupação tornaram-se obsoletos. Para o citado autor, é necessário criar estratégias de gestão do negócio voltadas para a previsibilidade e que visem retirar dos sistemas de informação internos o conhecimento integral dos segmentos de mercado e os seus reflexos no hotel, otimizando assim o lucro gerado pelos serviços e produtos hoteleiros.

Nesse contexto, onde se valoriza como arma estratégica a individualização das informações sobre clientes como forma de personalizar os serviços fornecidos aos mesmos, torna-se relevante a incorporação dos conceitos de mensuração da rentabilidade individual proporcionada pelos clientes, o que será discutido no próximo capítulo.

CAPÍTULO 3

REVISAO TEÓRICA

3.1 INTRODUÇÃO

O gerenciamento das empresas pode ser uma atividade bastante complexa. Os gestores precisam estar atentos aos impactos das suas decisões nos resultados da mesma, de forma a garantir que estas estejam contribuindo positivamente para o resultado, proporcionando, assim, sua continuidade. A ligação entre o processo de tomada de decisão e a continuidade das empresas é explicitada por Almeida (1996, p.22) através da seguinte afirmação:

as empresas, como unidades econômicas, são organizadas para funcionarem por um período indefinido de tempo, até que circunstâncias indiquem o contrário. Esta assunção encerra um objetivo amplo, no qual todas as decisões tomadas e ações implementadas, estejam voltadas para garantir sua continuidade.

No entanto, no atual cenário, garantir continuidade também implica às empresas tornarem-se competitivas, o que pode forçá-las a uma revisão dos seus processos e instrumentos de gestão.

As empresas, em sua busca pela competitividade, descobriram no cliente uma oportunidade de alavancar resultados, fazendo com que suas ações se direcionem para o mesmo. Isto se deve a constatação de que “todas as empresas têm clientes e nenhuma delas pode existir indefinidamente se fracassar no atendimento às necessidades deles” (ATKINSON et al, 2000, p.77). Esta idéia é compartilhada por Slywotzky (1997, p.17) quando afirma que “os clientes são o foco de tudo o que a empresa faz, pois sua mera sobrevivência depende da satisfação das prioridades iniciais do cliente.”

Porém, mesmo o cliente sendo fundamental para a sobrevivência das empresas, os interesses financeiros da empresa e de seus clientes caminham em sentidos opostos, uma vez que “o produtor busca maximizar os lucros. O cliente deseja minimizar os custos” (CROSS,1998, p.34). Contudo, as empresas devem ser capazes de aumentar o valor fornecido para o cliente e ao mesmo tempo obter rentabilidade no fornecimento desse valor.

Cross (1998, p. 44) enxerga o processo de atribuição de valor ao produto pelos clientes, que funciona da seguinte maneira:

Os consumidores não ligam a mínima para as nossas despesas. Eles atribuem um certo valor para os bens e serviços com base em suas necessidades e vontades particulares. A percepção de valor de um consumidor será influenciada por uma série de fatores: disponibilidade de alternativas da concorrência, quantidade de renda disponível e a urgência ou necessidade (real ou percebida) do produto. Se o preço que atribuem ao produto excede esse valor, os clientes não compram.

Dessa forma, conforme constata Lengnick-Hall (1996, p.796), o cliente é mais do que um receptor de produtos e serviços; ele pode influenciar, direta e indiretamente, as operações e os resultados da empresa⁶.

Podemos encontrar nas empresas clientes com diferentes necessidades e características. A empresa pode possuir clientes que utilizem o sistema de *just-in-time* e por isso realizam pedidos pequenos e em curtos espaços de tempo, como também pode possuir clientes que efetuam grandes pedidos em um intervalo de tempo maior. Podemos observar a existência de clientes para quem o produto da empresa é essencial e clientes com grande poder de alavancagem de compras. As diferenças também podem surgir em outros itens como o que diz respeito ao material usado para acondicionamento do produto ou o canal para pedido que eles costumam utilizar.

Kaplan e Cooper (2000, p.209) enxergam essas diferenças através de uma figura na qual distinguem o perfil de clientes de alto e de baixo custo:

⁶ “*Customers cannot only receive what an organization produces and delivers, but they also can directly and indirectly influence the operations and outcomes of an enterprise.*”

Clientes de alto custo	Clientes de baixo custo
Pedidos de produtos personalizados	Pedidos de produtos padrão
Pedidos de quantidades pequenas	Pedidos de grande quantidade
Chegadas imprevisíveis de pedidos	Chegadas previsíveis de pedidos
Entrega personalizada	Entrega padronizada
Mudanças nas necessidades de entrega	Sem mudanças nas necessidades de entrega
Processamento manual	Processamento eletrônico
Grande volume de suporte pré-venda (recursos de marketing, técnicos e de vendas)	Pouco ou nenhum suporte pré-venda (definição padrão de preços e pedidos)
Grande volume de suporte pós-venda (serviço de instalação, treinamento, garantia e de campo)	Nenhum suporte pós-venda
Exige que a empresa mantenha estoque	Reposição proporcional à produção
Paga lentamente (contas a receber elevado)	Paga no prazo

Figura 1 - Características de clientes de alto e baixo custo

Percebendo essas diferenças, a informação a respeito do cliente e seu perfil torna-se algo importante para os gerentes.

Assim, através da constatação das diferenças existentes entre os clientes, ocasionadas pelas suas divergentes necessidades e características (que podem implicar em diferentes custos e resultados), surge a preocupação com a rentabilidade proporcionada por eles.

As organizações devem estar atentas às diferenças de comportamento de seus clientes, procurando encontrar formas de atender às suas particularidades de maneira satisfatória para estes, mas sem deixar de lado a rentabilidade das operações, uma vez que o processo de gestão deve estar voltado, dentre outras coisas, para a rentabilidade.

Sobre a seleção do cliente, Slywotzky (1997, p.26) propõe que as empresas respondam às seguintes perguntas: a que clientes desejo servir? que clientes impulsionaram o meu crescimento de valor?

A rentabilidade de clientes tem sido alvo de teorias e ferramentas gerenciais que enxergam nela uma oportunidade de maximização de resultado para as empresas. Segundo Jacobs, Johnston e Kotchetova (2001, p.354), a rentabilidade de clientes tem sido explorada por acadêmicos das áreas de marketing e contabilidade, sob diferentes perspectivas. A área de marketing costuma abordar o tema através do conceito de CRM (*Customer Relationship Management*), enquanto a literatura contábil tem se concentrado na mensuração dos custos e receitas relativos aos clientes. Para estes autores, a discussão teórica da rentabilidade de clientes pode ser realizada dentro de uma visão retrospectiva ou prospectiva, o que é definido por eles da seguinte maneira: a retrospectiva é uma perspectiva histórica, pois investiga em termos relativos e absolutos a rentabilidade que cada cliente ou alguns grupos de clientes trouxeram em períodos passados; a visão “prospectiva” foca no futuro e pergunta “qual será a rentabilidade que cada cliente ou grupos de clientes irão proporcionar?”⁷

Desse modo, a discussão teórica sugere uma análise da rentabilidade obtida com o cliente, de modo a rentabilizar as suas relações. Kaplan e Cooper (2000, p.199) enxergam as seguintes oportunidades para os gerentes aumentarem a lucratividade através do relacionamento com clientes:

- Proteger os atuais clientes altamente lucrativos;
- Redefinir os preços de serviços caros, com base no custo do serviço;

⁷ *The retrospective is a historical perspective; it investigates what has been the absolute and relative profitability of each customer or customer group over some defined past time period. The “prospective” view focuses on the future and asks “what will be the profitability of each customer or customer group?”*

- Oferecer descontos, se necessário, para fechar negócios com clientes de baixo custo;
- Negociar relacionamentos, proveitosos para todas as partes, que reduzam o custo do atendimento de clientes cooperativos;
- Deixar que os concorrentes conquistem clientes que tragam prejuízos constantes;
- Tentar capturar clientes altamente lucrativos dos concorrentes.

Percebe-se que a proposta de Kaplan e Cooper diz respeito a uma atuação tanto estratégica quanto operacional das empresas em relação ao gerenciamento de clientes.

Contudo não se pode esquecer que ao implementar políticas que tenham algum tipo de relação com as atividades desempenhadas no atendimento ao cliente, deve-se ter o cuidado de não afetar a qualidade do produto ou dos serviços fornecidos, sob pena de se criar insatisfação para o cliente ou desgastar a imagem da empresa. Deve-se observar também, que quanto mais a empresa atua em um campo restrito de clientes ou em áreas muito específicas, menor será sua liberdade na hora de implementar novas políticas e procedimentos.

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p.422), o conhecimento da rentabilidade de clientes se torna importante por interferir diretamente na rentabilidade da empresa. Segundo estes autores,

os administradores precisam assegurar que os clientes que contribuem consideravelmente para a rentabilidade da organização recebam dela atenção compatível. Um sistema contábil que faça relatório da rentabilidade do cliente ajuda os gestores nessa tarefa.

Os autores, acima citados, também acreditam que se o cliente estiver trazendo prejuízo, os gerentes poderão concentrar-se nos meios de aumentar a rentabilidade dos futuros negócios com ele, o que seria uma alternativa mais prudente do que simplesmente abandonar clientes não-rentáveis.

Portanto, há uma série de benefícios que podem ser obtidos pelas empresas através do gerenciamento de seus clientes, o qual se efetua pelo uso de informações sobre a rentabilidade individual proporcionada por estes.

3.2 OS MÉTODOS DE CUSTEIO E A MENSURAÇÃO DA RENTABILIDADE

A mensuração em contabilidade diz respeito ao processo de medição. De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999, p.304), “é o processo de atribuição de valores monetários significativos a objetos ou eventos associados a uma empresa...”. Para Guerreiro (1989, p.36), a mensuração é “a atribuição de números a eventos ou objetos, de acordo com determinadas regras, com o objetivo de dar significado às suas propriedades”. Por sua vez, Mock e Grove (*apud* ALMEIDA, 2001, p.313) entendem mensuração como “um conjunto específico de procedimentos para atribuir número a objetivos e eventos, com o objetivo de prover informação válida, confiável, relevante e econômica, para tomadores de decisão.” Esta idéia é compartilhada por Araújo (2001, p.89), quando afirma que “os objetivos da mensuração de qualquer atividade, processo ou unidade de negócio são monitorar, controlar e orientar decisões”, o que enfatiza a importância da mensuração dentro do processo de gestão das organizações.

Kam (1990, p.497) ressalta que a mensuração envolve uma relação entre um sistema formal, o sistema numérico e alguns aspectos dos objetos e eventos que serão medidos⁸.

Esta observação é compartilhada por Guerreiro (1989, p.76), quando este expõe três pontos que se destacam no problema de mensuração:

- quais os objetos e eventos que deveriam ser medidos;

⁸ “*measurement involves the linking of the formal system, the number system, the some aspect of objects or events by means of semantical rules.*”

- qual a escala a ser utilizada; e
- qual deveria ser a dimensão da unidade de mensuração.

Sobre os elementos que devem ser observados durante o processo de mensuração, Araújo (2001, p. 82) ressalta que

para obter uma mensuração eficaz é necessário, também entender os conceitos de unidade e escopo, assim como outras questões relacionadas ao sucesso do esforço dedicado à mensuração, tais como usuários e clareza de propósitos.

A mensuração possui estreita ligação com a tomada de decisão, visto que não há como delinear uma decisão sem que se efetue algum tipo de mensuração. Essa necessidade é exposta por Guerreiro (1989, p.78), quando afirma que

mensurações são necessárias não somente para expressar objetivos e clarificar alvos a respeito dos quais as decisões devem ser tomadas, mas elas são também necessárias para controlar e avaliar os resultados das atividades envolvidas no processo de atingir os alvos.

Guerreiro (1989, p.81) também destaca que a validade da mensuração está relacionada com o aspecto de que os números devem expressar relações reais entre os objetos.

A mensuração tem sido utilizada pela contabilidade com diversas finalidades, mas, para Martins (1972, p.95), dentro da contabilidade, a mensuração do lucro (ou prejuízo) é uma das tarefas mais importantes.

Para mensurar os resultados obtidos com os clientes, torna-se fundamental a escolha de um método de custeio adequado, o que vai proporcionar validade à mensuração. Assim, o custeio variável (caracterizado por atribuir apenas os custos e despesas variáveis aos objetos de custo), apontado por diversos autores como uma importante ferramenta para determinação do custo dos produtos, serviços, clientes e quaisquer outros objetos de custos inseridos no processo decisório, passa a ser

recomendado também dentro do processo de mensuração da rentabilidade obtida com os clientes.

Observando as figuras 2 e 3, apresentadas por Silva e Miranda (2001, p.6), podemos compreender a dinâmica dos custeio por absorção e custeio variável, cuja principal diferença diz respeito ao tratamento dado aos custos fixos.

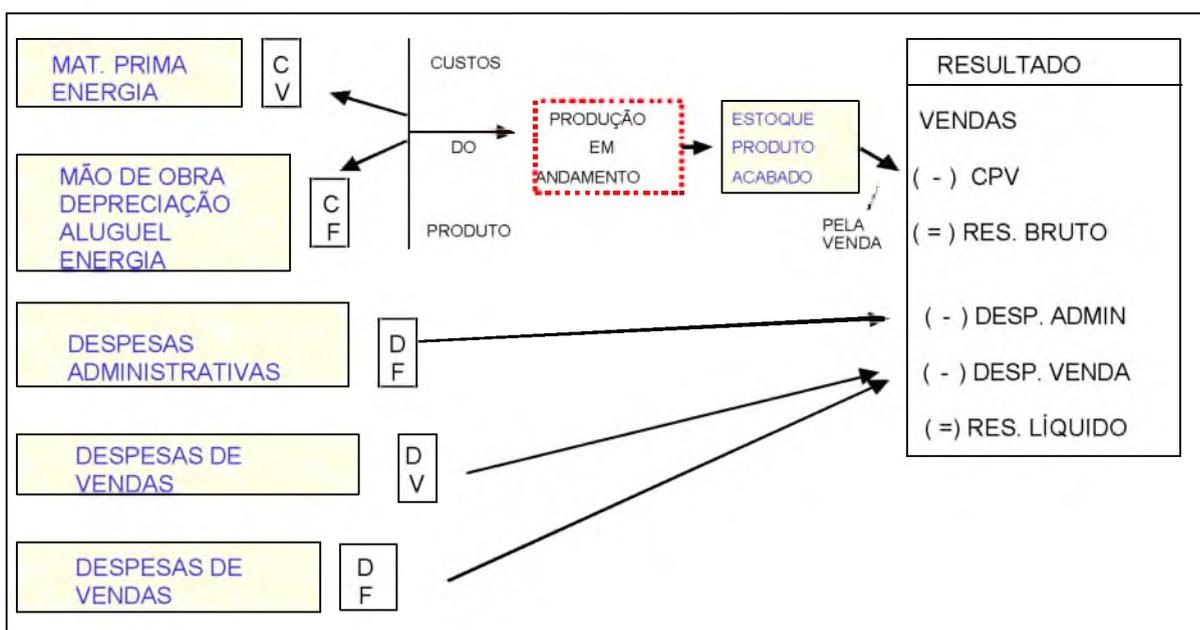


Figura 2 - Esquema Básico do Custeio por Absorção

Fonte: Silva e Miranda (2001, p.6)

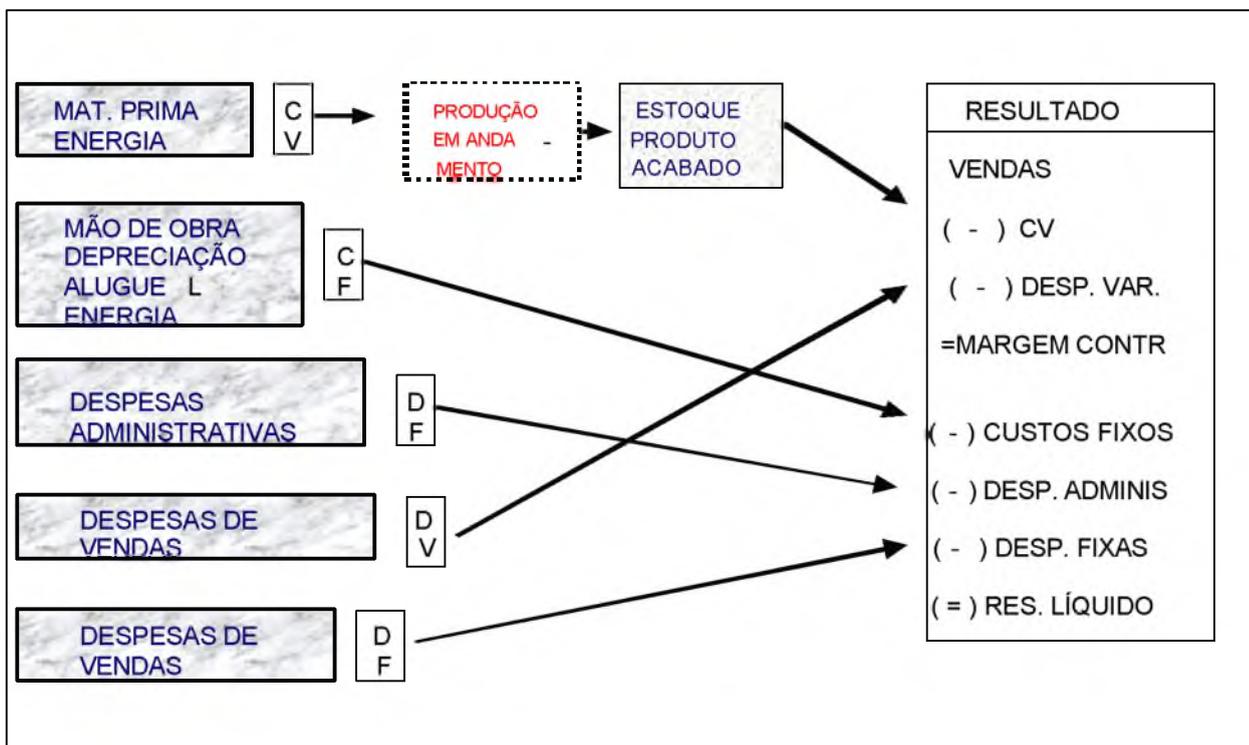


Figura 3 - Esquema Básico do Custeio Variável

Fonte: Silva e Miranda (2001, p.6)

Conforme demonstrado nas figuras, enquanto no custeio por absorção os custos e despesas fixas são considerados custos dos produtos/serviços, no custeio variável esses custos são tratados como custo do período.

Garrison e Noreen (2001, p.206) apontam, dentre outras, as seguintes vantagens para o custeio variável:

- Permanecendo constantes todas as demais variáveis (i.e., preço de vendas, custos, mix de vendas etc.), os lucros caminham no mesmo sentido das vendas quando se emprega o custeio variável;
- O impacto dos custos fixos sobre os lucros é enfatizado no custeio variável, pois o valor total dos custos fixos é apresentado explicitamente na demonstração de resultado. Já no custeio por absorção, os custos fixos encontram-se mesclados com os custos variáveis;

- Os dados do custeio variável facilitam a estimativa da lucratividade dos produtos, dos clientes e de segmentos de negócios. Por sua vez, no custeio por absorção, a lucratividade é ocultada por alocações arbitrárias dos custos fixos.

Perez Jr., Oliveira e Costa (1999, p.185) enumeram dentre as razões que tornam o custeio variável útil para otimizar decisões, o fato de que os custos fixos podem ser encarados como encargos necessários para que a empresa tenha condições de produzir, e não como encargos de um produto específico. Na mensuração da rentabilidade do cliente, acredita-se que os custos fixos devam ser encarados da mesma forma proposta pelos autores anteriormente citados.

Finalmente, Martins (1996, p.210) alerta que “os custos fixos devem, para fins decisórios, ser tratados com muito cuidado. Para alguns tipos de decisão chegam a ser plenamente relegados a segundo plano.” Isto não significa que os custos fixos devam ser ignorados nas decisões. Se o custo fixo for identificável com determinado produto, serviço ou cliente, este custo deve ser associado a eles, uma vez que o que se pretende evitar é a falta de validade da mensuração (o que ocorre quando os valores não possuem relação com os objetos de medição).

Entretanto, concorda-se na afirmação de Martins (1996, p.314), na qual “é absolutamente incorreto dizer-se sempre que um método é, por definição, melhor do que o outro. Na realidade, um é melhor do que o outro em determinadas circunstâncias, para determinadas utilizações, etc”. Para mensurar a rentabilidade de clientes, acredita-se que o custeio variável seja o mais indicado, principalmente para evitar que critérios de rateio mal estruturados transformem clientes rentáveis em não rentáveis (ou vice-versa), por atribuições de custos realizadas de maneira equivocada.

A margem de contribuição, normalmente associada ao uso do custeio variável, é considerada uma importante ferramenta para tomada de decisão. Martins (1996, p.203) conceitua a margem de contribuição como “diferença entre a Receita e a soma de Custo e Despesa Variáveis”. Através da margem de contribuição, é possível perceber a

participação de determinado produto, serviço ou cliente na formação do resultado da empresa.

Para Pereira (2001, p.222), a importância da margem de contribuição dos produtos/serviços reside ainda no fato desta ser requerida para a realização da avaliação dos resultados gerados pelas atividades. O citado autor também afirma que a cada produto/serviço devem ser associadas às receitas e custos variáveis necessários para gerá-lo, desde que sejam perfeitamente identificáveis, sem efetuar rateios de custos fixos.

