



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA –UnB
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA –UFPB
UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO – UFPE
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE – UFRN

Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de
Pós-Graduação em Ciências Contábeis

PATRÍCIA D'OLIVEIRA ARAÚJO CALDAS

UMA ABORDAGEM DA ESTRUTURA DA GESTÃO DE
CUSTOS NO SETOR DE HOSPEDAGEM DOS HOTÉIS
NORDESTINOS: um estudo nos Estados do Rio Grande do
Norte, Paraíba e Pernambuco

NATAL

2005

PATRÍCIA D'OLIVEIRA ARAÚJO CALDAS

UMA ABORDAGEM DA ESTRUTURA DA GESTÃO DE
CUSTOS NO SETOR DE HOSPEDAGEM DOS HOTÉIS
NORDESTINOS: um estudo nos Estados do Rio Grande do
Norte, Paraíba e Pernambuco.

Dissertação apresentada ao Programa
Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências
Contábeis das Universidade de Brasília,
Universidade Federal da Paraíba, Universidade
Federal do Rio Grande do Norte, como requisito
parcial para obtenção do título de Mestre em
Ciências Contábeis.

**Orientador: Prof. Dr. José Dionísio Gomes da
Silva**

NATAL
2005

PATRÍCIA D'OLIVEIRA ARAÚJO CALDAS

UMA ABORDAGEM DA ESTRUTURA DA GESTÃO DE CUSTOS NO SETOR DE HOSPEDAGEM DOS HOTÉIS NORDESTINOS: um estudo nos Estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco.

Dissertação aprovada, como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional em Ciências Contábeis das Universidades de Brasília (UnB), Universidade Federal da Paraíba (UFPB), Universidade Federal do Rio Grande do Norte (UFRN), pela seguinte banca examinadora:

José Dionísio Gomes da Silva. Doutor. (UnB/UFPB/UFPE/UFRN)

Aneide Oliveira Araújo. Doutora. (UnB/UFPB/UFPE/UFRN)

Benny Kramer Costa. Doutor. ECA/USP

Natal, 27 de junho de 2005.

Dedico este trabalho ao meu esposo, minha mãe, meu pai, meus irmãos, sogro, sogra e cunhados.

AGRADECIMENTOS

O momento do agradecimento é valioso à medida que pode ser realizado em atos e palavras. Em atos gostaria de poder incentivar os alunos que sigam sempre o caminho do saber, tendo, assim, como dívida para com a sociedade o repasse do conhecimentos adquiridos.

Em palavras, inicio agora. Agradeço a Deus, que permitiu-me ingressar neste curso e concluí-lo sem contratempos.

Aos meus pais, irmãos, esposo e familiares (avô, avós, tios, tias, primos, primas e em especial ao tio Luciano pelo incentivo a busca do saber) pela paciência e horas de companhia suprimidas.

Ao professor Dr. Dionísio, orientador que acompanha-me desde a Especialização, sempre contribuindo com importantes ensinamentos e incentivos. Lembro-me de que, ao vir à Universidade receber o resultado para ingresso no mestrado, o professor disse-me que quem ingressasse no mestrado tirara na loteria. Hoje eu vejo assim, tirei na loteria, por tudo que aprendi e que agora posso ser veículo transmissor de todos os conhecimentos adquiridos.

Aos professores do Mestrado, Dr. Luís Carlos Miranda, Dr. Josenildo, Dr. Jorge Expedito Gusmão Lopes, Dr. Victor Branco de Holanda, Dr. Francisco Ribeiro.

Em especial aos professores, Dr. Jorge Katsumi Niyama, pelo exemplo de amor à docência, ao professor Dr. César Augusto Tibúrcio Silva pelo importante incentivo ao aprendizado e ao professor Dr. Marco Tullio por ser um incentivador maior em todos os instantes, a professora Dr.^a Aneide Oliveira Araújo, pelas valiosas contribuições à dissertação na defesa do projeto.