Mensurar corretamente a rentabilidade proporcionada pelos clientes torna-se ainda mais importante, quando observamos a seguinte constatação de Figueiredo (2001, p.2):

Normalmente a rentabilidade de um cliente é calculada considerando apenas a margem bruta, ou seja, o total das receitas das vendas ao cliente menos o custo dos produtos vendidos àquele cliente. [...] Há uma série de outros custos que cada vez são mais significativos e que devem ser considerados para avaliar corretamente a rentabilidade de um cliente. São os custos de SERVIR aquele cliente. [...] Quando todos esses custos são perfeitamente identificados, isto é, quando se consegue calcular exatamente a rentabilidade cliente por cliente, esta análise pode concluir que há um razoável número de clientes que contribuem negativamente para a rentabilidade da empresa, assim como há clientes que é preciso “protegê-los” dos ataques dos competidores.

Portanto, conhecer a margem de contribuição dos produtos e serviços, torna-se fundamental em qualquer processo de determinação da rentabilidade obtida com os clientes.

3.3 AS ATIVIDADES DEMANDADAS PELOS CLIENTES

A utilização das relações com clientes para aumentar os resultados tem sido defendida através de diferentes enfoques. Cross (1998, p.40) aborda o uso da

oportunidade com os clientes sugerindo o uso do conceito de *Revenue Management* (Gerenciamento de Receita), o qual resume em sete conceitos essenciais:

1. Focalize o preço em vez de os custos quando estiver equilibrando oferta e demanda;
2. Substitua os preços baseados nos custos pelos preços baseados no mercado;
3. Venda para micromercados segmentados e não para mercados de massa;
4. Reserve seus produtos para seus clientes mais valiosos;
5. Tome decisões com base no conhecimento e não em suposições;
6. Explore o ciclo de valor de cada produto;
7. Reavalie continuamente suas oportunidades de receita.

Ele também apresenta um exemplo do que considera ser uma abordagem bem-sucedida no setor hoteleiro e de tecnologia relativamente baixa, para utilizar o preço de forma a equilibrar oferta e demanda:

Os hotéis que atendem principalmente aos viajantes a negócios ficam muito cheios durante a semana e vazios aos finais de semana. A abordagem tradicional a esse problema seria reduzir significativamente seu pessoal para reduzir os custos nos fins de semana. Obviamente muitas despesas fixas permaneceriam as mesmas. A rede de hotéis Marriot foi pioneira nos “produtos” de fim de semana, oferecendo tarifas baixas destinadas a atrair clientes do mercado local para o hotel. Utilizando programas tais como o “*Two for Breakfast*” (uma taxa de desconto de 50 por cento por quarto), o Marriot gerou receitas adicionais preenchendo os quartos que de outro modo permaneceriam desocupados. (CROSS 1998, p. 43)

Porém, o volume de vendas proporcionado por um cliente não está necessariamente ligado à sua rentabilidade. Pois, o valor da receita obtida através desse volume vendido, certamente estará associado a uma série de custos, ocasionados pelas atividades despendidas no processo de atendimento do cliente, isso sem contar os custos que a empresa possa eventualmente incorrer para manter esse cliente.

Dessa forma, tratar a rentabilidade de clientes apenas sob o enfoque de receitas, pode ser tão insuficiente quanto tratá-la apenas sob o enfoque de custos. Ching (1997,

p.73) alerta para o perigo da análise do cliente apenas sob a perspectiva da receita, afirmando que “clientes com alto volume de vendas não são necessariamente altamente rentáveis. Rentabilidade depende SE e QUANTO a receita líquida cobre os custos do cliente.”

A identificação das atividades nos hotéis pode representar uma melhor percepção do fluxo de receitas e custos, referentes às atividades executadas para atendimento e manutenção de clientes.

Ao conceituar as atividades, Almeida (1996, p.71) expõe que “pela execução das atividades, as funções são desempenhadas, possibilitando à empresa cumprir sua finalidade.”

Araújo (2001, p.76) apresenta uma série de atividades executadas no processo de atendimento ao cliente do hotel (quadro 2), o que pode ser bastante útil para os hotéis rastrearem o resultado obtido com o cliente.

ATENDIMENTO AO CLIENTE		
ATIVIDADES	RECEITAS	CUSTOS
Principais		
Hospedagem	Diárias dos apartamentos	Reservas Recepção Alimentação Atendimento Material de limpeza Rouparia Lavanderia Comunicações
Alimentação	Refeições e Bebidas	Atendimento Insumos Utensílios Comunicações
Intermediárias		
Reservas		Atendimento Comunicações
Recepção		Atendimento Insumos Comunicações
Lazer	Receita de Serviços	Atendimento Utensílios Comunicações
Lavanderia	Receitas de Serviços	Atendimento Serviços de terceiros Lavanderia Comunicações
Comunicações	Receitas de serviços	Atendimento Serviços de terceiros

Quadro 2 - Mapeamento de receitas e custos para as atividades de atendimento ao cliente (Extraído de ARAÚJO, 2001, p.76).

Porém, além das atividades executadas para atender ao cliente, deve-se identificar as atividades desenvolvidas para mantê-lo. Ching (1997, p.75) afirma que as principais atividades realizadas nas empresas para manter o cliente são:

- suporte e assistência técnica;
- atividades promocionais, como feiras, eventos;
- atividades de venda;

- pesquisa das necessidades do cliente;
- resolução de problemas e pendências;
- demonstração do produto.

Por sua vez, Kaplan e Cooper (2000, p. 208) percebem a importância da correta identificação dos custos aos clientes, quando alertam para o perigo da existência de clientes que representam lucros ou prejuízos ocultos. Para estes autores, os lucros e prejuízos são ocultos porque não ocorre a atribuição dos custos de marketing e vendas a clientes específicos, ou porque a atribuição é realizada de forma arbitrária.

Portanto, partindo do princípio de que todos os clientes dos hotéis demandam atividades e que estas atividades consomem recursos, o hotel deve promover a avaliação do resultado de modo a perceber se as receitas geradas pelos clientes estão sendo superiores aos custos incorridos com os mesmos.

3.4 OS BANCOS DE DADOS E AS INFORMAÇÕES SOBRE CLIENTES

O processo de mensuração transita pelo sistema de informação. No processo de mensuração da rentabilidade de clientes, é necessária a obtenção de dados sobre os resultados obtidos com os clientes, face aos recursos consumidos por estes, além de informações sobre o perfil do cliente, o que torna importante a existência de um sistema de informações configurado para tal.

Bio (1985, p.29) afirma que há muitas formas de conceituar o vocábulo “informação”, e que esta conceituação está ligada ao ângulo de observação e do campo de conhecimento em que se busque o conceito. No que diz respeito ao campo de conhecimento da contabilidade, Bio (1985, p.29), Almeida (2001, p.315) e Oliveira (1998, p.36) entendem informação como o dado trabalhado que permite ao executivo

tomar decisões. Para Garrison (*apud* BEUREN, 2000, p.43), “a informação é o motor que move os gestores”.

Observando os conceitos acima, percebe-se que a informação é um instrumento vital ao processo decisório, cuja qualidade terá influência direta na qualidade das decisões tomadas. A importância da informação para a qualidade das decisões tomadas pelos gestores, é demonstrada por Guerreiro (1989, p.58), quando este afirma que “existem dois modos pelos quais as decisões podem ser melhoradas. O primeiro modo é melhorar a qualidade da informação necessária, o segundo é melhorar o uso da informação”. Consoante esta afirmativa, sinaliza-se que as decisões relativas a clientes podem ter sua qualidade e a eficácia melhorada, pelo aumento da qualidade das informações sobre os mesmos.

Sobre a utilidade da informação, Kam (1990, p.53) afirma que, de acordo com a FASB (*Financial Accounting Standard Board*), esta possui duas características primárias: relevância e fidelidade de representação. A informação é relevante se ela faz a diferença na decisão do usuário, e a informação é fiel se ela representa o que se propõe a representar⁹. Sendo assim, a informação sobre a rentabilidade individual obtida com os clientes adquire relevância à medida que proporciona a avaliação do lucro sob a ótica da contribuição de cada cliente para a sua formação, o que permite à empresa tomar decisões mais acertadas sobre clientes. Por outro lado, a informação, sobre a rentabilidade, incorpora a característica da “fidelidade” a partir do momento em que o processo de mensuração é construído com conceitos objetivos de medição.

Para Oliveira (1998, p. 46), o valor efetivo da informação pode ser resultante de dois itens a saber:

- O impacto que a informação provoca nas decisões dos executivos; e

⁹ “According to the FASB, useful information possesses two primary characteristics: relevance and reliability. Information is relevant if it makes a difference in the decision of the user, and it is reliable if it represents what it purports to represent.”

- A utilidade desta informação, tendo em vista o seu tempo de utilização pela empresa.

O referido autor visualiza esses conceitos através da seguinte figura:

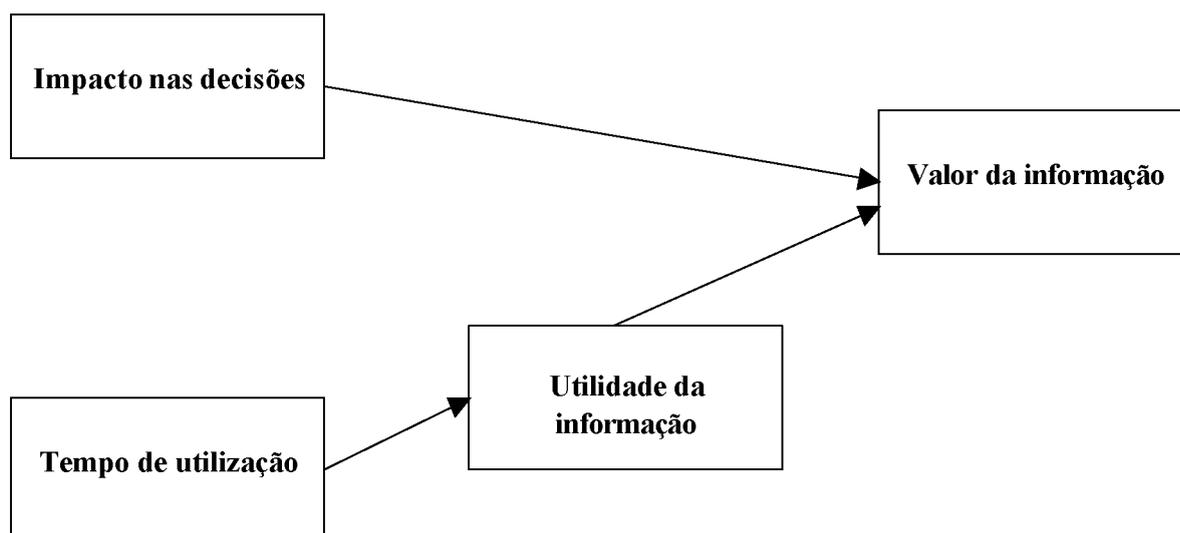


Figura 4. Valor das Informações

A informação, como subsídio para a tomada de decisão, precisa estar delineada de acordo com as necessidades e objetivos da empresa, o que é confirmado quando Beuren (2000, p.43) expõe que “o desafio maior da informação é o de habilitar os gestores a alcançar os objetivos propostos para a organização, por meio de uso eficiente dos recursos disponíveis”. O uso eficiente dos recursos consumidos nos processos de atendimento e manutenção de clientes torna-se ainda mais necessário quando se detecta a existência de clientes não-lucrativos, implicando isto em adoção de políticas para rentabilizar as operações com esses clientes.

Com relação aos tipos de informação, Gomes e Salas (1999, p.78) identificam a informação que se obtém de maneira não estruturada, intuitiva e informal (fundamentada no acesso e elaboração espontânea), cujo recolhimento e transmissão

não estão sistematizados. Por outro lado, identificam a informação estruturada, elaborada de forma explícita, sistematizada e periódica, mediante um processo formal de recolhimento, processamento e transmissão. A utilização de informações estruturadas pode diminuir a redundância e os ruídos da informação, além de torná-la acessível aos gestores.

Para manter uma dinâmica no processo de fornecimento de informações, procura-se construir sistemas que permitam o seu fluxo, dando aos gestores o suporte necessário à decisão. Laudon e Laudon (2001, p.4), expõem que

Um sistema de informação pode ser definido tecnicamente como um conjunto de componentes inter-relacionados que coleta (ou recupera), processa, armazena e distribui informação para dar suporte à tomada de decisão e ao controle da organização.

De acordo com Arima (2002, p.82), “no sistema de informação, os dados são processados para se transformar em informações econômica e socialmente compreensíveis e úteis aos agentes tomadores de decisões”. Contudo, o usuário exerce um papel importante na otimização do uso do sistema de informação. Conforme explicita Cortés (1997, p.80), “o mais importante, para o usuário de sistemas de informação, é estar consciente do uso que se pretende dar a informação e do tipo de decisão”.

Por sua vez, Gomes e Salas (1999, p.80) defendem a idéia de que, uma vez definida a informação necessária, é preciso desenhar o sistema de informação, decidindo os mecanismos para a sua obtenção, processamento e transmissão. Segundo estes autores, isto é feito determinando-se:

- a informação final que se quer obter;
- a informação necessária para elaborar a informação final e a forma de obtê-la;
- os critérios e instrumentos a serem utilizados para o processamento da informação recolhida; e
- os critérios para a sua transmissão (periodicidade, formato...);

Segundo Bio (1985, p.123), a caracterização de necessidades de informação e dos sistemas geradores requer:

- b. Identificação dos objetivos, do processo de planejamento e das políticas existentes ou necessárias;
- c. Especificação das decisões requeridas em função do item 1;
- d. Determinação das necessidades de informação para auxiliar a tomada de decisões;
- e. Identificação dos responsáveis (pessoas) pela tomada de decisões e avaliação dos seus padrões de reação e decisão;
- f. Desenvolver sistemas “sob medida” para as necessidades de informação da empresa.

Almeida (2001, p.317) resume as características dos sistemas de informações, afirmando que estes devem:

- atender o modelo de decisão dos diferentes gestores;
- atender o que foi estabelecido;

Devendo os sistemas ser estruturados para:

- depender cada vez mais da informação;
- estimular o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa;
- incorporar conceitos, políticas e procedimentos;
- informar , estimulando uma atitude proativa;
- levar em conta os aspectos operacionais, econômicos e financeiros;
- medir os resultados;
- possibilitar a operacionalização;
- possibilitar o controle em nível de áreas operacionais, de administração operacional e da empresa em sua totalidade;
- possuir um banco de dados integrado;

- ser formal e possibilitar interface entre os sistemas operacionais;
- ser proporcional à complexidade operacional, volume versus necessidade.

Para que a melhora do processo gerencial seja proporcionada, o sistema também deve fornecer informações de forma oportuna para os gestores. Portanto, um sistema de processamento eletrônico de dados torna-se um grande aliado, proporcionando, dentre outras coisas, a agilidade na decisão.

Os benefícios alcançados, quando se dispõe de um sistema que forneça informações ágeis para as tomadas de decisão, são sumarizados por Beuren (2000, p. 77) quando este afirma que:

a informação ágil sobre os processos organizacionais, com procedimentos analíticos rigorosos, para fomentar decisões, não menos ágeis, resulta num importante potencial para o gestor tomar decisões muito mais acertadas do que aquele que se baseia apenas no conhecimento.

Sobre a utilidade desses sistemas para os hotéis, Araújo (2001, p.27) afirma que “o gestor de hotelaria também deverá agregar conhecimentos de tecnologia e usá-los na análise e síntese de grandes quantidades de informações, de fontes variadas e velozes, uma vez que o ambiente atual está repleto de incertezas”.

Atkinson et al. (2000, p. 37) apresentam ainda algumas outras utilidades para a informação gerencial contábil gerada nos sistemas eletrônicos, como o fornecimento de medidas da condição econômica da empresa, custos e lucratividade dos produtos, dos serviços, dos clientes e de suas próprias atividades.

No caso da presente pesquisa, acredita-se que a mensuração da rentabilidade de clientes, gerada pelos sistemas de informação para subsidiar a tomada de decisão dos gestores, pode ser de grande utilidade para as empresas diminuírem o grau de incerteza das decisões que envolvem clientes. Pois, conforme observa Silva (2000, p. 182),

Gerenciar é um processo de tomada de decisões. Tomar decisão é escolher uma alternativa entre duas ou mais existentes. A maior limitação quando se escolhe uma alternativa (dentre as disponíveis) diz respeito ao grau de incerteza que permeia cada escolha. O grau de incerteza é resultado da equação (informação necessária – informação disponível). Quando se aumenta a quantidade e a qualidade das informações disponíveis, diminui-se por consequência, o grau de incertezas, melhorando dessa forma o processo decisório.

Para Cornachione Júnior (2001, p. 43), “sem a presença de informações em quantidade, qualidade, oportunidade e tempestividade adequadas, o gestor (em uma instância) e a empresa (em outra) ficam sujeitos e expostos a riscos potencialmente evitáveis”. Neste caso, ao não dispor de informações sobre clientes com as características citadas acima, o gestor do hotel pode estar correndo o risco de fechar negócios não rentáveis com os clientes.

Rezende e Abreu (2000, p.276) afirmam que os módulos de sistemas de informação empresarial devem conter, dentre outros, os seguintes módulos:

- SISTEMA DE MARKETING: com o objetivo de prospectar clientes, controlar o perfil completo dos clientes, acompanhar os negócios, controlar as concorrências, os orçamentos, as lucratividades e gerar mala direta de clientes.
- SISTEMA DE CLIENTES: com o objetivo de controlar o cadastro de clientes e suas respectivas particularidades e personalização de dados relevantes para a empresa.

Estes sistemas devem possuir a capacidade de integrar-se com os demais sistemas.

Para mensurar a rentabilidade de clientes, faz-se necessária também a existência de um banco de dados sobre estes, servindo também para alimentar o sistema de informação gerencial na mensuração da rentabilidade ou nas decisões que de alguma maneira envolvam clientes. Oliveira (1998, p. 56) defende a existência dos bancos de

dados, afirmando que “O SIG deve ter como sustentação adequado banco de dados que corresponda à reunião e ao grupamento de dados e informações, de modo a permitir o atendimento das necessidades de uma empresa”.

Rezende e Abreu (2000, p. 209) conceituam os banco de dados como “uma coleção de dados organizada como um arquivo convencional. Os bancos de dados são usados para guardar e manipular dados, visando a sua transformação em informações”.

Para Bjo (1985, p.105), um banco de dados pode ser entendido, em síntese, como “uma coleção de arquivos estruturados, não redundantes e inter-relacionados, que proporciona uma fonte única de dados para uma variedade de aplicações”. O citado autor ainda afirma que “os bancos de dados possibilitam a independência dos dados em relação às diferentes aplicações, ou seja, mudanças no banco não implicam necessariamente alterações nas aplicações envolvidas”.

Concernente aos bancos de dados, Beuren (2000, p. 61) destaca a sua utilidade quando afirma que “um banco de dados tem como principal função viabilizar a disponibilização mais ágil dos insumos básicos ao processamento e geração de informações”. Estas Informações, conforme nos aponta Arima (2002, p. 82),

devem ser provenientes de uma única base de dados, a qual deve ser capaz de prover os gestores de informações sobre as unidades de negócios, clientes, preços, custos, rentabilidade e outros indicadores que podem dar suporte ao processo de tomada de decisão.

Para Cornachione Júnior (2001, p.143), as preocupações com os bancos de dados devem abranger os processos de armazenamento e de recuperação. O armazenamento deve ser lógico e correto, enquanto a recuperação deve se revestir de disponibilidade e rapidez. Este autor descreve as atividades básicas de um banco de dados como sendo: inclusão, alteração, exclusão e consulta.

No tocante aos clientes, uma vez que o banco de dados esteja configurado para alimentar o sistema de informação, tendo em vista a mensuração da rentabilidade dos

clientes, os gestores poderão tomar decisões relativas a clientes com base no resultado obtido com estes.

Por fim, percebe-se que a existência de sistemas de informação, com habilidade para gerar informações estruturadas sobre a rentabilidade individual de clientes, pode permitir aos gestores decisões mais acertadas. Além disso, pode possibilitar a identificação de clientes rentáveis e não-rentáveis, bem como a contribuição dos mesmos (de maneira individual ou por categorias de clientes) para a rentabilidade da empresa.

3.5 A AVALIAÇÃO DO RESULTADO OBTIDO COM CLIENTES

A avaliação do resultado é uma etapa fundamental no processo de gestão das organizações. Isto pode ser percebido quando, dentre as dimensões do processo de gestão descrito por Relvas (1998, p.46), observa-se a gestão de resultados e desempenhos econômicos, que, apoiada na contabilidade gerencial, trata do processo de tomada de decisões orientadas para a rentabilidade do negócio.

Para Gomes e Salas (1999, p.84), “a contabilidade de gestão deverá tratar de centrar-se na obtenção de informação referente às vendas por produtos/mercados/clientes, à rentabilidade dos diferentes clientes e à rentabilidade por produtos/mercados”.

Segundo Pereira (2001, p.222), a avaliação de resultados “se refere à avaliação das contribuições dos produtos/serviços gerados pelas diversas atividades empresariais aos resultados da empresa”, e que tem por objetivo permitir a gestão eficaz das suas contribuições, para que os resultados sejam os melhores possíveis.

Entende-se que os clientes também possam ser vistos como objetos de avaliação, uma vez que eles têm influência direta nos resultados das empresas, através

do consumo dos produtos e serviços. Assim, torna-se interessante estender essa avaliação para os diversos clientes, de modo a evidenciar a sua contribuição individual para a formação do resultado.

Percebe-se a importância de mensurar e avaliar a rentabilidade de clientes quando Foster (*apud* JACOBS, JOHNSTON e KOTCHETOVA, 2001, p.353) afirma que o “por quê?” da análise da rentabilidade de clientes pode ser resumido pelo simples fato de que cada dólar de receita proporcionado pelo cliente não contribuiu igualmente para o novo lucro. Diferenças em rentabilidade de clientes resultam de diferentes receitas ou de diferentes custos¹⁰. Este autor ainda aponta que, na maioria das vezes, ao se realizar a avaliação, descobre-se que um pequeno grupo de clientes é responsável por grande parte do lucro nas empresas.

Para Horngren, Foster e Datar (2000, p.418), “a análise da rentabilidade do cliente examina como clientes individuais ou grupos de clientes diferem quanto à rentabilidade”. Segundo estes autores, um sistema que seja capaz de fornecer relatórios sobre a rentabilidade obtida com o cliente pode ajudar os gestores nessa tarefa.

Horngren, Foster e Datar (2000, p.420) destacam algumas finalidades específicas para a análise da rentabilidade do cliente:

- Orientação para política de preços;
- Renegociação de contratos com clientes;
- Orientação para políticas de relações com o cliente;
- Influência sobre o controle do custo.

¹⁰ “The ‘why?’ of customer profitability analysis can be reduced to the simple statement that each dollar of revenues does not contribute equally to net income. Differences in customer profitability can arise from either differences in revenue or differences in cost.”

Os referidos autores também observam que, no processo de gerenciamento, o conhecimento da rentabilidade do cliente pode ser útil para:

- Destacar o quanto um pequeno número de clientes é vital para a lucratividade total;
- Fornecer bases para que os interesses de clientes lucrativos recebam prioridade;
- Efetuar ajustes para aumentar a rentabilidade dos futuros negócios com clientes que se encontram na categoria dos não lucrativos, de forma que o cliente tido como não lucrativo em um período, possa ser rentável em períodos futuros.

No contexto em que se sugere o lucro como medida de eficácia da empresa, a avaliação de resultado apresenta-se como prática relevante, pois irá direcionar as ações dos gestores para a rentabilidade. No caso dos clientes, essa avaliação irá permitir iniciativas dos gestores que busquem assegurar a cada cliente uma contribuição positiva na formação do resultado. É avaliando os resultados com os clientes, que os gestores poderão observar se as políticas e práticas adotadas para os clientes estão contribuindo para a eficácia empresarial.

Sobre a informação necessária para a avaliação do resultado, visto que o propósito desta é observar a contribuição dos produtos, serviços ou clientes, recomenda-se o conceito da margem de contribuição. Esta afirmação baseia-se na afirmativa de Pereira (2001, p.222), o qual nos diz que:

a cada produto/serviço ou evento, devem ser associadas todas as receitas e custos variáveis para gerá-lo, desde que com ele perfeitamente identificáveis, sem rateio de custos fixos. Ou seja, a informação requerida para esse tipo de avaliação é a margem de contribuição [...].

Adaptando uma figura apresentada por Pereira (2001, p.222), poderíamos visualizar os conceitos envolvidos na avaliação de resultado do cliente, da seguinte forma:

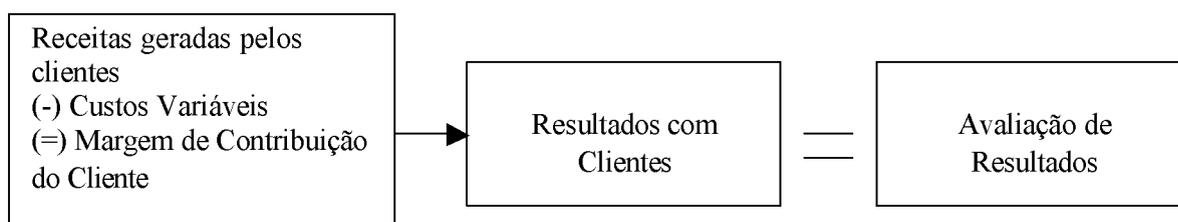


Figura 5 – Conceitos envolvidos na avaliação do resultado do cliente

Para que a avaliação contemple os aspectos financeiros, os fluxos gerados pelos clientes devem levar em consideração o conceito de “valor do dinheiro no tempo”, o qual pressupõe que uma unidade monetária hoje não possui o mesmo valor de uma unidade monetária amanhã.

Este conceito sugere que as empresas não devem se preocupar apenas com a quantidade de recursos gerados pelos clientes, mas também com os prazos envolvidos no ingresso desses recursos na empresa. Isto irá permitir uma análise mais completa da rentabilidade do cliente.

Partindo desse conceito, um cliente *A*, com a mesma estrutura de resultado de um cliente *B*, sendo que *A* paga pelo produto/serviço à vista e *B* paga pelo produto/serviço após um prazo de 30 dias, não pode ter sua rentabilidade analisada da mesma forma que este. Pois, certamente, o cliente *B* implicará em custos financeiros para a empresa, o que deverá ser levado em consideração por ocasião da análise da rentabilidade.

Ao utilizar os conceitos de valor do dinheiro no tempo para analisar os recursos gerados pelos clientes, Jiambalvo (2002, p.183) sugere cautela na escolha das taxas de retorno, de forma a evitar mensurações equivocadas.

Nos hotéis, a relevância da avaliação do resultado é reforçada por Silva (2000, p.123), quando este afirma que, sem a avaliação, do lucro os hotéis perdem grande

parte da capacidade de medir estratégias e desenvolver uma alocação eficaz dos recursos financeiros. Considerando que as estratégias empresariais vislumbram, dentre outras coisas, estratégias com clientes, faz-se necessário que os hotéis sejam capazes de garantir a alocação eficaz de recursos financeiros aos clientes.

Por fim, conclui-se que os clientes devem ter seus resultados avaliados, para que os gestores possam orientar as decisões relativas aos clientes e garantir que estas estejam colaborando para a rentabilidade da empresa.

No próximo capítulo, ao expor o resultado da pesquisa realizada nos hotéis nordestinos, a avaliação do resultado obtido com os clientes (bem como os aspectos envolvidos na mensuração do resultado) será discutida tendo como base as realidades encontradas nestes hotéis.

CAPÍTULO 4
RESULTADO DA PESQUISA
REALIZADA

4.1 INTRODUÇÃO

Durante a execução da pesquisa, foram visitados 151 hotéis. Porém foram preenchidos 147 formulários, uma vez que quatro hotéis se recusaram a responder aos questionamentos.

Com a validação dos 147 formulários preenchidos, procede-se a tabulação das respostas obtidas. Assim, os dados coletados passam pelos processos de sumarização e análise, de modo a obter resposta ao problema de pesquisa apresentado no CAPÍTULO I.

A sumarização e análise dos dados são realizadas com a utilização do programa SPSS, conforme descrito no CAPÍTULO I.

São feitos alguns cruzamentos de dados, como por exemplo: tipo de custeio *versus* porte dos hotéis; existência de banco de dados *versus* porte dos hotéis; realização da avaliação do resultado individual do cliente *versus* existência de banco de dados; utilização do conceito de valor do dinheiro no tempo *versus* propriedade dos hotéis, dentre outros. Estes cruzamentos são realizados com o objetivo de se obter resultados mais detalhados sobre a amostra.

Para a melhor compreensão da estrutura do formulário e a relação das questões com o problema de pesquisa, é interessante destacar que:

- I. As questões de 01 a 04 objetivam estabelecer as características dos hotéis constantes na amostra;
- II. As questões de número 05, 06 e 07 visam identificar a utilização do custeio variável no gerenciamento do hotel, para posteriormente analisar as implicações do método de custeio na mensuração da rentabilidade de clientes;

- III. A questão de número 08 procura identificar a existência de bancos de dados relativos a clientes como forma de possibilitar a implantação ou o funcionamento de um sistema de informação capaz de mensurar a rentabilidade de clientes;
- IV. A questão de número 09 tem o intuito de identificar a realização de algum tipo de mensuração de rentabilidade individual proporcionada pelos clientes, independente da existência de alguma relação com o conteúdo apresentado no CAPÍTULO 3;
- V. A questão de número 10 diz respeito à mensuração do resultado obtido com as atividades consumidas pelos clientes como suporte para a realização da mensuração da rentabilidade individual dos clientes.
- VI. A questão de número 11 relaciona-se com a aplicação de conceito econômico para análise dos recursos gerados pelos clientes, de forma que, durante um processo de mensuração, os valores correspondam à realidade;
- VII. A questão de número 12 diz respeito à importância atribuída pelos hotéis aos sistemas que fornecem informações sobre a rentabilidade individual obtida com clientes.

4.2 ANÁLISE DOS DADOS OBTIDOS NA PESQUISA

Questão 01: EM QUE ESTADO NORDESTINO O HOTEL ESTÁ LOCALIZADO?

Através desta pergunta, constata-se que os hotéis ficaram percentualmente distribuídos da seguinte forma:

Tabela 4 – Distribuição da Localização dos Hotéis

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Alagoas	19	12,9	12,9	12,9
	Bahia	45	30,6	30,6	43,5
	Ceará	29	19,7	19,7	63,3
	Pernambuco	30	20,4	20,4	83,7
	Rio Grande do Norte	24	16,3	16,3	100,0
	Total	147	100,0	100,0	

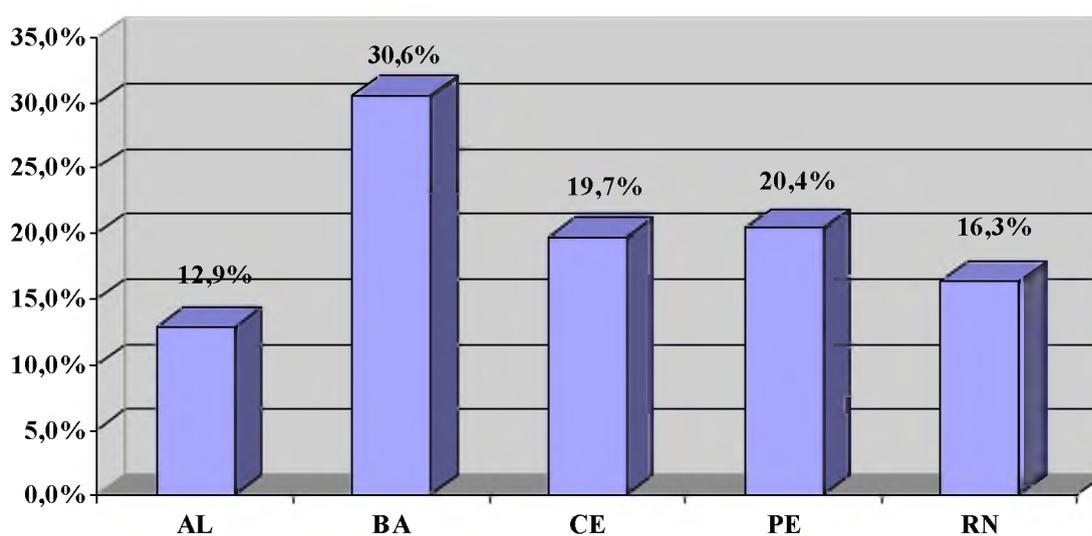


Gráfico 3 – Localização dos Hotéis

Observa-se, assim, que o número de hotéis visitados em cada estado refletiu a colocação apresentada pela EMBRATUR¹¹ para estes hotéis, em número de meios de hospedagem, no qual é estabelecido como estados mais numerosos: Bahia, Pernambuco, Ceará, Rio Grande do Norte e Alagoas, nesta ordem.

Durante a realização da pesquisa, constata-se, nos estados visitados, que a hotelaria encontra-se em expansão. Percebe-se também novos empreendimentos em construção e o ingresso de redes internacionais no cenário turístico nordestino.

No Ceará, mais precisamente em Fortaleza, a pesquisadora observou dois novos hotéis que entraram em operação em 2002 na orla da cidade, ambos de grande porte.

No Rio Grande do Norte destaca-se o ingresso da rede de hotéis *Carlton*, com a inauguração do Pestana Natal, o que representa a inserção de redes internacionais no Estado.

Na Bahia, conforme se nota durante a realização das entrevistas, cresce entre os empresários do setor hoteleiro o interesse pela ampliação dos negócios, através da construção de hotéis em regiões cada vez mais procuradas por turistas, como por exemplo a Costa de Sauípe e a Costa do Dendê. Em Salvador, percebe-se o aumento do interesse no turismo de negócios, o que fez com que os hotéis passassem a investir em estrutura para atender a este público, construindo e ampliando seus centros de convenções.

A tendência, de investimento no turismo de negócios, é observada também em Pernambuco. Podemos tomar, como exemplo, o *Confort in Hotel Ilha do Leite* (instalado numa região do centro de Recife, onde se concentra um grande número de hospitais e clínicas privados), inicialmente criado para atender profissionais da área da saúde que estivessem na cidade a trabalho. Atualmente este hotel concentra-se no turismo de negócios de uma maneira geral.

¹¹ ver gráfico 1 apresentado na página 25.

Questão 02: QUAL O NÚMERO DE UH's DO HOTEL?

A proposta dessa questão era identificar os hotéis de médio e de grande porte, obedecendo ao critério estabelecido no CAPÍTULO 1. Desta forma, conforme exposto na tabela abaixo, foram identificados, na amostra, 73 hotéis de médio porte e 74 hotéis de grande porte.

Tabela 5 – Distribuição do Tamanho dos Hotéis

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	de 50 a 75	53	36,1	36,1	36,1
	de 100 a 150	36	24,5	24,5	60,5
	de 75 a 100	20	13,6	13,6	74,1
	acima de 150	38	25,9	25,9	100,0
	Total	147	100,0	100,0	

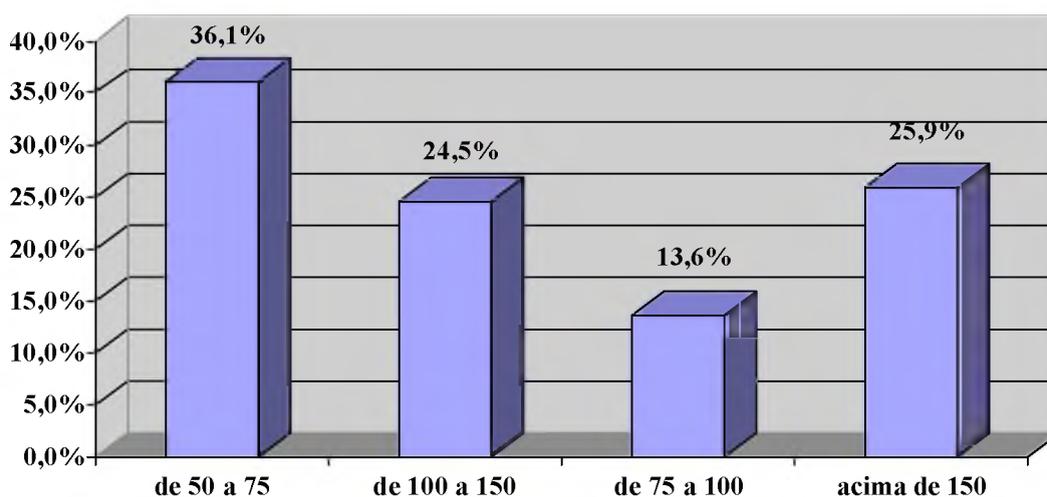


Gráfico 4 - Número de UH's dos Hotéis

A identificação do porte do hotel justifica-se também para permitir a realização de comparações entre as práticas gerenciais dos hotéis de médio e de grande porte.

Questão 03: O HOTEL PERTENCE A:

Na pesquisa, predominaram os hotéis considerados independentes. Embora muitos dos hotéis independentes possuíssem filiais em outros estados nordestinos, estes não possuíam abrangência territorial suficiente para serem considerados integrantes de redes nacionais.

Tabela 6 – Distribuição da Categoria dos Hotéis

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	REDE NACIONAL	13	8,8	8,8	8,8
	REDE INTERNACIONAL	22	15,0	15,0	23,8
	INDEPENDENTE	110	74,8	74,8	98,6
	OUTROS	2	1,4	1,4	100,0
	Total	147	100,0	100,0	

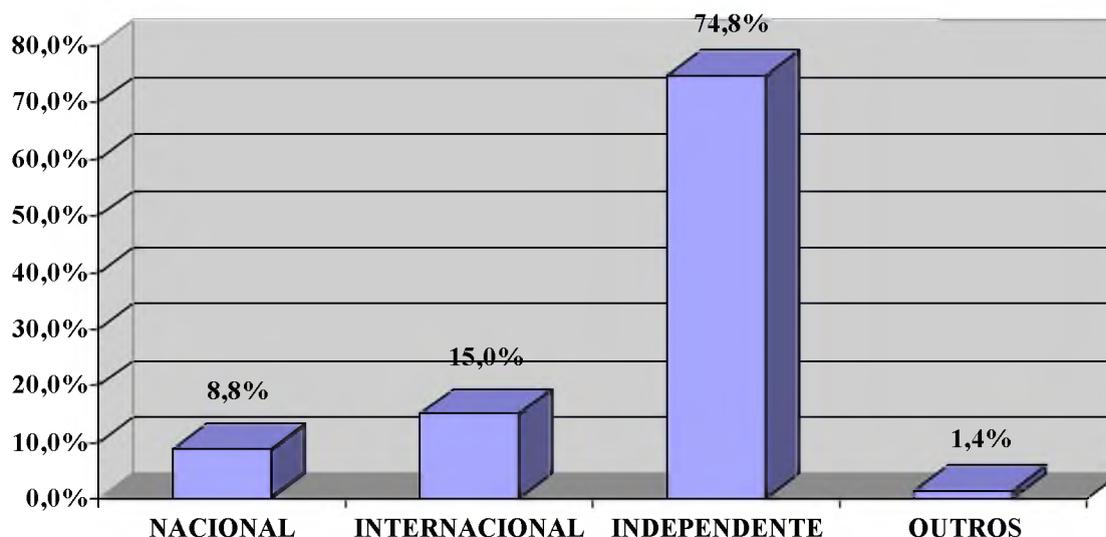


Gráfico 5 - Categoria dos Hotéis

Os hotéis identificados na categoria “outros” são os denominados hotéis-escola.

Destaca-se, dentre os procedimentos utilizados na pesquisa, para a classificação da propriedade dos hotéis, o fato de na categoria “rede internacional” serem excluídos os hotéis que, apesar de adotarem a bandeira de alguma rede internacional, não seguem padrões de gerenciamento uniformes com os demais hotéis da rede. Estes, embora possuam a bandeira de determinada rede, adotam uma estrutura de gerenciamento própria que permite a adoção das práticas gerenciais, que julgarem convenientes.

Questão 04: QUAL A POSIÇÃO HIERÁRQUICA DE QUEM RESPONDE AO FORMULÁRIO?

Neste questionamento, observa-se entre os entrevistados a predominância dos gerentes de área (especificamente das áreas financeira, comercial e *marketing*). Isto pode ser visualizado através da tabela e do gráfico abaixo.

Tabela 7 – Distribuição da Posição Hierárquica dos Entrevistados

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Diretor	10	6,8	6,8	6,8
	Controller	15	10,2	10,2	17,0
	Gerente Geral	32	21,8	21,8	38,8
	Contador	5	3,4	3,4	42,2
	Gerente de Área	69	46,9	46,9	89,1
	Outra Posição	16	10,9	10,9	100,0
	Total	147	100,0	100,0	

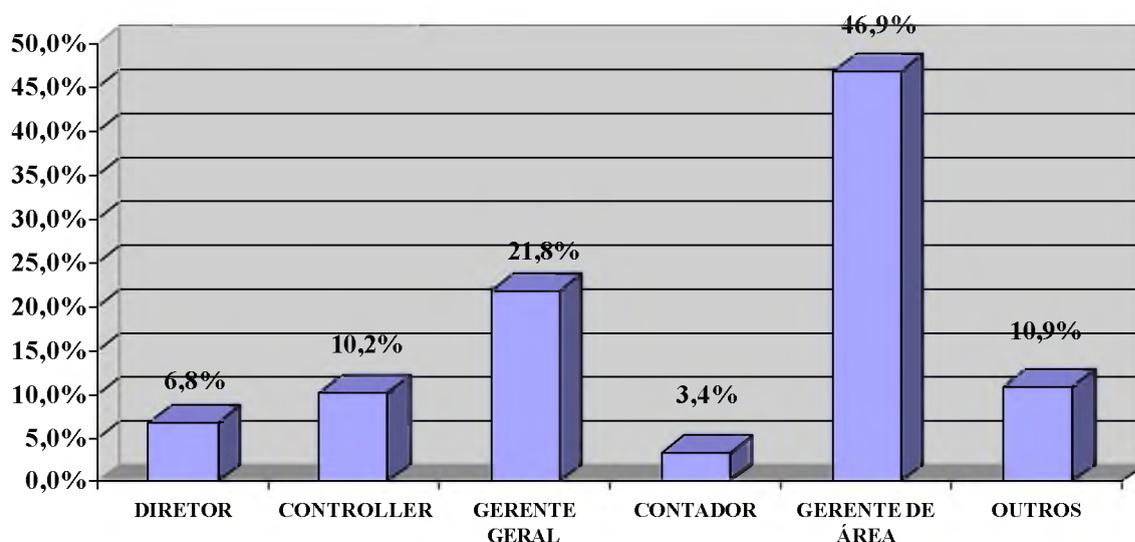


Gráfico 6: Posição Hierárquica dos Entrevistados

Durante as visitas realizadas aos hotéis, percebeu-se um interesse destes em tentar direcionar a pesquisadora para alguém apto a responder o formulário. Era comum os chefes de recepção perguntarem o teor do formulário, de forma a identificar para qual gerência iriam direcioná-lo.