Em especial ao professor MsC. Marcílio, que sem a sua contribuição este trabalho não estaria completo.

A Ridan, por toda dedicação ao programa, Dinamérico, Ivanancy, e em especial à amiga Márcia por todo apoio e amizade.

Aos amigos do www.grupos.com.br, à VI turma do mestrado . A Auristela pelo seu jeito simples e seu vocabulário rebuscado, a Adriana por suas explicações valiosas nos seminários, a Adilson por seu conhecimento administrativo, a Custódio por todo companheirismo, paciência, tranqüilidade e amizade, a Carol por todo apoio inicial, a Ivone pelo seu ânimo constante, a Álvaro pelo seu exemplo de crescimento, a João Ricardo pelo exemplo de vida, a Josedilton por seu incentivo na área pública. Em especial a Luziana, amiga inseparável em todos os momentos. A Josué por seus exemplos construtivos em todas as aulas, a Marcelo, por sua maneira de passar tranqüilidade em todos os instantes, a Edson por sua maneira paciente de ver a vida, ao amigo e professor Mamadou, pelo seu grande conhecimento.

A Flávia Costa de Paula, por todo apoio deste os tempos da faculdade.

À sétima turma de Brasília pela troca de conhecimentos e experiências. Em especial a Fernanda, a representante feminina da turma, obrigada por todo carinho e apoio. A Patrícia Costa, a ABNT viva, obrigada por todas orientações e incentivos. Ao professor Alexandro Barbosa, pelo incentivo e exemplo de ex-aluno do programa.

RESUMO

O trabalho aborda a relevância da gestão de custos aplicada ao setor de hospedagem em estabelecimentos hoteleiros. Utiliza como referencial conceitual elementos destinados do controle, do planejamento e da execução gerencial, como também, o sistema de custos e sua gestão na rede hoteleira. Usa uma amostra de 30 hotéis de 3, 4 e 5 estrelas, distribuídos nos Estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco. Este trabalho possui como premissa básica a investigação na estrutura do tratamento dos custos no sistema gerencial de um hotel, bem como a análise do processo decisório do setor de hospedagem por seus gestores, visto que, o patrimônio da rede hoteleira tem como nascedouro de sua continuidade a hospedagem. Como resultado da pesquisa é revelado que o método de custeio utilizado por grande parte dos hotéis pesquisados (76,7%) é o custeio por absorção. Os custos mais citados do setor de hospedagem dos hotéis são os materiais, salários e encargos do pessoal de atendimento. Em 73% dos hotéis, o período da estação, seguido por 70% da concorrência são utilizados para definição do valor da hospedagem. Em 50% dos hotéis a apuração de custos objetiva o fornecimento de informações para análise e tomada de decisões. O controle é a principal razão pela qual 34% dos hotéis implantarem o sistema de custos. Em 40% dos hotéis a informação de custo é utilizada para definir preços de hospedagem, mas apenas 30% dos hotéis utilizam a informação de custo para calcular o custo-hóspede-dia. Ao realizar o cruzamento da informação e custo x preço de hospedagem tem-se que 40% dos hotéis fazem uso do custo na definição do preço de hospedagem. Conclui-se que a utilização de custos no setor de hospedagem pode contribuir para uma melhor tomada de decisão pelos gestores no que tange ao custo-hóspede dia.

Palavras-Chave: Contabilidade de custos. Custos de Hospedagem. Hotelaria.

ABSTRACT

The study broaches the relevance of cost management applied to the accommodation sector in the hotel industry. As its conceptual reference it uses elements destined for control, planning and managerial execution as well as the cost and management system in the hotel industry. It uses a sample of 30 hotels of 3, 4 and 5 stars, distributed throughout the States of Rio Grande do Norte, Paraíba and Pernambuco. The basic premise of this study is the investigation of the structure of the handling of expenses by the administrative system of a hotel, as well as the analysis of the decision process of the hospitality sector by its managers, taking into consideration that the equity of the hotel industry has hospitality as the source of its continuity. As a result of the research, it is revealed that the pricing method used most of the researched hotels (76,7%) is the cost by absorption. The expenses most mentioned by the hotel industry, are materials, salaries and jobs of the service staff. In 73% of the hotels, the seasonal period followed by 70% of the competition are used in defining the value of accommodation. In 50% of the hotels the costing supplies the information for analysis and decision-making. Control is the main reason why 34% of hotels implemented the cost system. In 40% of hotels, the information on expenditure is used to define the cost of accommodation, but only 30% of hotels use the cost information to calculate the cost-guest-day. Once you cross the information and cost x price of accommodation, it is found that 40% of hotels make use of cost in the definition of the price of accommodation. It is concluded that the use of costs in the hospitality sector can contribute to better decision-making by management in respect of cost of guest per day.

Key words: Cost Accountancy. Cost Accommodation Sector. Hospitality Industry.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Classificação do hotel por estrelas	68
Gráfico 2 – Número de empregados por hotel	70
Gráfico 3 – Atividade que o respondente exerce no hotel	71
Gráfico 4 – Formação do respondente	72
Gráfico 5 – Método de custeio utilizado pelo hotel	73
Gráfico 6 – Como o hotel faz o controle da hospedagem	76
Gráfico 7 – Quais os custos de hospedagem do hotel	78
Gráfico 8 – Variáveis utilizadas para definir o valor da hospedagem	80
Gráfico 9 – Objetivo da apuração de custos do hotel	82
Gráfico 10 – Principais itens de custos	84
Gráfico 11 – Projeção de custos do hotel	86
Gráfico 11.1 – Como operacionaliza	86
Gráfico 12 - Existência de um departamento que mensura, avalia e controla os custos	89
Gráfico 12.1 – Principais atribuições do departamento	89
Gráfico 13 – Tipos de Captação de dados de custos	93
Gráfico 14 – Principais razões da implantação do sistema de custos	94
Gráfico 15 – Como é feita a alocação dos custos indiretos	97
Gráfico 15.1 – A margem de contribuição é utilizada	97
Gráfico 16 – Apuração custo-hóspede	101
Gráfico 17- Preços das hospedagens x custos da questão 17	103
Gráfico 18 - Quando o hotel utiliza as informações de custos	105
Gráfico 19 – A informação de custo atende às expectativas	107

Gráfico 19.1 – A informação de custo atende às expectativas (excluídos os respondentes contadores)	108
----------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Classificação hotéis.....	33
Quadro 2 - Metas organizacionais x medidas de desempenho.....	42
Quadro 3 - Classificação em categorias representadas por símbolos	69
Quadro 4 - Custo total X custo total do setor de hospedagem.....	79
Quadro 5 - Principais itens de custos de um hotel.....	85
Quadro 6 – Atividades do departamento de custos.....	92
Quadro 7 - Utilização custeio variável x margem de contribuição	98
Quadro 8 - Utilização custeio por absorção x margem de contribuição	99
Quadro 9 - Utilização de métodos de custeio x conhecimento margem de contribuição	99
Quadro 10 - Cruzamento da pergunta 9 com a pergunta 19.....	110
Quadro 10.1 - Cruzamento da pergunta 9 com a pergunta 19.....	110
Quadro 11 - Cruzamento da pergunta 8 com a pergunta 17.....	111
Quadro 11.1 - Cruzamento da pergunta 8 com a pergunta 17.....	112
Quadro 12 - Cruzamento da pergunta 6 com a pergunta 16.....	113
Quadro 12.1 - Cruzamento da pergunta 6 com a pergunta 16.....	114

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Ciclo planejamento e controle	44
Figura 2 - Esquema básico da estrutura de um sistema de informação e controle ...	45
Figura 3 - Centralização e descentralização nas empresas	46
Figura 4 - Hotel como um sistema de serviço	48
Figura 5 - Sistema Hotel.....	49
Figura 6 – Precificação.....	58