Sobre os respondentes que ocupavam o cargo de *controller*, é interessante destacar que, em alguns hotéis, este exercia funções de gerente financeiro.

Sobre os respondentes identificados como “outros”, destaca-se uma função encontrada em três dos hotéis pesquisados, a qual era intitulada “*trainee* de sistemas de informação gerencial”. Os demais eram pessoas ligadas aos órgãos de controladoria e assessores de gerência.

Diferente do que foi observado na pesquisa realizada por Silva (2000), na qual 76,55% dos respondentes eram diretores e gerentes gerais (o que segundo o pesquisador, sinalizava uma certa centralização decisória), observa-se o fenômeno oposto na presente pesquisa, uma vez que 46,9% dos respondentes são gerentes de áreas.

Cabe ressaltar que a diferença, em relação aos resultados obtidos na pesquisa de Silva, pode ter sido ocasionada pela diferença no instrumento de coleta de dados utilizado. O citado pesquisador utilizou-se de questionário, já a presente pesquisa trabalhou com formulário.

Assim, a diferença observada na posição hierárquica ocupada pelos respondentes, tanto pode sinalizar um processo de mudança organizacional dos hotéis, a partir da descentralização da sua administração, quanto pode ser apenas fruto da adaptação dos hotéis à conveniência ou disponibilidade dos respondentes, durante o encaminhamento do instrumento de pesquisa.

Questão 05: QUAL O TIPO DE CUSTEIO UTILIZADO PELO HOTEL PARA ORIENTAR A TOMADA DE DECISÃO ECONÔMICA?

Esta pergunta visa identificar a utilização do custeio variável, para o gerenciamento do hotel. De acordo com o que foi exposto no item 2 do CAPÍTULO 3, o método de custeio utilizado é de grande importância no processo de mensuração dos custos dos produtos, serviços e clientes, visto que irá fornecer informações importantes para as decisões tomadas pelos gestores. Observa-se também, no citado capítulo, que a utilização do custeio variável pode ser mais indicada para a mensuração da rentabilidade de clientes como forma de evitar que os clientes sejam onerados com parcelas de custos fixos não identificados a estes. Isto geralmente ocorre quando há a utilização do custeio por absorção e, conseqüentemente, a realização de rateios.

Observa-se no gráfico 7, que 72,1% dos hotéis analisados afirmaram utilizar o custeio por absorção, 24,5% responderam que usavam o método do custeio variável, enquanto os 3,4% restantes admitiram utilizar o custeio por atividades. Este resultado reflete a predominância do uso do custeio por absorção, algo também constatado por Silva (2000), cuja pesquisa apontou que 67,90% dos hotéis pesquisados utilizavam o custeio por absorção para tomada de decisão e 25,93% utilizavam o custeio variável.

Tabela 8 – Distribuição do Tipo de Custeio

		Freqüência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Absorção	106	72,1	72,1	72,1
	Variável ou Direto	36	24,5	24,5	96,6
	Atividades (ABC)	5	3,4	3,4	100,0
	Total	100	100,0	100,0	

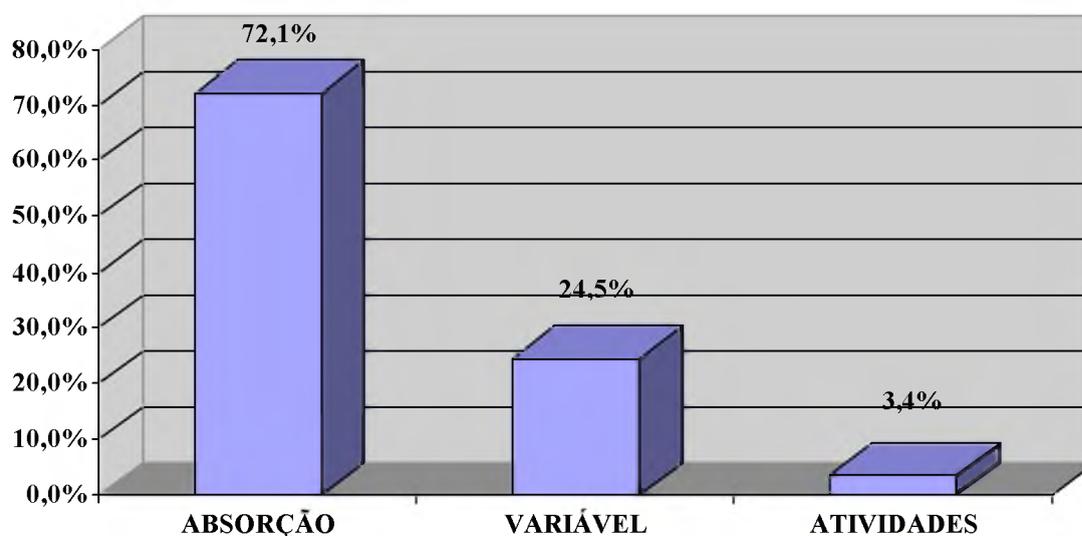


Gráfico 7- Tipo de Custeio Utilizado

Para melhor discutir os impactos e consequência dos métodos de custeio no gerenciamento dos hotéis, apresentaremos o exemplo hipotético do Hotel Leon, demonstrado por Silva e Miranda (2001, p.8). Este exemplo visa evidenciar as implicações gerenciais do uso do custeio por absorção e variável como base para as informações utilizadas no processo decisório.

HOTEL LEON

Período	Unidades Disponíveis	Taxa de ocupação	Unidades Comercializadas
Agosto	100	50,00%	50
Setembro	95	67,37%	64
Outubro	98	89,80%	88
Novembro	100	50%	50

Informações úteis para análise dos dados:

Custos Fixos: US\$ 3.000/ago-nov e US\$ 3.200/set-out

Custos Variáveis: US\$ 40 por unidade

Preço da diária: US\$ 120 por unidade

Custeio por Absorção				Em US\$
	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro
Vendas de UH's	6.000	7.680	10.560	6.000
(-) CSV (fixos + variáveis)	(5.000)	(5.760)	(6.720)	(5.000)
Resultado	1.000	1.920	3.840	1.000
Custo Médio	100	90	76	100

Custeio Variável				Em US\$
	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro
Vendas de UH's	6.000	7.680	10.560	6.000
(-) Custos Variáveis	(2.000)	(2.560)	(3.520)	(2.000)
= Margem de Contribuição	4.000	5.120	7.040	4.000
(-) Custos Fixos	(3.000)	(3.200)	(3.200)	(3.000)
Resultado	1.000	1.920	3.840	1.000

Através desse exemplo, os autores chegaram às seguintes constatações:

- I. No custeio por absorção, o custo médio das UH's no período (agosto, setembro, outubro e novembro) corresponde, respectivamente, a US\$ 100, 90, 76 e 100. Portanto, quanto maior a taxa de ocupação, menor será o custo médio. No entanto, o custo por unidade é na verdade US\$ 40, independentemente da taxa de ocupação. A diferença encontrada refere-se

às unidades não comercializadas e que são incorporadas ao custo, quando se utiliza o custeio por absorção, distorcendo os resultados apresentados;

- II. Se o gerente que emprega o custeio por absorção, resolve realizar uma promoção, a margem de negociação que ele terá será de apenas US\$ 28 por unidade (média do período). Enquanto que, quando se utiliza o custeio variável, ocorre o seguinte: após a cobertura dos custos fixos, do ponto de vista do resultado, o valor da diária tem uma margem de segurança de US\$ 79, implicando numa maior flexibilidade para negociação;
- III. No mês de setembro e outubro, os custos fixos aumentaram. Porém o uso do custeio por absorção aponta que o custo médio diminuiu, ocorrendo o inverso quando há a redução dos custos fixos.

Após realizarem estas constatações, os autores concluem que o custeio por absorção realmente não fornece a informação mais correta para a tomada de decisão, uma vez que agrega os custos fixos, que independem da taxa de ocupação, aos produtos e serviços do hotel.

Assim, ratifica-se a assertiva de Guerreiro (1999, p.66), na qual o valor do resultado apurado pelo custeio variável acompanha a lógica operacional e racional, ou seja, o resultado aumenta à medida que a empresa aumenta o seu volume de vendas e diminui quando o volume de vendas diminui.

No processo de mensuração da rentabilidade obtida com o cliente, o custeio por absorção, ao transportar custos fixos aos objetos de custos (produtos, serviços e clientes), pode provocar a diminuição da rentabilidade do cliente visualizada pelos gestores. Entretanto, os custos fixos, quando identificáveis a determinado cliente, devem ser associados a este, de forma a evitar a distorção dos custos dos clientes durante a mensuração da rentabilidade.

Prosseguindo com a análise dos resultados obtidos, eis que um outro questionamento surge: em que tamanho de hotel predomina essa ocorrência?

Efetuada o cruzamento dos dados sobre o método de custeio utilizado com os dados relativos ao tamanho dos hotéis, obteve-se os seguintes números:

Tabela 9 - Distribuição dos Métodos de Custeio Utilizado em Relação ao Tamanho dos Hotéis

TAMANHO	Absorção	Variável	Atividades
até 100 UH's (médio porte)	50	23	0
acima de 100 UH's (grande porte)	56	13	15

Através dos números apresentados na tabela 9, é possível perceber que a utilização das informações fornecidas pelo custeio por absorção no processo de gerenciamento dos hotéis é uma característica que transcende às diferenças relativas ao porte do hotel. Contudo, considerando que os hotéis de grande porte tendem a exigir um maior volume de negócios, dada a existência de uma maior capacidade instalada, os prejuízos ocasionados pela inadequação informacional acabam sendo maiores.

Demonstra-se, com estes resultados obtidos, que a maioria dos hotéis não trabalha com as ferramentas adequadas de custos para a tomada de decisão, uma vez que departamentos, clientes, produtos e serviços podem ter seus resultados distorcidos devido à utilização do custeio por absorção. Porém, reconhece-se a utilidade e a eficácia do custeio por absorção no processo de custeamento de estoques.

Questão 06: O HOTEL CONHECE A MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DE CADA PRODUTO/SERVIÇO QUE ESTÁ SENDO OFERECIDO AO CLIENTE?

Obeve-se, como resposta a esta questão, que a maioria dos hotéis afirma conhecer a margem de contribuição dos produtos e serviços oferecidos ao cliente, o que pode ser observado de forma mais detalhada no gráfico 8.

Tabela 10 – Distribuição do Conhecimento da Margem de Contribuição

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Sim	77	52,4	52,4	52,4
	Não	49	33,3	33,3	85,7
	Apenas Alguns Produtos/Serviços	21	14,3	14,3	100,0
Total		147	100,0	100,0	

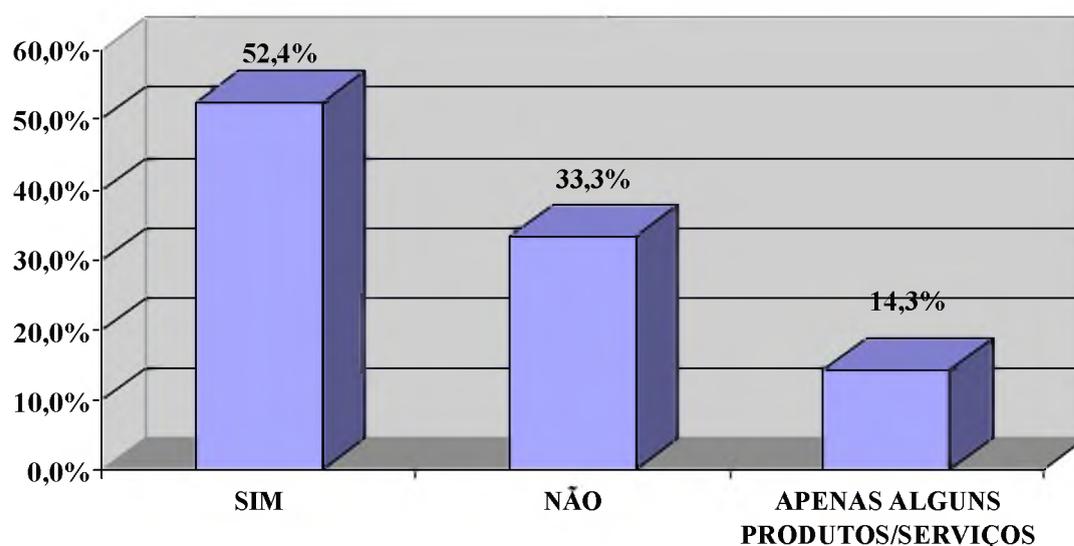


Gráfico 8 - Conhecimento da Margem de Contribuição

Este resultado conflita com as respostas obtidas na questão de número 7, a qual aponta que 72,1% dos hotéis da amostra utilizam o custeio por absorção para tomar decisões. Realizando o cruzamento dos dados sobre os métodos de custeio somados aos de conhecimento da margem de contribuição, o que pode ser visualizado na tabela 11, percebe-se que a maioria dos hotéis, que utilizam o custeio por absorção para tomar decisões, afirma conhecer a margem de contribuição de produtos e serviços.

Tabela 11 – Distribuição dos Métodos de Custeio Utilizados em Relação ao Conhecimento da Margem de Contribuição

METODO DE CUSTEIO	CONHECIMENTO DA MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO		
	Sim	Não	Apenas para alguns produtos/serviços
Absorção	48	46	12
Variável	24	3	9
Atividades	5	0	0

Sobre a possibilidade da pergunta não ter sido compreendida pelos entrevistados, não se acredita nesta hipótese, visto que as respostas sobre as práticas utilizadas para rateio, conforme será mostrado durante a discussão da questão número 7, apresentam-se coerentes com a utilização do custeio por absorção. Prefere-se, pois, acreditar que estas respostas apenas confirmam o desconhecimento dos gestores sobre o conceito de margem de contribuição, dado que a utilização do custeio variável é pressuposto básico para o conceito.

Os benefícios atribuídos às informações obtidas através da utilização da margem de contribuição, discutidos no capítulo 3, sugerem a necessidade de sua inserção nos sistemas de informação, visando o apoio à tomada de decisão.

Discutindo a utilidade da margem de contribuição no fornecimento de informações para decisão, Garrison e Noreen (2001, p.168) apresentam os seguintes motivos:

- Consideram-na como sendo o aspecto principal na decisão da combinação mais lucrativa entre custos variáveis, custos fixos, preço e volume de vendas;
- Acreditam que o tamanho da margem de contribuição unitária e da percentual terão grande influência sobre os passos que a companhia está disposta a dar para aumentar lucros;
- Consideram que o melhor caminho para melhorar lucros é aumentar o valor da margem de contribuição total.

No que se refere a decisões sobre a aceitação de proposta de negócio feita por cliente, pode-se observar a utilidade das informações fornecidas pela margem de contribuição através do seguinte exemplo:

Suponha que um hotel, com capacidade para obter 10.000 *room-nights*¹² por ano, vem conseguindo obter ultimamente no mercado apenas 8.000 *room-nights*, ao preço unitário de \$100 cada.

Sua estrutura de custos e despesas é a seguinte:

- Insumos: \$20/ *room-night*
- Mão-de-obra direta: \$10/ *room-night*
- Custos Fixos: \$ 150.000/ano
- Despesas fixas de administração: \$ 100.000/ano
- Comissões pagas: 10% da receita.

¹² Ver capítulo 1, item 10 (termos e expressões relevantes).

O hotel recebe de determinado cliente uma proposta para que se forneça 2.000 *room-nights* ao preço de \$ 50 cada.

Dadas as condições da proposta, deve o hotel aceitá-la?

Pelo Custeio variável

Receita (\$ 50 x 2.000 <i>room-nights</i>).....	100.000,00
Custos e despesas variáveis	
Insumos (\$20 x 2.000 <i>room-nights</i>).....	40.000,00
Mão-de-obra direta (\$10 x 2.000 <i>room-nights</i>).....	20.000,00
Comissões (100.000,00 x 10%).....	<u>10.000,00</u>(70.000,00)
Margem de Contribuição.....	30.000,00

Para a situação inicial, antes da proposta, a Demonstração de Resultado apresenta o seguinte resultado:

Receita (8.000 <i>room-nights</i> x \$100)	800.000,00
Custo dos Serviços Vendidos	
Insumos (8.000 <i>room-nights</i> x \$20).....	160.000,00
MOD (8.000 <i>room-nights</i> x \$10).....	80.000,00
Custos Fixos.....	<u>150.000,00</u>(390.000,00)
Lucro Bruto.....	410.000,00
Despesas Administrativas.....	(100.000,00)
Comissões.....	(80.000,00)
Lucro Líquido.....	230.000,00

Porém, ao aceitar a proposta, o resultado passaria a ser o seguinte:

Receita (8.000 x \$100 + 2.000 x \$50)	900.000,00
Custo dos Serviços Vendidos	
Insumos (8.000 x \$20 + 2.000 x \$20).....	200.000,00
MOD (8.000 x \$10 + 2.000 x \$10).....	100.000,00
Custos Fixos.....	<u>150.000,00</u>(450.000,00)
Lucro Bruto.....	450.000,00
Despesas Administrativas.....	(100.000,00)
Comissões.....	(90.000,00)
Lucro Líquido.....	260.000,00

Se recusasse a proposta, o hotel deixaria de obter um lucro incremental de \$30.000, além de utilizar a sua capacidade na totalidade. Este tipo de informação só é possível quando há a utilização do conceito de margem de contribuição e, conseqüentemente, do custeio variável.

No que diz respeito à mensuração e análise da rentabilidade proporcionada pelos clientes, essa deficiência informacional pode ocultar oportunidades com clientes rentáveis.

Adaptando o que é dito por Martins (1996, p.203), pode-se dizer que a margem de contribuição tem a faculdade de tornar bem mais facilmente visível a potencialidade de cada cliente, mostrando como cada um contribui para amortizar os gastos fixos e para formar o lucro.

Questão 07: OS CUSTOS FIXOS SÃO RATEADOS POR:

Vários têm sido os problemas identificados à prática de rateios de custos fixos, principalmente quando utilizados em informações para decisões. Martins (1996, p.203) resume os efeitos da prática de rateios afirmando que a alocação de custos fixos é uma prática que pode, para efeito de decisão, ser perniciososa, porque o valor a ser atribuído a cada unidade de produto ou serviço passa a depender do volume de produção e do critério de rateio utilizado.

Jiambalvo (2002, p.116) sintetiza os problemas ocasionados por alocações arbitrárias de custos afirmando que diversas bases de alocação podem ser igualmente justificáveis, mas podem provocar resultados diferentes. O autor ainda expõe que estas diferenças de resultado podem levar os gerentes a defender naturalmente o critério que faz seu desempenho parecer melhor e rejeitar aquelas que esboçam uma visão desfavorável do seu desempenho.

Os resultados obtidos para esta questão assemelham-se ao que foi apresentado na pesquisa de Silva (2000), o qual constata que 49,38% dos hotéis rateavam os custos fixos por departamento. Na presente pesquisa, tem-se que 42,2% dos hotéis rateiam os custos fixos por departamento.

Tabela 12 – Distribuição do Critério de Rateio

		Freqüência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Apartamento	19	12,9	12,9	12,9
	Não São Rateados	47	32,0	32,0	44,9
	Departamento	62	42,2	42,2	87,1
	Outro Critério	2	1,4	1,4	88,4
	Produtos/Serviços	17	11,6	11,6	100,0
	Total	147	100,0	100,0	

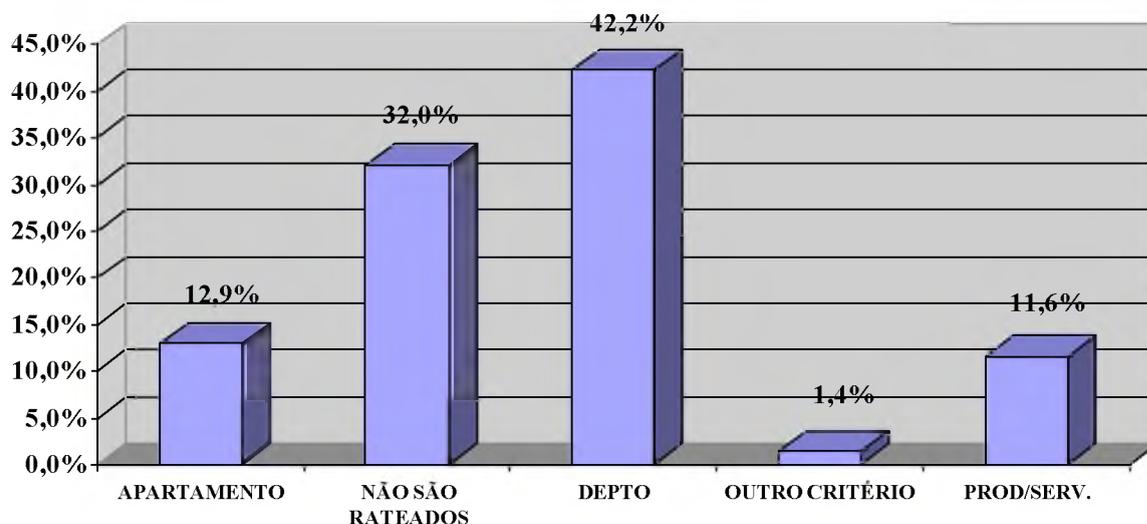


Gráfico 9 - Critério de Rateio para os Custos Fixos

Essa tendência em se ratear custos fixos por departamento, conforme é demonstrado no gráfico 9, é compatível com a utilização de centros de custos pelos hotéis, detectada em 78,13% dos hotéis pesquisados por Silva (2000). Isto aponta para uma predominância da visão apenas de custos nos hotéis, a qual se apresenta insuficiente quando deixa de lado a perspectiva da receita. Na verdade, os objetos de custos deveriam ser analisados como objetos de resultados, o que possibilitaria uma análise mais ampla sob a contribuição de produtos, serviços, atividades ou clientes para a formação do resultado.