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 - Número de UH (Unidades Habitacionais) disponíveis.....	69
Tabela 02 - Número de empregados por hotel.....	70
Tabela 03 - Atividade que o respondente exerce no hotel	71
Tabela 04 - Formação do respondente	72
Tabela 05 - Método de custeio utilizado pelo hotel	73
Tabela 06 - Como o hotel faz o controle de hospedagem.....	76
Tabela 07 – Objetivo da apuração de custos do hotel	82
Tabela 08 - Separação entre custos e despesas no plano de contas.....	83
Tabela 09 – Principais razões da implantação do sistema de custos.	94
Tabela 10- Preços das hospedagens x custos da questão 17.....	103
Tabela 11 – Quando o hotel utiliza as informações de custos.	105

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	16
2 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA	24
2.1 Objetivos	27
3 METODOLOGIA	28
3.1 Tipo da pesquisa	28
3.2 Universo da pesquisa/Amostra.....	31
3.3 Coleta de dados.....	34
3.4 Análise de dados.....	35
4 REFERENCIAL TEÓRICO.....	37
4.1 A informação contábil como ferramenta na tomada de decisão	37
4.2 Abordagens de controle, planejamento e execução.....	40
4.3 Sistema de informações de gestão de custos.....	47
4.4 Gestão de custos e hotelaria.....	50
4.5 Preço do serviço	56
4.6 Classificação dos custos.....	61
4.7 Métodos de custeio.....	62
5 ANÁLISE DE RESULTADOS	67
5.1 Introdução.....	67
5.2 Análise dos dados.....	68
5.2.1 Classificação do Hotel por categoria	68
5.2.2 Quantidade de unidades habitacionais disponíveis	69
5.2.3 Números de Empregados.....	70

5.2.4 A atividade que o respondente exerce no hotel	71
5.2.5 Formação do respondente	72
5.2.6 Método de custeio utilizado pelo hotel	73
5.2.7 Instrumentos de controle da hospedagem	76
5.2.8 Custos de hospedagem do hotel.....	78
5.2.9 Variáveis utilizadas pelo hotel para definir o valor da hospedagem	80
5.2.10 Objetivo da apuração do custo.....	82
5.2.11 Separação dos custos das despesas no plano de contas. Principais itens de custo.....	83
5.2.12 Projeção de custos para fins de planejamento, execução e controle. Operacionalização.....	86
5.2.13 Existência de departamento especializado na mensuração, avaliação e controle de custos. Quais as principais atribuições.....	89
5.2.14 Formas de captação de dados de custos	93
5.2.15 Razões que levaram à implantação do sistema de custos.....	94
5.2.16 Alocação dos custos indiretos aos serviços. Margem de contribuição versus rentabilidade dos clientes	96
5.2.17 Apuração do custo hóspede-dia.....	100
5.2.18 Estabelecimento de preços da hospedagem a partir dos custos apontados na questão dezessete	103
5.2.19 Utilização das informações de custos	105
5.2.20 Expectativa quanto a informação de custo disponível.....	107
5.3 Análise através do cruzamento de perguntas relevantes.....	108
5.3.1 Questão 9 – “Quais as variáveis utilizadas pelo hotel para definição do valor da hospedagem?” X Questão 19 – “Quando o hotel utiliza as informações de custo?”	109
5.3.2 Questão 8 – “Quais os custos de hospedagem do hotel?” X Questão 17 – “Como é apurado o custo hóspede-dia?”	111
5.3.3 Questão 6 – “Qual o método de custeio utilizado pelo hotel?” X Questão 16 – “Como é feito a alocação dos custos indiretos aos serviços?”	112

CONCLUSÃO	115
REFERÊNCIAS.....	120
BIBLIOGRAFIA CONSULTADA	124
APÊNDICE A - FORMULÁRIO.....	129
APÊNDICE B – CARTA DE APRESENTAÇÃO.....	135