Procedendo ao cruzamento dos dados obtidos nessa questão com os dados sobre o tamanho dos hotéis, obteve-se o seguinte resultado:

Tabela 13 – Distribuição dos Critérios de Rateio em Relação ao Tamanho dos Hotéis

TAMANHO	CRITERIO DE RATEIO UTILIZADO				
	Apartamento	Departamento	Prod/Serv.	Outros	Não Rateiam
até 100 UH's (médio porte)	15	16	11	1	30
acima de 100 UH's (grande porte)	4	46	6	1	17

Observando a tabela 13, percebe-se que a realização de rateios dos custos fixos por departamento é verificada principalmente nos hotéis de grande porte. Isto ocorre devido aos grandes hotéis contarem com estruturas mais complexas, na qual prevalece o controle departamental. Durante a pesquisa, pôde-se constatar, por exemplo, que os grandes hotéis contavam sempre com um departamento de contabilidade e de controladoria funcionando em suas instalações (era comum durante a entrevistas, os respondentes entrarem em contato com pessoas da contabilidade para tirar dúvidas sobre os procedimentos adotados no hotel). Por outro lado, observa-se que nos médios hotéis a terceirização dos serviços contábeis predomina e que são poucos os que dispõem de um departamento de controladoria.

Nos hotéis que não efetuam rateios, verifica-se, durante as entrevistas, que os custos fixos são tratados simplesmente como despesas, isto é, são considerados custos do período. Alguns desses hotéis afirmaram traçar suas metas de ocupação com base nos custos fixos a serem cobertos.

Sobre as percepções tidas durante a realização da entrevista nos hotéis que rateiam custos fixos por departamento, visualiza-se uma falta de uniformidade nos critérios utilizados para rateio dos custos fixos aos diversos departamentos, além de um certo grau de subjetivismo. Um desses hotéis descreveu que a energia elétrica, por exemplo, era rateada da seguinte forma: o hotel observou que o consumo maior provinha da hospedagem, então atribuiu a este departamento 50% dos custos com energia elétrica. O restante era dividido para os outros departamentos com base em

percentuais pré-estabelecidos (percentuais estes que o *controller*, criador do método, admitiu terem sido estabelecidos sem nenhuma base concreta). É importante ressaltar que os hotéis, nos quais a energia elétrica é considerada custo fixo, são aqueles que costumam comprar quotas de consumo à fornecedora de energia elétrica.

Dentre os hotéis que responderam “outros critérios de rateio”, destaca-se um outro hotel que rateava os custos fixos por ponto de venda. Este possuía uma planilha que separava custos fixos e custos variáveis referentes às diárias e aos pontos de venda de A&B (alimentos e bebidas). A partir daí, os custos fixos eram rateados de acordo com a representatividade da receita do setor.

Em relação aos motivos que corroboram para a não utilização de rateios de custos fixos na mensuração da rentabilidade de clientes, podemos adaptar os problemas de produtos e serviços visualizados por Martins (1996, p.214), de forma a enumerar os seguintes motivos:

- I. Os custos fixos existem independente do volume de clientes do hotel e da sua taxa de ocupação. Estão mais relacionados com a capacidade de instalação do hotel do que propriamente com os clientes que este possua;
- II. Ao se alterar um procedimento de rateio de custos fixos, pode-se fazer de um cliente rentável um não rentável (aparentemente), e vice-versa. Portanto, não há lógica em se alterar o grau de rentabilidade de um cliente em função de modificações nos critérios de rateio;

Portanto, tem-se que as bases de rateio utilizadas nos hotéis não oferecem a segurança necessária para que esses custos sejam considerados no processo de mensuração da rentabilidade de clientes. De fato, a variedade de bases de rateio à disposição dos gerentes só conseguiria tornar confuso o processo de mensuração da rentabilidade proporcionada pelos clientes.

Questão 08: OS GESTORES DO HOTEL DISPÕEM DE UM BANCO DE DADOS INDIVIDUAIS SOBRE O PERFIL DE SEUS CLIENTES, QUE SIRVA COMO SUPORTE PARA UMA TOMADA DE DECISÃO?

Concernente aos bancos de dados e as tomadas de decisões, pode-se perceber a sua importância a partir da relação entre a informação e a decisão. Segundo Pereira (2001, p.61), “decisões requerem informações. Os sistemas de informação devem apoiar as decisões dos gestores em todas as fases do processo de gestão, que requerem informações específicas”. Considerando que a especificidade da informação e o próprio sistema de informação, como foi discutido no capítulo 3, apóia-se na existência de um banco de dados, este irá possibilitar a geração das informações, atuando durante o recebimento dos dados e o seu processamento.

No processo de mensuração da rentabilidade proporcionada pelos clientes, o banco de dados irá concentrar os dados sobre a receita gerada pelo cliente, bem como os custos envolvidos no fornecimento dos produtos e serviços. Para Hornegren, Foster e Datar (2000, p.18), a análise da rentabilidade do cliente é melhorada proporcionalmente em função da manutenção de tantos detalhes quanto possível sobre a receita (detalhamento este que a pesquisadora acredita que possa gerar os mesmos benefícios quando estendido aos custos), o que só se torna viável quando há um banco de dados com o perfil individual dos clientes.

Beuren (2000, p.60) expõe que é usual nas empresas o acesso a um banco de dados, com base no qual as diversas áreas podem vir a extrair seus dados, uma vez que existe independência entre as informações dos arquivos e os sistemas aplicativos. Portanto, segundo a autora, a estrutura de dados e os programas podem ser alterados de modo independente.

Dessa forma, um único banco de dados de clientes pode tanto alimentar os sistemas de informação no que se refere à mensuração da rentabilidade de clientes,

quanto facilitar o trabalho dos departamentos de marketing e vendas através do fornecimento de perfis do cliente. No hotel, poderiam ser geradas informações relativas a: consumo de atividades, produtos e serviços, frequência de utilização dos serviços do hotel, tempo médio de estadia, meio utilizado mais frequentemente para pagamento, canal utilizado para a solicitação de reservas, entre outros.

Os dados, que irão formar e abastecer o banco de dados, podem ser obtidos pelo exame de documentos e controles internos existentes, ou através de questionários respondidos pelos clientes, para depois serem reunidos num único banco. Sobre o seu armazenamento, manipulação e extração dos dados, Beuren (2000, p. 61) aponta que “se o banco de dados funcionar como um elemento catalisador, ele poderá eliminar a redundância de dados dentro e fora da empresa, ou seja, se alguém já pesquisou um determinado material antes, essa informação estará disponível”.

Pode-se visualizar o fluxo dos dados coletados até o processo de tomada de decisão, através da seguinte figura:

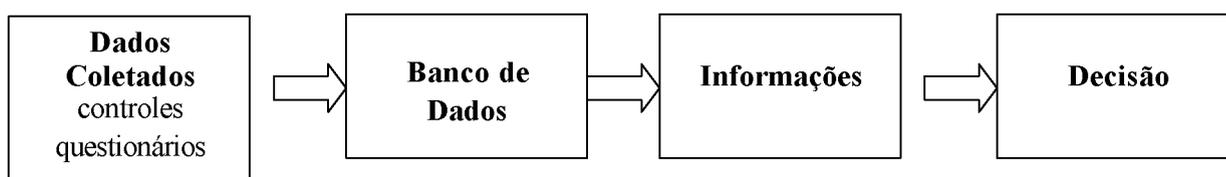


Figura 6 – Fluxo de dados dos Clientes

Em relação aos resultados obtidos para esta pergunta, e que podem ser visualizados no gráfico 10, percebe-se que a maioria dos hotéis (55,1%) afirma não possuir banco de dados individuais com perfis de clientes. Observou-se, durante a realização das entrevistas, que alguns desses hotéis, embora não possuíssem dados individualizados, dispunham de banco de dados capaz de subsidiar informações sobre grupos ou categorias de clientes (agência, operadora, empresa, particular...), sendo

voltados, principalmente, para a elaboração de estatísticas referentes à categoria de cliente que mais utiliza o serviço do hotel.

Em outros hotéis, os dados cadastrais e de consumo dos produtos e serviços (utilizados para os procedimentos de *check-in* e *check-out*) são apagados após a saída do cliente.

Tabela 14 – Distribuição da Existência de Banco de Dados Para Clientes

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Sim	56	38,1	38,1	38,1
	Não	81	55,1	55,1	93,2
	Apenas Para Alguns Clientes	10	6,8	6,8	100,0
Total		147	100,0	100,0	

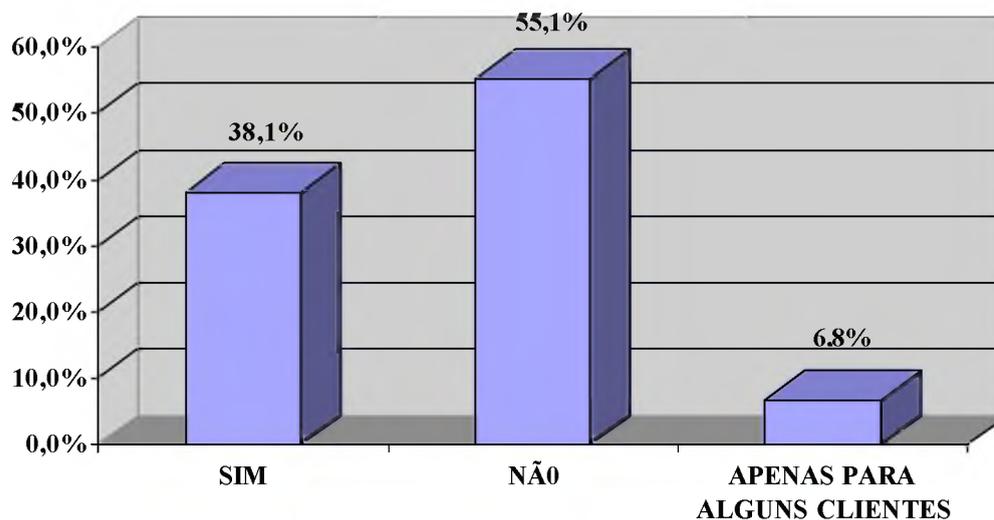


Gráfico 10 - Existência de Banco de Dados com Perfis de Clientes

Entre os 38,1% dos hotéis que responderam “sim” à questão, verifica-se algumas utilizações interessantes para o banco de dados.

Num dos hotéis, o entrevistado alega que a manutenção de banco de dados individuais sobre os clientes permitia diversas informações aos gestores, além de ser uma forma de obter perfis dos clientes. O banco de dados viabiliza ao hotel saber quantas vezes por mês ou ano o cliente vinha ao hotel, que tipo de serviço costumavam usar enquanto permaneciam no hotel e o volume médio de *room-nights* do cliente. Esse banco individual também abrange alguns procedimentos para preservar o cliente, tipo: quando um cliente *habitué*¹³ chega ao hotel e não há quartos disponíveis, é fornecida uma cortesia para que este cliente se hospede em um outro hotel de igual padrão como forma de garantir o atendimento e a fidelidade do mesmo.

Outro hotel usava o banco de dados individualizado para melhorar suas campanhas de marketing, observando quantas pessoas retornaram ou foram ao hotel devido a uma campanha específica. O exemplo utilizado foi o seguinte: se colocasse um *outdoor* em determinado local ou região e o fluxo de pessoas vindas deste local aumentasse, eles intensificariam o marketing nesta área.

Contudo, mesmo nos hotéis que afirmaram possuir banco de dados para clientes, não foi verificado o uso de banco de dados a um processo estruturado de mensuração da rentabilidade individual do cliente. Quando precisam saber, por exemplo, qual o cliente mais lucrativo do hotel, recorrem às informações sobre o número médio de *room-nights* do cliente.

Ora, se a informação sobre número médio de *room-nights* for uma medida de lucratividade do cliente, poderá ser considerado lucrativo um cliente que gere várias *room-nights*, mesmo que estas representem prejuízo ao hotel. Na verdade, se um cliente traz prejuízo, quanto mais *room-nights* este cliente gerar, pior será para o resultado do hotel.

¹³ Ver capítulo 1, item 10 (termos e expressões relevantes)

Vinculando os dados relativos à existência de banco de dados com os relativos ao tamanho dos hotéis, exposto na tabela 15, observa-se que dos 56 hotéis, os quais afirmaram possuir o banco de dados, 36 são hotéis de grande porte. Isto pode sinalizar um maior gerenciamento de clientes por parte desses hotéis.

Tabela 15 – Distribuição da existência de Bancos de Dados para Clientes em Relação ao Tamanho dos Hotéis

TAMANHO	EXISTÊNCIA DE BANCO DE DADOS PARA CLIENTES		
	Sim	Não	Apenas para alguns clientes
até 100 UH's (médio porte)	20	47	6
acima de 100 UH's (grande porte)	36	34	4

Dito isso, demonstra-se que os bancos de dados existentes nos hotéis podem ser adaptados para viabilizar o processo de geração de informações sobre a rentabilidade dos clientes, uma vez que, de uma maneira geral, as deficiências apresentadas referem-se ao nível de detalhamento (ausência de dados individualizados) e à limitação do uso no gerenciamento do hotel (uso limitado para fins de marketing e vendas).

Questão 09: EXISTE AVALIAÇÃO PARA O RESULTADO QUE CADA CLIENTE PROPORCIONA AO HOTEL?

Conforme foi discutido no capítulo 3, a avaliação de resultado é o procedimento que irá permitir o conhecimento sobre a contribuição dos diversos clientes para a formação do resultado da empresa, sendo também fundamental no processo de alcance dos objetivos da empresa, principalmente nos hotéis, ambiente no qual se realiza a presente pesquisa.

Pode-se visualizar, através da adaptação simplificada de um exemplo utilizado por Hornegren, Foster e Datar (2000, p.16), como seria uma avaliação de resultado por cliente para um lucro operacional de \$135.000,00 (ver quadro 3).

CLIENTE	LUCRO OPERACIONAL DO CLIENTE	% DO CLIENTE SOBRE O LUCRO OPERACIONAL TOTAL
A	5.000,00	3,7%
B	15.000,00	11,1%
C	32.000,00	23,6%
D	48.000,00	35,6%
E	35.00000	25,9%
	135.000,00	100,0%

Quadro 3 – Exemplo de Avaliação de Resultado por Cliente

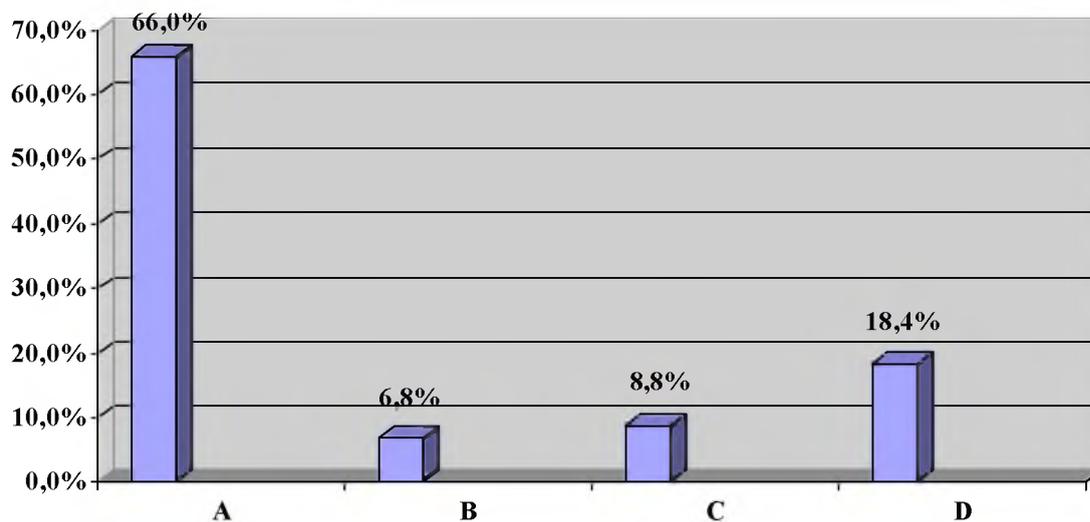
O exemplo apenas mostra, de forma geral, como se daria o processo de avaliação do resultado por cliente, pois um processo como este exige uma observação de modo mais detalhado sobre a formação do resultado.

Segundo os autores anteriormente citados, na maioria das vezes, ao avaliar o resultado proporcionado pelos clientes individualmente, os gestores concluem que um reduzido número de clientes é responsável pela maior porcentagem de contribuição ao lucro.

No que diz respeito à existência da avaliação do resultado individual proporcionado pelos clientes, os resultados demonstrados no gráfico 11 apontam que apenas 18,4% dos hotéis da amostra possuem um sistema estruturado voltado para tal. Isto reflete uma deficiência informacional dos gestores sobre a rentabilidade obtida com cada um de seus clientes.

Tabela 16 – Distribuição da Existência de Avaliação de Resultado por Cliente

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Não se Conhece o Resultado por Cliente	97	66,0	66,0	66,0
	Não Existe Avaliação do Resultado	10	6,8	6,8	72,8
	Parcialmente, Avalia-se Apenas Alguns Clientes	13	8,8	8,8	81,6
	Sim, existe um Sistema Estruturado para isso	27	18,4	18,4	100,0
	Total	147	100,0	100,0	



LEGENDA:

- A** – Não se conhece o resultado por cliente.
- B** – Não existe avaliação do resultado.
- C** – Parcialmente, avalia-se apenas alguns clientes.
- D** – Sim, existe um sistema estruturado para isso.

Gráfico 11 - Existência de Avaliação do Resultado Individual Proporcionado pelos Clientes

Pertinente aos hotéis que responderam não avaliar individualmente os resultados com clientes, constata-se durante as entrevistas que a maioria realiza a avaliação do resultado por categoria de clientes. As categorias utilizadas variam de acordo com os interesses da direção. Em geral, os clientes eram separados nas seguintes categorias: particulares, agências, empresas e operadoras. Assim, os sistemas de informação destes hotéis informam qual a categoria de cliente que gera mais lucro para o hotel.

Nos hotéis que realizam a avaliação do resultado individual proporcionado pelo cliente, se fazia através do número de *room-nights*. Contudo, este método pode não revelar a correta relação *custo x receita* do cliente. Isto ocorre porque, neste método, um cliente, no qual o hotel investe em marketing e divulgação e este gera 10 *room-nights*, é visualizado da mesma maneira que um cliente para o qual o hotel não realiza nenhum investimento, mas consegue obter dele 10 *room-nights*. Sendo assim, o método em questão é deficiente, pois não contempla os custos fixos identificáveis ao cliente.

Cruzando os dados sobre a existência de avaliação de resultado individualizado com os dados sobre o tamanho do hotel, conforme se observa na tabela 17, descobre-se que dentre os 27 hotéis que afirmaram possuir um sistema estruturado para avaliar resultado por cliente, 22 possuíam acima de 100 UH's, denotando, portanto, um processo de gestão mais sofisticado. Vale salientar que, durante as entrevistas, percebe-se, como prática nesses hotéis, o planejamento do resultado e sua respectiva análise das variações.

Tabela 17 – Distribuição da Existência de Avaliação de Resultado por Cliente em
Relação ao Tamanho dos Hotéis

EXISTENCIA DE AVALIAÇÃO DE RESULTADO POR CLIENTE	TAMANHO DO HOTEL	
	até 100 UH's (médio porte)	acima de 100 UH's (grande porte)
Não se conhece o resultado por cliente	56	41
Não existe avaliação do resultado	7	3
Parcialmente, avalia-se apenas alguns clientes	5	8
Sim, existe um sistema estruturado para isso	5	22

Analisando os dados apresentados na tabela 18, a qual expõe os dados obtidos sobre a existência de bancos de dados individuais com os relativos à avaliação de resultado por cliente, percebe-se que 23 dos 56 hotéis, que possuíam banco de dados com informações individuais sobre clientes, afirmaram não realizar avaliação individualizada do resultado, ou não efetuar avaliações de resultados.

De outra maneira, nota-se que os hotéis, os quais avaliam o resultado, seja total ou parcialmente, contam com um banco de dados. Isto confirma a importância dos bancos de dados no processo de geração de informações sobre clientes, bem como na mensuração da sua rentabilidade.