1 INTRODUÇÃO

A atividade turística ocupa atualmente um papel de fundamental importância na economia mundial, contribuindo relevantemente para a geração de empregos e conseqüente aumento do fluxo da circulação de riquezas, ocasionando uma elevação da renda per capita e geração de divisas. Neste contexto o Brasil privilegiado com suas belezas naturais, atrai turistas de todo o mundo e conseqüentemente faz com que exista uma movimentação da economia. A região Nordeste do Brasil destaca-se por receber turistas voltados para o lazer, produzindo, assim, o aumento de divisas através da exportação de produtos ligados à cultura regional, como o artesanato e as credices populares através da música e dos costumes locais e culinários.

Tais fatores remontam atualmente fortes elementos econômico-financeiros, devido a pouca tradição e formação intelectual científica desse povo e a reduzida concentração de centros financeiros relevantes, como também a pequena prospecção das indústrias em terras principalmente potiguares e paraibanas. Dessa forma nasce o turismo como elemento norteador, ou seja, é fator propulsor do crescimento econômico do nordeste brasileiro.

Com o advento da globalização, passa a ocorrer significamente a competitividade entre o ramo hoteleiro, surgindo assim uma maior credibilidade e confiança quanto à necessidade de um sistema de gestão a ser empregado em cada hotel, possibilitando mais elementos e confiança na tomada de decisão.

Para Castelli (2003, p. 152), o turismo compreende as atividades realizadas pelas pessoas durante suas viagens e estadas em lugares distintos de seu entorno

habitual, por um período de tempo consecutivo, inferior a um ano, por motivo de férias, negócios e outros.

A atividade turística está inserida em um contexto no qual diversos grupos participam e interagem, ou seja, os turistas, as empresas turísticas, a comunidade anfitriã, e o governo, representando uma grande parcela da economia mundial e por essa razão justificando um estudo na sua parte mais exposta, a hotelaria, uma vez que é referencial básico (financeiro e geográfico) para todos os turistas. Além da necessidade de toda atividade sensível à concorrência internacional precisar administrar seus recursos econômicos.

Para Cooper et al. (2001, p. 36), a importância econômica da indústria turística e seu impacto sobre economias, ambientes e sociedades são suficientemente significativas para que o tema mereça consideração acadêmica.

Registros sobre o início da atividade de turismo datam desde a Antiguidade, onde constata-se a estância instalada pelos romanos na Britânia (Inglaterra), na Helvécia (Suíça) e no Oriente Médio. Na Idade Média verificam-se as abadias e mosteiros como meios de hospedagem e na Era Moderna, torna-se abrigo para cruzados e peregrinos. Em 1790 surgem os hotéis na Inglaterra, na Europa e nos Estados Unidos, época da revolução industrial. Na década de vinte e de cinquenta, o número de construções hoteleiras teve um aumento significativo nos Estados Unidos da América e na Europa.

No Brasil, a hospedagem apresenta registros desde o período colonial, realizada nos engenhos, nas fazendas, conventos ou ranchos à beira da estrada. No século XVIII, no Rio de Janeiro, surgem as estalagens ou casa de pastos. Com a abertura dos portos, o fluxo de turistas estrangeiros aumentou, servindo assim para que as antigas hospedarias e pensões passassem a ser denominadas de hotéis. Na

década de trinta, houve a expansão dos hotéis nas capitais. Em 1966 é criada a Empresa Brasileira de Turismo (EMBRATUR).

Nos anos de sessenta e setenta chegam ao Brasil as redes hoteleiras internacionais. Na década de setenta, o turismo em massa surgiu no Brasil como uma alternativa viável e importante de desenvolvimento, geração de empregos e renda. Devido ao potencial das regiões brasileiras, o turismo tem sido alvo de turistas e também de prestadores de serviços de turismo.

Isso fica bem claro quando são verificados muitos investimentos realizados no Brasil, como, por exemplo, no Estado da Bahia, os chamados *resorts*, o Transamérica da Ilha Comandatuba, o Club Med de Itaparica e o Praia EcoResort. Nesses locais, vários são os serviços prestados, como lojas sofisticadas, casas noturnas, restaurantes de qualidade, bancos, lanchonetes, teatro etc., ou seja, procura-se oferecer um pacote com tudo de que o cliente venha a precisar. Há mais cinco projetos de *resorts* na Bahia, na região de Trancoso, Porto Seguro, Praia de Santo André; no Estado do Ceará, o projeto Aquiraz, que retratará uma grande Cancún, com catorze *resorts* perto de Fortaleza.

O Brasil, apesar dos avanços obtidos nos últimos anos, possui uma série de problemas que impedem um maior crescimento do setor turístico segundo a Embratur, como por exemplo:

a) ausência de um processo de avaliação de resultados das políticas e planos destinados ao setor;

b) insuficiência de dados, informações e pesquisas sobre o turismo brasileiro e qualificação profissional deficiente; e

c) oferta de crédito insuficiente e inadequada para o setor turístico.

As metas do turismo no Brasil, de acordo com a Embratur, no período de 2003 a 2007 são:

- criar condições para gerar 1.200.000 novos empregos e ocupações;
- aumentar para 9 milhões o número de turistas estrangeiros no Brasil;
- gerar 8 bilhões de dólares em divisas;
- aumentar para 65 milhões a chegada de passageiros nos vôos domésticos;
- ampliar a oferta turística brasileira desenvolvendo no mínimo três produtos de qualidade em cada Estado da Federação e Distrito Federal.

Em janeiro de 2004, a Fundação Getulio Vargas - FGV, o Ministério do Turismo e a EMBRATUR realizaram, em todo o país, a primeira pesquisa de desempenho do turismo junto aos meios de hospedagem denominada de primeiro boletim de desempenho do turismo para hotelaria. Essa pesquisa, de caráter qualitativo, fornece trimestralmente indicações sobre o ambiente econômico das empresas pertencentes ao setor do turismo e suas tendências, de forma a orientar políticas públicas e decisões empresariais.

Apresenta-se alguns pontos relevantes dessa pesquisa:

- a amostra do 1º Boletim de Desempenho do Turismo para a hotelaria está constituída por 70% de hotéis, 14% de *flats*, 11% de pousadas e 5% de *resorts*;
- as empresas participantes da pesquisa contavam, em 31/12/2003, com 32.585 unidades habitacionais; àquela época, o número de postos de trabalho somava 15.692. A evolução do total de quartos vendidos (*room nights*), no último trimestre de 2003, foi a seguinte: 460.448 em outubro, 470.346 em novembro e 487.197 em dezembro;

- a diária média refletiu, igualmente, comportamento sazonal: R\$ 102,96 em outubro, R\$ 103,11 em novembro e R\$ 118,49 em dezembro;

- ainda no último trimestre de 2003, para o conjunto de empresas pesquisadas, a demanda por viagens a negócios/trabalho (49%) superaram os demais motivos: lazer/passeio (33%), comparecimento a congressos/convenções/feiras (17%) e por outras razões (1%). Nesse período, o percentual de hóspedes de nacionalidade brasileira foi de 82% e o de estrangeiros, 18%;

- para o ano de 2004, 74% das empresas consideraram que o faturamento iria aumentar enquanto somente 3% esperavam um faturamento menor. O saldo das respostas (diferença entre as assinalações de expansão e de declínio) indica que 2004 deveria ser um ano melhor para a hotelaria brasileira se comparado a 2003;

- as projeções relativas ao nível de emprego no setor hoteleiro também são positivas para 2004, com 26% manifestando a intenção de aumentar o contingente e somente 7% com a intenção de reduzi-lo;

- a taxa nacional de ocupação hoteleira das empresas pesquisadas atingiu 49% em outubro, 53% em novembro e 52% em dezembro de 2003; e

- de acordo com os empresários, os principais fatores limitadores do incremento dos negócios são:

- * escassez de hóspedes (27%);
- * aumento da concorrência (27%);
- * aumento de custos operacionais (26%);
- * escassez de capital de giro (5%);
- * escassez de mão-de-obra qualificada (5%); e
- * 7% do mercado não enfrentam dificuldades.