Tabela 18 – Distribuição da Existência de Avaliação de Resultado por Cliente em
Relação à Existência de Banco de Dados dos Clientes

EXISTENCIA DE AVALIAÇÃO DE RESULTADO POR CLIENTE	EXISTENCIA DE BANCO DE DADOS COM INFORMAÇÕES INDIVIDUAIS SOBRE CLIENTES		
	Sim	Não	Apenas para alguns clientes
Não se conhece o resultado por cliente	22	72	3
Não existe avaliação do resultado	1	7	2
Parcialmente, avalia-se apenas alguns clientes	7	2	4
Sim, existe um sistema estruturado para isso	26	0	1

Estes dados sugerem que os hotéis não dispõem de um sistema de avaliação de resultado que contemple todos os aspectos envolvidos na formação do resultado do cliente. Pois, mesmo nos hotéis que afirmam possuir um sistema estruturado voltado para a avaliação desse resultado, detecta-se problemas na estrutura das informações utilizadas (como, por exemplo, ausência das informações sobre os custos fixos identificáveis ao cliente). Dessa forma, ressalta-se que os sistemas de informação utilizados nos hotéis, além de permitir a avaliação de resultado dos produtos, serviços, departamentos e atividades, devem contemplar também a avaliação do resultado dos clientes.

Questão 10: SÃO ATRIBUÍDOS AOS DIVERSOS CLIENTES DO HOTEL CUSTOS E RECEITAS RELATIVAS ÀS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS NO ATENDIMENTO E MANUTENÇÃO DOS MESMOS?

A utilização do conceito de atividades, para a mensuração da rentabilidade do cliente, provém da idéia de que os clientes consomem atividades, que, por sua vez, consomem recursos. Porém este consumo pode se dar de forma diferenciada para cada cliente.

De acordo com o que foi exposto no CAPÍTULO 3, item 2, o valor da receita, obtida através da venda de produtos e serviços ao cliente, está associado a uma série de custos, ocasionados pelas atividades despendidas no processo de atendimento e manutenção do mesmo. Dessa forma, as atividades devem incorporar o enfoque do resultado, contemplando tanto os custos quanto as receitas a elas associadas.

O enfoque do resultado é defendido por Pereira (2001, p.241), quando este afirma que, mesmo em situações em que o foco de atenção seja os custos, é conveniente a identificação de sua correspondente receita. Para justificar esta afirmação, o autor apresenta os seguintes motivos:

- I. Custos representam recursos consumidos com o propósito de gerar algum produto, ou seja, sempre contribuem em algum grau para a geração de produtos, devendo ser identificado esse grau de contribuição;
- II. O controle de custos é mais efetivo quando confrontado com a receita gerada, permitindo-se a análise dos efeitos de um programa de redução de custos, em termos de sua contribuição ao resultado da empresa; e
- III. Se um custo é relevante para fins de controle, então sua confrontação com a correspondente receita gerada constitui um parâmetro para avaliar tal relevância.

O propósito desta questão é verificar a utilização do conceito de atividades para a mensuração da rentabilidade. Analisando os resultados obtidos com a amostra pesquisada, notamos uma predominância da não atribuição das receitas e custos das atividades relacionadas com o atendimento e a manutenção do cliente, o que pode ser observado através do gráfico 12.

Tabela 19 - Distribuição da Atribuição dos Custos e Receitas das Atividades de Atendimento e Manutenção aos Clientes

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Sim	22	15,0	15,0	15,0
	Não	122	83,0	83,0	98,0
	Apenas Para Alguns Clientes	3	2,0	2,0	100,0
Total		147	100,0	100,0	

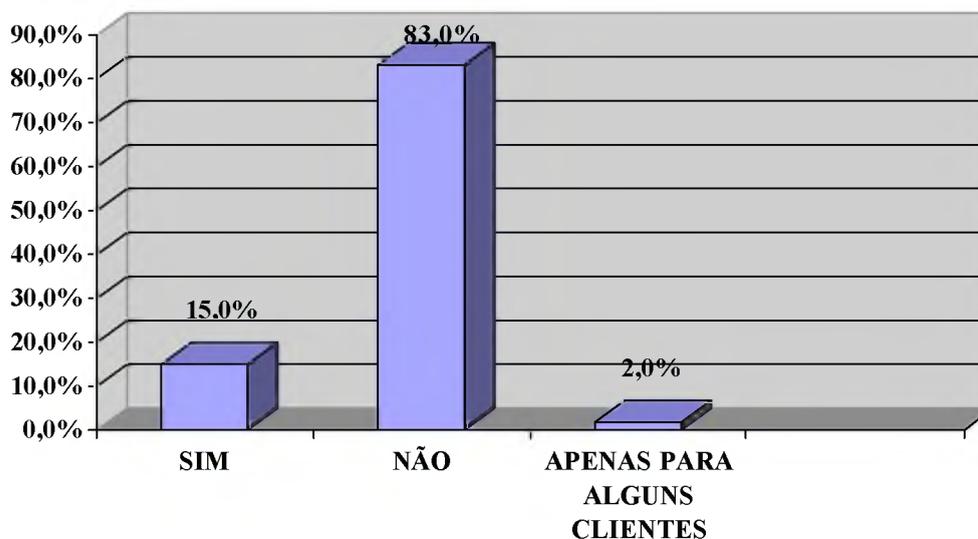


Gráfico 12 - Atribuição dos Custos e Receitas das Atividades de Atendimento e Manutenção aos Clientes

De uma maneira geral, nos hotéis que responderam “não” à questão, a justificativa dada é que essa atribuição de atividades pressuporia um sistema onde houvesse a definição, identificação e controle dessas atividades, o que acabaria sendo mais oneroso para o hotel, pois implica na realização de um alto investimento para a implantação e alimentação do sistema.

Percebe-se que esta afirmação justifica o fato da maioria dos hotéis, que responderam “sim” à questão (ver tabela 20), ter sido hotéis de grande porte, onde geralmente se observa a realização de maiores investimentos em ferramentas gerenciais.

Tabela 20 - Distribuição da Atribuição dos Custos e Receitas das Atividades de Atendimento e Manutenção em Relação ao Tamanho dos Hotéis

TAMANHO	ATRIBUIÇÃO DOS CUSTOS E RECEITAS DAS ATIVIDADES DE ATENDIMENTO E MANUTENÇÃO AOS CLIENTES		
	Sim	Não	Apenas para alguns clientes
até 100 UH's (médio porte)	6	66	1
acima de 100 UH's (grande porte)	16	56	2

Portanto, embora a atribuição de receitas e custos às atividades possa contribuir na mensuração da rentabilidade, abastecendo o sistema de informação com dados referentes às atividades consumidas pelos diversos clientes e o resultado obtido com o consumo dessas atividades, há de se reconhecer que a implantação do conceito de atividades nas empresas requer uma mudança na concepção da estrutura de funcionamento destas e do seu gerenciamento.

Questão 11: OS FLUXOS DE CAIXA (RECEBIMENTOS E PAGAMENTOS) GERADOS PELOS CLIENTES SÃO ANALISADOS LEVANDO-SE EM CONSIDERAÇÃO O “VALOR DO DINHEIRO NO TEMPO”?

A análise de fluxos de caixa pressupõe uma análise da quantidade de recurso financeiro (especificamente o dinheiro) em função do fator “tempo”. Nos hotéis, não é raro que as entradas de recursos financeiros proporcionados pelos clientes não coincidam com o momento do fornecimento dos serviços. Por outro lado, o hotel possui compromissos financeiros assumidos com fornecedores, realizados para possibilitar o fornecimento dos serviços ao cliente.

Considerando que os meios de pagamento utilizados pelos clientes podem implicar em diferentes prazos para o ingresso de recurso no hotel, torna-se ainda mais

necessária a inserção do conceito de valor do dinheiro no tempo, nas análises dos fluxos gerados pelos clientes. Para Jiambalvo (2002, p.169), o conceito de valor do dinheiro no tempo reconhece que é melhor receber um real hoje do que recebê-lo em qualquer momento futuro. Segundo o autor, isto ocorre porque o dinheiro recebido hoje pode ser investido de modo que, ao final do ano, seu valor seja maior.

Para Pereira (2001, p.230), “todos os ativos devem ser expressos por seu valor à vista, garantindo-se que esse valor expresse adequadamente uma realidade”. Assim, reforça-se a idéia de que os recursos financeiros gerados pelos clientes devem ser analisados sob a perspectiva do seu valor presente.

Na pesquisa realizada, observa-se que 74,8% dos hotéis constantes na amostra (ver gráfico 13) não utilizam esse conceito, o que pode ser prejudicial para a percepção da real rentabilidade do cliente. A não utilização desse conceito implica que um cliente, que gera um lucro de \$1.000,00 e paga à vista, seja analisado da mesma forma que um outro cliente que gera \$1.000,00 de lucro, porém paga com 30 dias. Há de se observar que o primeiro cliente representa um capital disponível mais rápido para investimento e que o valor fornecido pelo segundo cliente será afetado por fatores como: perda do poder aquisitivo e oscilação das taxas de juros praticadas no mercado.

Tabela 21 – Distribuição da Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo”

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	SIM	37	25,2	25,2	25,2
	NÃO	110	74,8	74,8	100,0
Total		147	100,0	100,0	

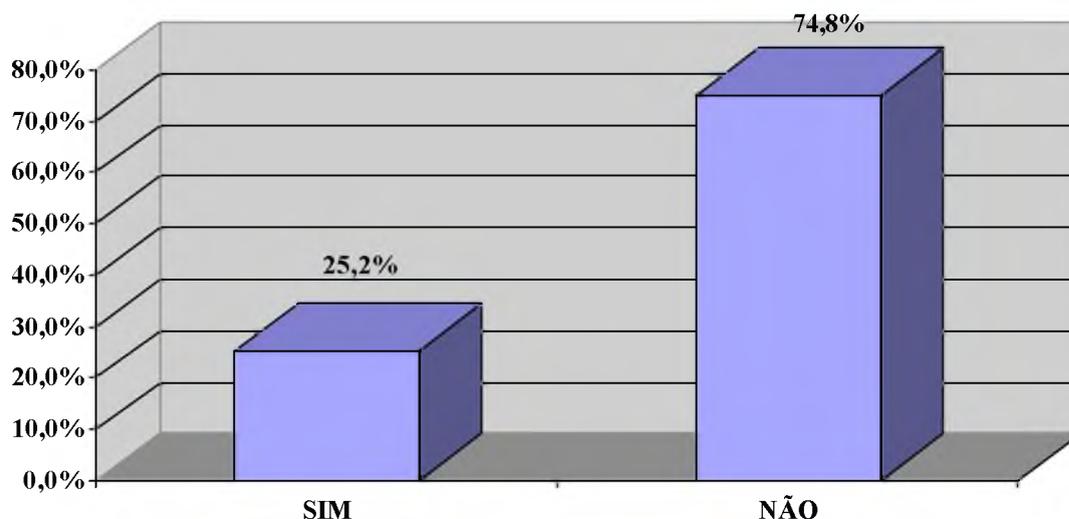


Gráfico 13 - Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo”

Procedendo ao cruzamento das respostas obtidas, nesta questão, com os dados relativos ao tamanho dos hotéis, expostos na tabela 22, descobre-se que a utilização do conceito de “valor do dinheiro no tempo” é maior nos hotéis de grande porte. Isto é reflexo de algumas colocações feitas pelas pessoas entrevistadas nos grandes hotéis, as quais afirmaram que, para fins de análises financeiras, mantinha-se um banco de dados com cotações de dólar, taxas de juros de mercado, etc.

Tabela 22 - Distribuição da Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo” em Relação ao Tamanho dos Hotéis

TAMANHO	UTILIZAÇÃO DO CONCEITO DE “VALOR DO DINHEIRO NO TEMPO”	
	Sim	Não
até 100 UH's (médio porte)	11	62
acima de 100 UH's (grande porte)	26	48

Constata-se também que 10 dos 27, hotéis que afirmaram possuir um sistema estruturado para a avaliação do resultado individual proporcionado pelos clientes, não utilizavam o conceito de “valor do dinheiro no tempo” (ver tabela 23), sinalizando, assim, uma deficiência das informações produzidas por esses sistemas. Nestes hotéis, a não utilização do conceito para a análise dos fluxos de caixa pode fornecer algumas impressões equivocadas sobre os resultados obtidos, além de dificultar comparações precisas entre clientes.

Tabela 23 - Distribuição da Utilização do Conceito de “Valor do Dinheiro no Tempo” em Relação a Realização de Avaliação de Resultados por Cliente

EXISTÊNCIA DE AVALIAÇÃO DE RESULTADO POR CLIENTE	UTILIZAÇÃO DO CONCEITO DE “VALOR DO DINHEIRO NO TEMPO”	
	Sim	Não
Não se conhece o resultado por cliente	15	82
Não existe avaliação do resultado	1	9
Parcialmente, avalia-se apenas alguns clientes	4	9
Sim, existe um sistema estruturado para isso	17	10

Dado o exposto, conclui-se que as informações, relativas aos recursos gerados pelos clientes dos hotéis, não contemplam os aspectos financeiros envolvidos nas operações, o que possui conseqüências diretas na análise da rentabilidade dos clientes, principalmente por não reconhecerem os efeitos no lucro provocados pelos diversos prazos concedidos.

Questão 12: O HOTEL CONSIDERA IMPORTANTE DISPOR DE UM SISTEMA ELETRÔNICO QUE PERMITA INFORMAÇÕES IMEDIATAS SOBRE A RENTABILIDADE INDIVIDUAL OBTIDA COM OS CLIENTES, PARA UMA TOMADA DE DECISÃO INADIÁVEL?

A respostas obtidas para esta pergunta apontam que, mesmo com algumas restrições sobre a abrangência da informação a todos os clientes, 85% dos hotéis entrevistados atribuem importância aos sistemas de informação que forneçam a rentabilidade individual obtida com os clientes, o que pode ser observado no gráfico 14.

Tabela 24 – Distribuição da Importância Atribuída aos Sistemas Eletrônicos com Informações sobre a Rentabilidade Individual dos Clientes

		Frequência	Percentual	Valid. Percent.	Percentual Acumulado
Valid	Sim	114	77,6	77,6	77,6
	Não	21	14,2	14,2	91,8
	Apenas Para Alguns Clientes	12	8,2	8,2	100,0
	Total	147	100,0	100,0	

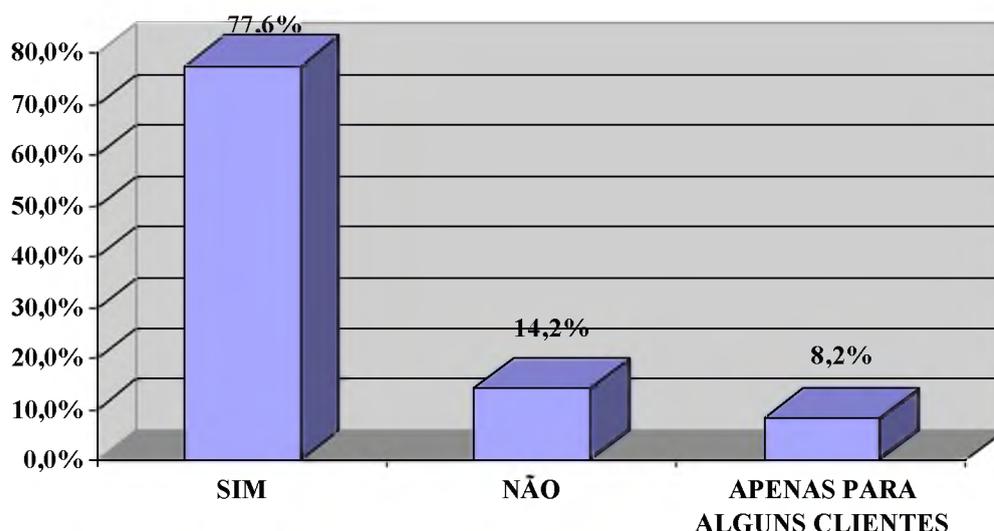


Gráfico 14 - Importância dos Sistemas Eletrônicos com Informações sobre a Rentabilidade Individual dos Clientes

Percebe-se que os hotéis, mesmo não dispondo dessa tecnologia, não ignoram a sua necessidade dentro do processo decisório. Nas entrevistas, os hotéis, que consideraram o sistema importante, costumavam deixar claro que a ausência do sistema era função de uma série de melhorias na estrutura, nos controles e nos próprios departamentos, que precisavam preceder a implantação e o funcionamento do sistema.

Os hotéis, que não atribuíram importância ao sistema eletrônico com informações sobre a rentabilidade de clientes, alegaram possuir uma carteira de clientes bastante restrita, o que segundo eles justificaria a não implantação de um sistema com essa finalidade. Outros hotéis afirmaram que os gestores tinham condições de tomar decisões relativas a clientes apenas com o conhecimento de negócio, dispensando um sistema eletrônico.

De um modo geral, as justificativas apresentadas para a não importância desses sistemas apenas demonstram o desconhecimento desses hotéis sobre a aplicabilidade e a utilidade do sistema. Pois, a necessidade informacional sobre clientes e os benefícios

obtidos para as decisões não estão associados ao volume de clientes possuídos pelas empresas.

Em relação às decisões tomadas com base apenas no *feeling* do gestor, considera-se que pode ser um procedimento bastante arriscado, principalmente num cenário de alta competitividade, onde se destaca a política de diferenciação através da informação.

É importante destacar que apenas 01, dentre os hotéis internacionais entrevistados (ver tabela 25), não considerou importante a existência do sistema. Este comportamento aponta para o reconhecimento da necessidade de informações mais especializadas em estruturas de gestão mais complexas e competitivas, como é o caso de hotéis internacionais.

Tabela 25 - Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação à Propriedade dos Hotéis

PROPRIEDADE	IMPORTANCIA DA INFORMACAO SOBRE A RENTABILIDADE INDIVIDUAL OBTIDA COM CLIENTES		
	Sim	Não	Apenas para alguns clientes
Rede Nacional	9	3	1
Rede Internacional	20	1	1
Independente	84	16	10
Outros	1	1	12

Relacionando as respostas obtidas para esta questão com os dados sobre os tamanhos dos hotéis (expostos na tabela 26), verifica-se que dos 126 hotéis que atribuíram importância à existência do sistema (independente de terem restrições quanto à abrangência dos clientes), 65 eram hotéis de grande porte e 61 de médio porte. Este equilíbrio entre as respostas obtidas nos hotéis de médio e grande porte sugere que a importância do sistema para o gerenciamento do hotel é algo que

independe do porte do mesmo, dado que todo o hotel possui clientes, dos quais depende para a sua continuidade. Portanto, estão constantemente tomando decisões relativas a estes.

Tabela 26 - Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação ao Tamanho dos Hotéis

TAMANHO	IMPORTANCIA DA INFORMACAO SOBRE A RENTABILIDADE INDIVIDUAL OBTIDA COM CLIENTES		
	Sim	Não	Apenas para alguns clientes
até 100 UH's (médio porte)	52	12	9
acima de 100 UH's (grande porte)	62	9	3

Vinculando os dados obtidos sobre o tipo de custeio utilizado com as respostas acerca da importância atribuída pelos hotéis à informação sobre a rentabilidade, revela-se que, mesmo nos hotéis que utilizam o custeio por absorção (o qual demonstrou-se inadequado para a determinação da rentabilidade individual obtida com os clientes), a existência de um sistema eletrônico, capaz de fornecer informações sobre a rentabilidade de clientes, é considerada importante (ver tabela 27). Isto demonstra que esses hotéis, mesmo com as limitações informacionais provocadas pela utilização do custeio por absorção, têm consciência do potencial da utilização das informações da rentabilidade de clientes para reduzir o grau de incerteza das decisões tomadas no processo de gerenciamento do hotel.

Tabela 27 - Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação ao Tipo de Custeio

TIPO DE CUSTEIO	IMPORTANCIA DA INFORMACAO SOBRE A RENTABILIDADE INDIVIDUAL OBTIDA COM CLIENTES		
	Sim	Não	Apenas para alguns clientes
Absorção	79	18	9
Variável	30	3	3
ABC	5	0	0

Nos hotéis, que atribuem aos clientes os custos e receitas das atividades de atendimento e manutenção dos mesmos, verifica-se que, independente da existência de algumas restrições, todos atribuíram importância à informação sobre a rentabilidade (ver tabela 28). Este resultado não causa admiração, uma vez que estes hotéis (conforme se apura com os comentários feitos à questão 10) apresentam-se mais dispostos a realizar investimentos em instrumentos gerenciais.

Tabela 28 - Distribuição da Importância da Informação Sobre a Rentabilidade Individual Obtida com Clientes em Relação à Atribuição de Custos e Receitas às Atividades de Atendimento e Manutenção

CUSTOS E RECEITAS DAS ATIVIDADES	IMPORTANCIA DA INFORMACAO SOBRE A RENTABILIDADE INDIVIDUAL DE CLIENTES		
	Sim	Não	Apenas para alguns clientes
Sim	21	0	1
Não	92	21	9
Apenas Alguns Clientes	1	0	2

Por fim, os resultados apresentados, para esta questão, reafirmam a importância da realização da pesquisa e dos sistemas de informação capazes de fornecer

informações sobre a rentabilidade de clientes, o que pode contribuir para a eficácia das decisões e a conseqüente melhoria do gerenciamento dos hotéis.

CAPÍTULO 5
CONSIDERAÇÕES FINAIS

A crescente competitividade no ambiente empresarial tem provocado uma busca contínua por tecnologias gerenciais, visando garantir a sobrevivência no mercado.

Estas tecnologias procuram prover os gestores com informações estruturadas que subsidiem o processo decisório, contribuindo para a qualidade e eficácia das decisões.

As decisões tomadas pelos gestores devem vislumbrar a garantia da continuidade das organizações, o que se torna possível quando se consegue obter o lucro.

Para obter lucro, é necessário que, no confronto entre as receitas obtidas e os custos incorridos, haja um resultado positivo.

As receitas, normalmente, são geradas pelos clientes através do consumo dos produtos e serviços fornecidos pela empresa, que, por sua vez, demandam diversas atividades durante o fornecimento. Os clientes, por possuírem diferentes características e necessidades, acabam consumindo os produtos ou serviços de forma diferenciada, gerando receitas e custos diferenciados, provocando uma diferença na rentabilidade proporcionada por cada cliente.

Para que a informação sobre a rentabilidade de clientes esteja inserida no processo decisório, torna-se necessária a existência de um sistema de informação estruturado, que forneça aos gestores, de forma oportuna, informações sobre a rentabilidade individual desses clientes.

Ao mensurar a rentabilidade individual, os gestores poderão melhorar a qualidade das decisões relativas às operações e políticas com clientes. Poderão também concentrar seus esforços nos clientes lucrativos e tentar tornar lucrativas as relações com outros clientes que não estejam sendo lucrativos.

A hotelaria, como ambiente altamente competitivo de grande importância para a economia, torna-se um ambiente propício para a realização de pesquisas que tratem da qualidade das informações usadas no processo decisório.

Através da realização de pesquisas, descobrem-se as necessidades informacionais das organizações, suas fragilidades, deficiências, podendo, inclusive, formalizar ou divulgar procedimentos que estejam sendo praticados com sucesso por estas organizações.

Dessa forma, este estudo tem como objetivo geral investigar se a rentabilidade obtida com os clientes é mensurada de maneira individual, através de informações estruturadas, geradas nos sistemas de informação dos hotéis de estados nordestinos. Busca-se também, de uma forma secundária, descobrir o grau de importância atribuído pelos hotéis a este tipo de mensuração, verificar a existência de bancos de dados com informações sobre o perfil individual dos clientes, investigar se os hotéis conhecem o resultado individual obtido com o cliente (mesmo não sendo obtido através de informações estruturadas) e conhecer o grau de mensuração que predomina nos hotéis de grande e médio porte.

Para atingir os objetivos estabelecidos, fez-se necessária a realização de um estudo empírico nos hotéis do Nordeste. Este estudo envolveu uma pesquisa de campo em 147 hotéis, localizados nos cinco estados nordestinos mais representativos em números de meios de hospedagem.

Nas hipóteses levantadas, estabeleceu-se como hipótese de nulidade que os hotéis dispunham de informações estruturadas, que permitiam a mensuração da rentabilidade individual obtida com os clientes. Estabeleceu-se, ainda, como hipóteses alternativas, que os hotéis possuíam um sistema de informação, que, embora não contasse com informações estruturadas, possibilitava a mensuração da rentabilidade individual obtida com seus clientes, ou, ainda, que os hotéis possuíam um sistema de

informação estruturado que permitia o conhecimento dos resultados obtidos com as diversas categorias de clientes, sem individualizar a rentabilidade.

Como resultado, a pesquisa revela os seguintes pontos relevantes:

- a. O custeio predominante nos hotéis entrevistados é o custeio por absorção, utilizado por 72,1% desses hotéis, com ampla utilização da prática de rateios de custos fixos. Este procedimento pode distorcer os resultados obtidos com os clientes, uma vez que critérios de rateio mal estruturados passem a transformar clientes rentáveis em não-rentáveis e vice-versa.
- b. Em 83% dos hotéis, não há atribuição de receitas e custos às atividades demandadas nos processos de atendimento e manutenção dos clientes, o que pode dificultar o estabelecimento de um perfil de consumo de atividades pelos clientes;
- c. Em 55,1% dos hotéis entrevistados, não há banco de dados com o perfil individual de clientes que subsidie o processo decisório;
- d. Apenas 26 (18,4%), dos 147 hotéis, afirmam possuir um sistema estruturado, que proporcione a avaliação do lucro obtido com cada cliente. Destes hotéis, 10 não utilizam o conceito de “valor do dinheiro no tempo”. A não utilização desse conceito pode fornecer impressões distorcidas sobre a lucratividade e dificultar comparações. Observa-se ainda que, nesses 26 hotéis, a rentabilidade dos clientes é analisada através do número de room-nights proporcionadas, o que, conforme mostrado na página 110, não se apresenta como método adequado.

Dadas as constatações expostas nos itens **a**, **b** e **d**, face ao que foi exposto na revisão teórica sobre a importância da utilização dos conceitos de custeio variável, de

resultado das atividades e de “valor do dinheiro no tempo” para a mensuração da rentabilidade, rejeita-se a hipótese de nulidade ao verificar que os hotéis não possuem um sistema de informação estruturado que possibilite a mensuração da rentabilidade individual obtida com os clientes.

A hipótese dos hotéis possuírem um sistema de informação não estruturado, que possibilite a mensuração da rentabilidade individual, também é rejeitada quando se observa o resultado exposto na letra **d**, o qual revela a não avaliação do resultado individual pelos hotéis.

Por último, rejeita-se a hipótese dos hotéis possuírem um sistema estruturado com informações sobre diversas categorias de clientes, uma vez que os conceitos que estão envolvidos na mensuração da rentabilidade, não foram constatados de forma ampla nos hotéis, como se observa nas letras **a e b**.

Portanto, os objetivos geral e específico são atingidos, pois se constata que os sistemas de informação dos hotéis não geram informações estruturadas sobre a rentabilidade individual obtida com os clientes. Observa-se também que a maioria dos hotéis, conforme descrito na letra **c**, possui bancos de dados individuais com informações individuais sobre o perfil de clientes.

Destaca-se ainda que, apesar da mensuração não ser gerada nos Sistemas de Informação, os hotéis (mesmo com restrições) consideram importante dispor de um sistema eletrônico que seja capaz de fornecer informações sobre a rentabilidade individual obtida com os clientes, como forma de melhorar a qualidade das decisões relativas a clientes.

Pelo exposto, resolve-se o problema de pesquisa evidenciando que os hotéis pesquisados não realizam a mensuração da rentabilidade obtida com os clientes para subsidiar o processo de gerenciamento.

Dessa forma, conclui-se que mensurar a rentabilidade individual obtida com os clientes pode ser de grande utilidade para o gerenciamento dos clientes, além de melhorar significativamente a qualidade das decisões relativas a negócios efetuados com clientes. Portanto, é salutar que esta informação venha a ser incorporada ao processo gerenciamento dos hotéis.

Visando o aprofundamento do tema e a exploração de aspectos não contemplados neste trabalho, faz-se algumas sugestões para os próximos trabalhos, como:

- Expandir a pesquisa para outros estados e regiões ou replicá-la, de modo a verificar se a realidade constatada, nesta pesquisa, se reproduz de alguma forma em outros locais.
- Explorar as ferramentas de Tecnologia de Informação existentes para a mensuração da rentabilidade de clientes, buscando observar os conceitos e parâmetros nos quais esses sistemas são pautados.
- Desenvolver um modelo de mensuração de rentabilidade individual de clientes para o setor hoteleiro.

Por fim, acredita-se que a pesquisa pode ter contribuído com importantes informações sobre o perfil do gerenciamento no setor hoteleiro, principalmente no que diz respeito ao gerenciamento de clientes. Acredita-se também ter contribuído para estimular a realização de outras pesquisas no setor hoteleiro, permitindo que no futuro os gestores dos hotéis possam dispor de instrumentos de gestão mais adequados às suas necessidades informacionais.

BIBLIOGRAFIA

1. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, L. B. de. **Estudo de um modelo conceitual de decisão aplicado a eventos econômicos, sob a ótica da gestão econômica**. 1996. 126 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - FEA/USP, São Paulo.

_____. de. Sistema de Informação de Gestão Econômica. In: CATELLI, A. (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001. cap. 10, p. 308-322.

ANDRADE, N.; BRITO, P. L. de; JORGE, W. E. **Hotel: Planejamento e projeto**. 2 ed. São Paulo: Senac, 2000.

ARAÚJO, A. O. **Contribuição ao Estudo de Indicadores de Desempenho de Empreendimentos Hoteleiros, sob o Enfoque da Gestão Estratégica**. 2001. 159 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - FEA/USP, São Paulo.

ARIMA, C. H. Sistemas de Informações Gerenciais. In: SCHMIDT, P. (Org.). **Controladoria: Agregando Valor para a Empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002. cap. 4, p. 79-90.

ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de: André Olimpio Mosselman Du Chenoy Castro. São Paulo: Atlas, 2000. 812 p. Título original: Management Accounting.

BARROS, A. de J. P. de; LEHFELD, N. A. de S. **Projeto de Pesquisa: Propostas Metodológicas**. 11 ed. Rio de Janeiro: Vozes, 2000.

BEUREN, I. M. **Gerenciamento da Informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial**. São Paulo: Atlas, 2 ed., 2000.

BIO, S. R. **Sistemas de Informação: Um Enfoque Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985.

BRESSOLIN, M. L. **Estratégia mercadológica visando melhor ocupação dos hotéis situados na região norte da ilha de Santa Catarina no período de baixa temporada**. 2001. 148 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia da Produção) - UFSC, Florianópolis.

BUCCI, A. G. **CRM –Trajetória, Histórico e Conceituação**. Disponível em: <www.bucci.com.br/antonio>. Acesso em 10 jan. 2002.

CATARINO, J. A. Poised to Explode. **Diário econômico**, Lisboa, 20 set. 1999.

CASTELLI, G. **Administração Hoteleira**. 7 ed. Caxias do Sul: EDUCS, 1997.

CAVASSA, C. R. **Hoteles: Gerencia, Seguridad y Mantenimiento**. México: Trillas, 2000.

CHING, H. Y.. **Gestão Baseada em Custeio por Atividades**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

COLTMAN, M.M. **Introduction to travel & Tourism: an international approach**. New York: Van Nostrand Reinhold, 1989.

CORNACHIONE JÚNIOR, E. B. **Sistemas Integrados de Gestão: Uma abordagem da tecnologia da informação aplicada à Gestão Econômica (GECON): arquitetura, método, implantação**. São Paulo: Atlas, 2001.

CORTÉS, A. A. P. **Estudo exploratório de um sistema de informação de investimento para ativo fixo: uma abordagem contábil**. 1997. 160 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – FEA/USP, São Paulo.

CRESWELL, J. W. **Research Design: qualitative & quantitative approaches**. Thousand Oaks: Sage Publications, 1994.

CROSS, R. G. **Revenue Management: Maximização de Receitas**. Tradução de Caetano Manuel Filgueira Pimentel. Rio de Janeiro: Campus, 1998. 188 p. Título original: Revenue Management.

DUARTE, V.V. **Administração de Sistemas Hoteleiros: Conceitos Básicos**. São Paulo: SENAC, 1996.

FERREIRA, R. A.. **A Pesquisa Científica nas Ciências Sociais: Caracterização e Procedimentos**. Pernambuco: Editora Universitária da UFPE, 1998.

FRANCO, A. L. de; NORIEGA, P. B. M. . **Cost and Control in the Hospitality Industry**. New Jersey: Prentice-Hall, 2000.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de José Luiz Paravato. 9 ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001. 643 p. Título original: Managerial Accounting.

GOMES, J. S.; SALAS, J. M. A. **Controle de Gestão: uma abordagem conceitual e organizacional**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUERREIRO, R. **A Meta da Empresa: seu alcance sem mistérios**. 2ed. São Paulo: Atlas, 1999.

_____. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. 1989. 385 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - FEA/USP, São Paulo.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999. 550 p. Título original: Accounting Theory.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de Custos**. Tradução de: José Luiz Paravato. 9 ed. Rio de Janeiro: LTC, 2000. 717 p. Título original: Cost Accounting: a managerial emphasis.

IGNARRA, L. R. **Fundamentos do Turismo**. São Paulo: Pioneira, 1999.

JACOBS, F.A.; JOHNSTON, W.; KOTCHETOVA, Natalia. Customer Profitability: Prospective vs. Retrospective Approaches in a Business-to-Business Setting. *Industrial Marketing Management*, New York, v. 30, Issue 4, p. 353-363, May, 2001.

JIAMBALVO, J. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de Tatiana Carneiro Quírico. Rio de Janeiro: LTC, 2002. 280 p. Título original: Managerial Accounting.

KAM, V. **Accounting Theory**. 2 ed. New York: John Wiley & Sons, 1990.

KAPLAN, R. S.; COOPER, R. **Custo e Desempenho**. Tradução de O. P. Traduções. 2 ed. São Paulo: Futura, 2000. 376 p. Título original: Cost and effect.

LAFFERTY G.; VAN FOSSEN A. Integrating the tourism industry: problems and strategies. *Tourism Management*, Australia, v. 22, Issue 1, p. 11-19, February 2001.

LAUDON, K. C.; LAUDON, J. P. **Sistemas de Informação**. Tradução de: Alexandre Oliveira. 3 ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001. 433 p. Título original: Essentials of Management Information Systems.

LA TORRE, F. de. **Administração Hoteleira, Parte I** Departamentos. São Paulo: ROCA, 2001.

LENGNICK-HALL, C. A. Customer Contributions to Quality: a different view of the customer-oriented firm. *Academy of Management Review*, New York, v. 21, n. 3, p. 791-824, 1996.

LIGUORI, S.; GRAY, W. S. **Hotel and Motel: Management and Operations**. 2ed. New Jersey: Prentice Hall, 1990.

MARTINS, E. **Contribuição à Avaliação do Ativo Intangível**. 1972. 109 f. Tese (Doutorado) - FEA/USP, São Paulo.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

MEDLIK, S.; INGRAM, H. **The Business of Hotels**. 4 ed. Oxford: Butterworth-Heinemann, 2000.

MIA, L.; PATIAR, A. , The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study. **International Journal of Hospitality Management**, Australia, v. 20, Issue 2, p. 111-128, Jun. 2001.

OLIVEIRA, D. de P. R. **Sistemas de Informações Gerenciais**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

NAKAGAWA, M. **ABC: Custeio Baseado em Atividades**. São Paulo: Atlas, 1995.

PEREIRA, C. A. Avaliação de Resultados e Desempenhos. In: CATELLI, A. (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001. cap. 7, p.196-267.

_____. Ambiente, Empresa, Gestão e Eficácia. In: CATELLI, A. (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001. cap. 1, p.35-80.

PEREZ JR. J. H.; OLIVEIRA, L. M.; COSTA, R. G. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Atlas, 1999.

RELVAS, T. R. S. **Estudo das bases conceituais para desenvolvimento de modelos de previsão voltados para a gestão estratégica de Custos**. 1998. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - FEA/USP, São Paulo.

REZENDE, D. A.; ABREU, A. F. de. **Tecnologia da Informação aplicada a Sistemas de Informações empresariais**. São Paulo: Atlas, 2000.

SANTOS, A. R. dos. **Metodologia Científica: a construção do conhecimento**. 3 ed. Rio de Janeiro: DP&A editora, 2000.

SEKARAN, U. **Research Methods for Business: A skill building approach**. 3 ed. New York: Wiley & Sons, 2000.

SHANK, J. K.; GOVINDARAJAN V. **A Revolução dos Custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos**. Tradução de Luiz Orlando Lemos. 7 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997. 341 p. Título original: Strategic Cost Management.

SILVA, J. D. G. da. **Investigação da Prática da Gestão Econômica na Atividade Hoteleira**. 2000. 295 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - FEA/USP, São Paulo.

SILVA, J. D. G.; MIRANDA, L. C. **O controle de custos e o processo gerencial na indústria hoteleira do nordeste brasileiro: Um estudo da realidade gerencial hoteleira em face da nova dinâmica competitiva do setor.** In: CONGRESSO LATINO AMERICANO DE ESTRATÉGIA, 14. 2001, Buenos Aires.

SLYWOTSKY, A. J. **Migração do Valor:** como se antecipar ao futuro e vencer a concorrência. Tradução de Ana Beatriz Rodrigues e Priscilla Martins Celeste. Rio de Janeiro: Campus, 1997. 337 p. Título original: Value Migration.

Tourism proves as a resilient and stable economic sector. **News from the World Tourism Organization.** Madrid, 18 June, 2002. Disponível em : <www.world-tourism.org>. Acesso em 13 ago. 2002.

2. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 10520:** apresentação de citações em documentos. Rio de Janeiro, 2001.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 14724:** informação e documentação – trabalhos acadêmicos - apresentação. Rio de Janeiro, 2001.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 6023:** informação e documentação: referências – elaboração. Rio de Janeiro, 2000.

ANDRADE, J. V. de. **Turismo:** Fundamentos e Dimensões. 5ed. São Paulo: Ática, 1998.

ANDRADE, M. M. **Como Preparar Trabalhos Para Cursos de Pós Graduação.** 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

BARRETO, M. **Manual de Iniciação ao Estudo Turístico.** 5ed. São Paulo: Papyrus, 1999.

DENCKER, A. de F. M. **Métodos e Técnicas de Pesquisa em Turismo.** 2 ed. São Paulo: Futura, 1999.

FIGUEIREDO, Kleber. **Rentabilidade de clientes e nível de serviço:** conhecendo os clientes pela rentabilidade que proporcionam, é possível ajustar o nível de serviço ao cliente. Disponível em <www.coppead.cel/artigos>. Acesso em 7 out. 2001.

GREEN, S. B. ; SALKIND, N. J. ; AKEY, T. M. **Using SPSS for Windows:** analyzing and understand data. 2 ed. New York: Prentice-Hall, 2000.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Metodologia Científica**. São Paulo: Atlas,1986.

_____. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 3ed. revista e ampliada. São Paulo: Atlas,1991.

LEVINE,D. M.; BERENSON, M.L.; STEPHAN, D. **Estatística: Teoria e Aplicações**. Tradução de Tereza Cristina Padilha de Souza. Rio de Janeiro: LTC,2000. 811 p. Título original: Statistics for managers using Microsoft® Excel.

MARQUES, M. A. e BISSOLI, A. **Planejamento Turístico Municipal com Suporte em Sistema de Informações**. São Paulo: Futura, 2000.

NOGUÉS, J. O. **Contabilidad de Costes para agencias de viajes, hoteles, campings**. Madrid: Editorial Sintesis.

Normas para publicação de trabalhos acadêmicos. Disponível em <www.unimar.br/biblioteca/abnt.htm>. Acesso em 15 out. 2002.

ZACCARELLI, S. B. **Estratégia e Sucesso nas Empresas**. São Paulo: Saraiva, 2000.

ANEXOS

ANEXO 1

HOTÉIS DE MÉDIO PORTE

1. **GRANDE HOTEL MAGESTIC (PE) ♣**
2. GRANDE HOTEL FAZENDA NOVA (PE)
3. **CENTENÁRIO (PE) ♣**
4. **HOTEL DO SOL - BR 232(PE) ♣**
5. GARANHUNS PALACE HOTEL (PE)
6. HOTEL PERMANENTE (PE)
7. **MANIBU RESIDENCE (PE) ♣**
8. ORANGE PRAIA HOTEL (PE)
9. INTERMARES VILAGE (PE)
10. **PONTAL DE OCAPORÃ (PE) ♣**
11. **HOTEL PORTAL ATLÂNTICO (PE) ♣**
12. SOLAR PORTO DE GALINHAS (PE)
13. VILLAGE HOTEL PORTO DE GALINHAS (PE)
14. **CINCO SÓIS (PE) ♣**
15. SAMBURÁ HOTEL (PE)
16. **HOTEL AMOARAS (PE) ♣**
17. **INDEPENDENTE HOTEL (PE) ♣**
18. **HOTEL JB (PE) ♣**
19. **ARCADA HOTEL (PE) ♣**
20. **BEST WESTERN MANIBU RECIFE HOTEL (PE) ♣**
21. **HOTEL CENTRAL (PE) ♣**
22. **CONFORT IN HOTEL ILHA DO LEITE (PE) ♣**
23. HOTEL JANGADEIRO (PE)
24. LITOPARK HOTEL (PE)
25. MAR OLINDA RESIDENCE HOTEL (PE)
26. **MAROLINDA IN (PE) ♣**
27. ONDA MAR HOTEL (PE)
28. **HOTEL DA PRAIA (PE) ♣**

29. **RECIFE PLAZA HOTEL (PE) ♣**
30. HOTEL SÃO DOMINGOS (PE)
31. **HOTEL SAVARONI (PE) ♣**
32. HOTEL DO SOL - BOA VIAGEM (PE)
33. POUSADA NOSSA SENHORA DO CARMO (PE)
34. **HOTEL MARINAS DE TAMANDARÉ (PE) ♣**
35. HOTEL AMUARAMA (CE)
36. HOTEL CAXAMBU (CE)
37. **HOTEL SOL (CE) ♣**
38. **NORDESTE PALACE HOTEL (CE) ♣**
39. SAMBURA HOTÉIS E TURISMO LTDA (CE)
40. **TOAÇU PRAIA HOTEL (CE) ♣**
41. **AQUA MARINHA HOTEL(CE) ♣**
42. **BRISA DA PRAIA HOTEL(CE) ♣**
43. DIOGO PRAIA HOTEL(CE)
44. **FORTALEZA PRAIA HOTEL(CE) ♣**
45. **HOTEL MARAZUL(CE) ♣**
46. **HOTEL MERIDIONAL(CE) ♣**
47. **HOTEL PRAIA SOL(CE) ♣**
48. HOTEL RESIDENCIAL PRAIA(CE)
49. **HOTEL VELA E MAR(CE) ♣**
50. **MART HOTEL(CE) ♣**
51. ATLANTICO RESIDENCE SERVICE(CE)
52. BRASIL TROPICAL RESIDENCE(CE)
53. **DELPHIA SCALA RESIDENZA FLAT(CE) ♣**
54. **METROPOLITAN RESIDENCE SERVICE (CE) ♣**
55. **PARTHENON GOLDEN FLAT(CE) ♣**
56. PARTHENON MEIRELES FLATS(CE)
57. **PORTO JANGADA FLATS(CE) ♣**
58. PRAIA MANSÁ RESIDENCE(CE)

59. **ARITUBA PARK HOTEL (RN) ♣**
60. **BELLO MARE HOTEL(RN) ♣**
61. **CASA DE HOSPEDES DE PONTA NEGRA(RN) ♣**
62. **ESCOLA DE TURISMO E HOTELARIA BARREIRA ROXA (RN) ♣**
63. HOTEL BURITI (RN)
64. **HOTEL COSTA DO ATLANTICO (RN) ♣**
65. HOTEL MARINA PRAIA SUL (RN)
66. **HOTEL MIRAMAR (RN) ♣**
67. **HOTEL NATAL (RN) ♣**
68. HOTEL OLIMPO (RN)
69. **HOTEL PRAIA CENTER (RN) ♣**
70. **HOTEL SOL (RN) ♣**
71. **MAR AZUL PRAIA HOTEL (RN) ♣**
72. MONZA PALACE HOTEL (RN)
73. **NATAL CENTER HOTEL (RN) ♣**
74. **NOVOTEL LADEIRA DO SOL NATAL (RN) ♣**
75. PIZZATO PRAIA HOTEL (RN)
76. **VISUAL PRAIA HOTEL (RN) ♣**
77. **YAK PLAZA HOTEL (RN) ♣**
78. PARTHENON POTENGI FLAT (RN)
79. **HOTEL NOVO MUNDO (RN) ♣**
80. **HOTEL THERMAS DE MOSSORO (RN) ♣**
81. EXTREMOZ LAGUNA HOTEL (RN)
82. **HOTEL ATLANTICO NORTE (RN) ♣**
83. **REDINHA PRAIA HOTEL (RN) ♣**
84. HOTEL TUNGSTENIO(RN)
85. HOTEL JATIÚCA (AL)
86. **DOVER SUÍTES HOTEL (AL) ♣**
87. **IBIS PAJUÇARA HOTEL (AL) ♣**
88. **JATIÚCA RESORT FLAT(AL) ♣**

89. **OURO BRANCO MACEIÓ HOTEL (AL) ♣**
90. **HOTEL BEIRIZ (AL) ♣**
91. TAMBAQUI PRAIA HOTEL (AL)
92. **HOTEL COSTAMAR (AL) ♣**
93. **HOTEL VERDE MAR (AL) ♣**
94. HOTEL PORTO DA PRAIA (AL)
95. MARINAS HOTEL (AL)
96. **HOTEL DIVAN (AL) ♣**
97. **PLAZA HOTEL (AL) ♣**
98. **HOTEL SÃO BERNARDO (AL) ♣**
99. **VILLAGE GALÉS MARAGOGI (AL) ♣**
100. **MARAGOGI PRAIA HOTEL (AL) ♣**
101. **TARUMÃ MAR HOTEL (AL) ♣**
102. HOTEL SÃO FRANCISCO (AL)
103. **HOTEL VILLEGAIGON (BA) ♣**
104. **ROYAL PRAIA HOTEL (BA) ♣**
105. **AGUA VIVA BEACH RESORT (BA) ♣**
106. **CAMAÇARI PLAZA HOTEL (BA) ♣**
107. **HOTEL BELO HORIZONTE (BA) ♣**
108. **ANTONIUS IMPERIAL HOTEL (BA) ♣**
109. **ITABUNA PALACE HOTEL (BA) ♣**
110. **POUSADA CAMPO LAR (BA) ♣**
111. **ECO RESORT TOROROMBA (BA) ♣**
112. **HOTEL MAMOAN (BA) ♣**
113. JUBIABÁ PRAIA HOTEL (BA)
114. **OPABA PRAIA HOTEL (BA) ♣**
115. ALDEIA DA PRAIA RESORT HOTEL (BA)
116. BARRAVENTO HOTEL (BA)
117. ILHÉUS PRAIA HOTEL (BA)
118. **HOTEL MAR & SOL (BA) ♣**

119. **PRIVÊ PRAIA HOTEL (BA) ♣**
120. **HOTEL SUL AMERICANO (BA) ♣**
121. MINAS HOTEL (BA)
122. **ONDINA APART HOTEL (BA) ♣**
123. **MONTE PASCOAL PRAIA HOTEL -SALVADOR (BA) ♣**
124. **GRANDE HOTEL DA BARRA (BA) ♣**
125. **HOTEL SAN MARCO (BA) ♣**
126. HOTEL OCEÂNICO (BA)
127. **BELMAR HOTEL (BA) ♣**
128. GOLDEN PARK (BA)
129. **HOTEL VILA VELHA (BA) ♣**
130. HOTEL BAÍA DO SOL (BA)
131. **PORTOBELLO ONDINA PRAIA HOTEL (BA) ♣**
132. ONDINA PLAZA HOTEL (BA)
133. BARRA TURISMO HOTEL (BA)
134. **SAN MARINO HOTEL (BA) ♣**
135. HOTEL IMPERIAL (BA)
136. BAHIA PARK HOTEL (BA)
137. **POUSADA DA MANGUEIRA (BA) ♣**
138. **PITUBA APART SERVICE (BA) ♣**
139. BAHIA FLAT APART-HOTEL (BA)
140. BLUE THEE SALVADOR (BA)
141. PITUBA SOL FLAT (BA)
142. **FLAT JARDIM DE ALÁ (BA) ♣**
143. HOTEL PIRÂMIDE DA LUA (BA)
144. **HOTEL BIG STAR (BA) ♣**
145. **HOTEL BOM GOSTO (BA) ♣**
146. NOVO HOTEL PARADA (BA)
147. **HOTEL SR. DO BOMFIM (BA) ♣**
148. **BRASIL HOTEL (BA) ♣**

149. **HOTEL CAPRI (BA) ♣**
150. HOTEL GLOBO (BA)
151. MONTE PASCOAL PRAIA HOTEL - P. SEGURO(BA)
152. **OCEANO PRAIA HOTEL (BA) ♣**
153. **CAPITANIA PORTO SEGURO PRAIA (BA) ♣**
154. SUNSHINE PRAIA HOTEL (BA)
155. **HOTEL BRISAS DA PRAIA (BA) ♣**
156. POTY PRAIA HOTEL (BA)
157. **BOSQUE DO PORTO PRAIA HOTEL (BA) ♣**
158. **PORTO CALÉM PRAIA HOTEL (BA) ♣**
159. MAIRYPORÃ RESIDENCE (BA)
160. **PORTAL DO ATLÂNTICO HOTEL (BA) ♣**
161. **BEIRA MAR PRAIA HOTEL (BA) ♣**
162. **HOTEL PRAIA DE MUTÁ (BA) ♣**
163. **SOL TROPICAL HOTEL (BA) ♣**
164. **HOTEL CLASSIC PALACE (BA) ♣**
165. **HOTEL SOLAR DO IMPERADOR (BA) ♣**
166. **PAU BRASIL CENTER HOTEL (BA) ♣**
167. HOTEL CASABLANCA (BA)
168. **CASABLANCA PARK HOTEL (BA) ♣**
169. **HOTEL COQUEIRO VERDE (BA) ♣**
170. **OCEANO PORTO HOTEL (BA) ♣**
171. **ADRIÁTICO PORTO HOTEL (BA) ♣**
172. **HOTEL GAIVOTA (BA) ♣**
173. **HOTEL POUSADA VALE VERDE (BA) ♣**
174. **POUSADA MONTE PASCOAL (BA) ♣**
175. **QUINTA DO PORTO HOTEL (BA) ♣**
176. SAINT TROPEZ PRAIA HOTEL (BA)

HOTÉIS DE GRANDE PORTE

1. **BLUE TREE PARK CABO DE STO AGOSTINHO (PE) ♣**
2. **CANÁRIOS DE GAIBÚ (PE) ♣**
3. GRANDE HOTEL SÃO VICENTE DE PAULO (PE)
4. **HOTEL TAVARES CORREIA (PE) ♣**
5. **HOTEL CASA GRANDE (PE) ♣**
6. **APART HOTEL PORTAL DE GRAVATÁ (PE) ♣**
7. GAVÔA PRAIA HOTEL (PE)
8. **HOTEL ARMAÇÃO DO PORTO (PE) ♣**
9. **MARUPIARA PRAIA HOTEL (PE) ♣**
10. SUMMERVILLE BEACH RESORT (PE)
11. **CAESAR TOWERS HOTEL (PE) ♣**
12. NOVOTEL CHAVES (PE)
13. **PARTHENON GOLDEN BEACH FLAT SERVICE (PE) ♣**
14. PARTHENON FLAT QUATRO RODAS OLINDA (PE)
15. ATLANTE PLAZA (PE)
16. **HOTEL BOA VIAGEM (PE) ♣**
17. **CANÁRIOS PALACE HOTEL (PE) ♣**
18. FATOR PALACE HOTEL (PE)
19. **HOLLIDAY INN (PE) ♣**
20. **INTERNACIONAL PALACE LUCSIM HOTEL (PE) ♣**
21. **MARANTE PLAZA HOTEL (PE) ♣**
22. MAR HOTEL (PE)
23. **PARK HOTEL (PE) ♣**
24. **RECIFE MONTE HOTEL (PE) ♣**
25. RECIFE PALACE LUCSIM HOTEL (PE)
26. **RECIFE PRAIA HOTEL (PE) ♣**
27. **VILA RICA IDEALE HOTEL (PE) ♣**
28. **CASTELINHO PALACE HOTEL (PE) ♣**
29. BEST WESTERN PLAZA SUITES (CE)

30. CEASAR PARK HOTEL (CE)
31. **COLONIAL PRAIA HOTEL (CE) ♣**
32. **ESPLANADA PRAIA HOTEL (CE) ♣**
33. **HOTEL BEIRA MAR (CE) ♣**
34. **HOTEL IBIS FORTALEZA (CE) ♣**
35. HOTEL PRAIA CENTRO (CE)
36. HOTEL SOL JANGADA FORTALEZA(CE)
37. **IMPERIAL OTHON PALACE HOTEL (CE) ♣**
38. **LISBOA PRAIA HOTEL(CE) ♣**
39. MAGNA PRAIA HOTEL (CE)
40. MARINA PARK HOTEL (CE)
41. **OLYMPO PRAIA HOTEL (CE) ♣**
42. **PONTA MAR HOTEL (CE) ♣**
43. **PRAIANO PALACE HOTEL (CE) ♣**
44. **SEARA PRAIA HOTEL (CE) ♣**
45. **QUALITY HOTEL FORTALEZA(CE) ♣**
46. HOLIDAY INN FORTALEZA(CE)
47. **IATE PLAZA FLAT(CE) ♣**
48. **MELIÁ CONFORT FORTALEZA(CE) ♣**
49. PARTHENON ST. MARTIN (CE)
50. **PROVENCE IRACEMA RESIDENCE SERVICE(CE) ♣**
51. HOTEL MARSOL (RN)
52. HOTEL PARQUE DA COSTEIRA (RN)
53. **HOTEL PORTO DO MAR (RN) ♣**
54. **HOTEL RESIDENCE (RN) ♣**
55. **HOTEL RESIDENCE PRAIA (RN) ♣**
56. **HOTEL TIROL (RN) ♣**
57. **HOTEL VILA DO MAR (RN) ♣**
58. **NATAL MAR HOTEL (RN) ♣**
59. OCEAN PALACE HOTEL (RN)

60. **PETROPOLIS RESIDENCE (RN) ♣**
61. **PIRAMIDE PALACE HOTEL (RN) ♣**
62. PRAIA MAR HOTEL (RN)
63. RIFOLIS PRAIA HOTEL (RN)
64. **IMIRA PLAZA HOTEL (RN) ♣**
65. **HOTEL MELIÁ MACEIÓ (AL) ♣**
66. **PONTA VERDE PRAIA HOTEL (AL) ♣**
67. **VENTA CLUB PRATAGY (AL) ♣**
68. **SAN MARINO SUÍTE HOTEL (AL) ♣**
69. **MACEIÓ MAR HOTEL (AL) ♣**
70. **D'ANATUREZA HOTEL RESORT (AL) ♣**
71. PAJUÇARA OTHON HOTEL (AL)
72. **HOTEL DO SOL (AL) ♣**
73. MATSUBARA HOTEL (AL)
74. **RITZ LAGOA DA ANTA (AL) ♣**
75. **PRAIA HOTEL SETE COQUEIROS (AL) ♣**
76. **PRAIA HOTEL ENSEADA (AL) ♣**
77. FRONTEIRA RESORT HOTEL (BA)
78. **PRAIA DO FORTE RESORT HOTEL (BA) ♣**
79. SUPER CLUBS BREEZES (BA)
80. **SOFITEL SUÍTES (BA) ♣**
81. **SOFITEL CONVENTION (BA) ♣**
82. RENAISSANCE RESORT (BA)
83. MARRIOTT RESORT (BA)
84. **CANABRAVA RESORT HOTEL (BA) ♣**
85. **HOTEL TRANSAMÉRICA - ILHA(BA) ♣**
86. **HOTEL PRAIA DO PRADO (BA) ♣**
87. **BAHIA OTHON PALACE HOTEL (BA) ♣**
88. SALVADOR PRAIA HOTEL (BA)
89. **SOFITEL SALVADOR (BA) ♣**

90. **FIESTA BAHIA HOTEL (BA) ♣**
91. **TROPICAL HOTEL DA BAHIA (BA) ♣**
92. CARLTON BAHIA HOTEL (BA)
93. **PRAIAMAR HOTEL (BA) ♣**
94. **MARAZUL HOTEL (BA) ♣**
95. **PITUBA PLAZA HOTEL (BA) ♣**
96. **HOTEL PALACE (BA) ♣**
97. **BAHIAMAR HOTEL (BA) ♣**
98. CATUSSABA HOTEL (BA)
99. **HOTEL TRANSAMÉRICA -SALVADOR(BA) ♣**
100. **SOL BAHIA ATLÂNTICO (BA) ♣**
101. HOTEL PIRÂMIDE (BA)
102. SOL VITÓRIA MARINA (BA)
103. **HOTEL NOVO PLANO (BA) ♣**
104. HOTEL LOVE STORY (BA)
105. PORTO SEGURO PRAIA HOTEL (BA)
106. **HOTEL COSTA ESMERALDA (BA) ♣**
107. VILLAGIO ARCOBALENO (BA)
108. **PORTOBELLO PRAIA HOTEL (BA) ♣**
109. SHALIMAR PRAIA HOTEL (BA)
110. HOTEL CABANAS TIO JOÃO (BA)
111. **PAU BRASIL PRAIA HOTEL (BA) ♣**
112. **HOTEL BEACH HILLS (BA) ♣**
113. **GOLDEN DOLPHIN HOTEL (BA) ♣**
114. **NÁUTICO PRAIA HOTEL (BA) ♣**
115. HOTEL VELA BRANCA (BA)
116. **HOTEL PORTO HILLS (BA) ♣**
117. PARADISE RESORT HOTEL (BA)

ANEXO 2

AMOSTRA ALEATÓRIA DOS HOTÉIS							
	MÉDIO PORTE				GRANDE PORTE		
UNIVERSO	176				117		
AMOSTRA	115				77		
	166	73	160	127	48	58	90
Passos:	124	66	14	60	70	56	45
Ferramentas	74	19	76	88	9	112	65
Análise de Dados	163	42	138	173	85	74	4
Amostragem	155	79	62	100	28	99	108
Aleatória	96	148	99	152	75	16	27
	112	144	54	77	38	96	57
	123	158	134	55	5	37	69
	168	103	70	90	10	44	23
	97	64	149	172	41	68	53
	47	5	57	131	47	66	6
	53	118	101	21	114	81	67
	164	174	46	80	76	93	103
	20	147	114	69	87	42	1
	86	10	41	170	78	13	50
	18	98	171	59	61	20	11
	50	1	93	105	86	60	116
	83	40	22	142	64	19	43
	45	28	122	109	2	33	26
	71	17	34	11	54	31	
	120	31	169	29	84	80	
	61	157	104	129	34	24	
	153	106	7	145	32	97	
	44	49	125	38	8	94	
	67	87	82	161	113	17	
	108	16	107	111	55	21	
	175	110	165	37	91	89	
	119	92	137	89	111	95	
	162	3	26		106	72	



FORMULÁRIO DE PESQUISA

1. EM QUE ESTADO NORDESTINO O HOTEL ESTÁ LOCALIZADO?

- Alagoas Maranhão Piauí
 Bahia Paraíba Rio Grande do Norte
 Ceará Pernambuco Sergipe

2. QUAL O NÚMERO DE UH's DO HOTEL?

- de 50 a 75 de 100 a 150 de 75 a 100 acima de 150

3. O HOTEL PERTENCE A:

- Rede Nacional Rede Internacional Independente Outros: _____

4. QUAL A POSIÇÃO HIERÁRQUICA DE QUEM RESPONDE AO FORMULÁRIO? (pode ser mais de uma opção)

- Diretor Gerente Geral Gerente de Área
 Controller Contador Outra posição: especificar _____

5. QUAL O TIPO DE CUSTEIO UTILIZADO PELO HOTEL PARA ORIENTAR A TOMADA DE DECISÃO ECONÔMICA? (pela natureza técnica da pergunta, sugere-se uma consulta ao Controller/Contador)

Absorção (legal) variável ou direto Atividades(ABC)

6. O HOTEL CONHECE A MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DE CADA PRODUTO/SERVIÇO QUE ESTÁ SENDO OFERECIDO AO CLIENTE? Por exemplo: o preço de venda de um serviço de lavanderia é X, o seu custo variável é Y. A margem de contribuição é X-Y.

Sim Não Apenas de alguns produtos/serviços

7. OS CUSTOS FIXOS SÃO RATEADOS POR:

apartamento departamento produtos/serviços Clientes
 não são rateados outro critério: especificar _____

8. OS GESTORES DO HOTEL DISPÕEM DE UM BANCO DE DADOS INDIVIDUAIS SOBRE O PERFIL DE SEUS CLIENTES, QUE SIRVA COMO SUPORTE PARA UMA TOMADA DE DECISÃO? (Ex: se o hotel resolve fazer uma campanha de promocional na qual pretende fornecer diárias grátis para alguns clientes. O gestor possui informações que possibilite decidir qual cliente deverá ser beneficiado, face à possibilidade de retornos futuros a que esse cliente pode vir a trazer para o hotel?)

sim não apenas para alguns clientes

9. EXISTE AVALIAÇÃO PARA O RESULTADO QUE CADA CLIENTE PROPORCIONA AO HOTEL? (avaliar é conhecer detalhes. É a decomposição do resultado em relação à sua formação. Exemplo: o lucro do hotel é \$1.000, qual a

participação do hóspede A? e do hóspede B? Dessa forma se conhece quais os clientes mais lucrativos para o hotel.)

- Não se conhece o resultado por cliente;
- Não existe avaliação do resultado;
- Parcialmente, avalia-se apenas alguns clientes;
- Existe, mas não é de forma estruturada;
- Sim, existe um sistema estruturado para isso.

10. SÃO ATRIBUÍDOS AOS DIVERSOS CLIENTES DO HOTEL CUSTOS E RECEITAS RELATIVAS ÀS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS NO ATENDIMENTO E MANUTENÇÃO DOS MESMOS? (Atividades de manutenção são aquelas realizadas com o objetivo de conservar o cliente, como por exemplo: pesquisas de necessidades dos clientes, pós-venda, divulgação, etc).

- Sim Não Apenas para alguns clientes

11. OS FLUXOS DE CAIXA (RECEBIMENTOS E PAGAMENTOS) GERADOS PELOS CLIENTES SÃO ANALISADOS LEVANDO-SE EM CONSIDERAÇÃO O “VALOR DO DINHEIRO NO TEMPO” ?

- Sim Não

12. O HOTEL CONSIDERA IMPORTANTE DISPOR DE UM SISTEMA ELETRÔNICO QUE PERMITA INFORMAÇÕES IMEDIATAS SOBRE A RENTABILIDADE INDIVIDUAL OBTIDA COM OS CLIENTES, PARA UMA TOMADA DE DECISÃO INADIÁVEL?

- Sim Não Apenas para alguns clientes



Natal, 03 de Julho de 2002

Prezados Senhores,

Apresentamos a Prof^a **CARLA RENATA SILVA LEITÃO** que desenvolve pesquisa sobre hotelaria no nordeste do Brasil visando elaborar uma dissertação de mestrado, cujo projeto se encontra aprovado nesta universidade.

Por esta razão solicitamos a gentileza de recebê-la e responder às indagações contidas no instrumento de pesquisa apresentado.

Ressaltamos a grande relevância da sua colaboração, visto que tais informações servirão de base para um estudo sobre rentabilidade de clientes no setor hoteleiro do nordeste.

Acrescentamos que não é necessária a identificação do hotel, uma vez que à pesquisa interessa apenas o resultado global do segmento.

Agradecendo antecipadamente a sua importante contribuição.

Atenciosamente.

Prof. Dr. José Dionísio Gomes da Silva