Cooper et al. (2001, p. 351) explicam que a hospedagem é um componente necessário ao desenvolvimento do turismo, em que a qualidade e a abrangência disponível refletirão e influenciarão o tipo de visitante de um local.

Os hotéis obtiveram um relevante crescimento no século XX, decorrente da melhor distribuição de renda e aumento do tempo destinado ao lazer.

Para Silva (2000, p. 36):

Vocábulos como globalização, novos mercados, fusões, falências, terceirização, tecnologias, retorno de investimento, sazonalidades, acirramento da competição e indicadores de desempenhos ocupam com cada vez mais frequência, a relação de assuntos prioritários de muitos hoteleiros e executivos nos tempos de hoje.

Com o crescimento da atividade, a concorrência também aumentou, existindo, assim, a necessidade de uma gestão eficiente e eficaz. A mão-de-obra qualificada aumentou, possibilitando um maior controle na gestão.

Nenhuma empresa e nenhum país têm condições de ignorar a necessidade de competir. (PORTER, 1999, p. 7).

Para Silva (2000, p.13):

Essa competitividade tem levado empresas a reverem suas formas de administração e delinarem as perspectivas futuras nos seus respectivos segmentos de atuação, tendo em vista que, cada vez mais, os consumidores estabelecem os padrões mínimos de qualidade e preços aceitáveis no mercado.

A revista *Business Week*, em 7 de junho de 2004, divulgou uma pesquisa entre as 100 melhores e maiores companhias que possuem flexibilidade, inovação e sorte perante a grande competitividade. Com relação à pesquisa realizada em 2001, a indústria do turismo apresentou um crescimento de 100 % na pesquisa de 2004.

De acordo com Marques (2003, p. 383), para o hotel ser competitivo deve-se procurar obter vantagem da qualidade e do preço.

A recepção, a governança, a manutenção e a segurança são funções específicas dos hotéis que oferecem hospedagem. (CHON; SPARROWE, 2003, p. 143). Além dessas pode possuir outros departamentos como alimentação e bebidas, eventos.

O presente trabalho busca apresentar um estudo voltado a uma abordagem sistematizada com o objetivo a levantar elementos diagnosticadores do emprego da gestão dos custos no setor de hospedagem, como elemento de controle, avaliação e planejamento da precificação do setor hoteleiro nos Estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco.

A relevância do estudo destaca-se pela escassez de referencial teórico quanto ao tratamento de custos do setor de hospedagem da rede hoteleira. Visto que na área gerencial da hotelaria, o setor aponta a hospedagem como área principal de um hotel. O gestor, ao conhecer a estrutura dos custos dessa área (variável x fixo), bem como o melhor método a ser implementado (absorção, variável, ABC), poderá definir o custo do seu hóspede, bem como o preço de sua hospedagem.

Tal inter torna-se importante em função da necessidade organizacional que deve estar implantada neste segmento, haja vista a grande escalada no crescimento do turismo no Nordeste, oriundo do continente europeu; tornando-o, assim objeto essencial para o desenvolvimento organizado e sistematizado da região.

O trabalho está delineado em seis partes. A primeira apresenta a introdução e limitações na elaboração do estudo.

Na segunda, contextualiza-se o problema de pesquisa e apresentam-se os objetivos.

Na terceira parte, enfocam-se os procedimentos metodológicos utilizados.

A quarta parte, trata do referencial teórico do estudo, abordando-se o controle, planejamento, execução, a gestão de custos, a gestão de custos na rede hoteleira e os sistemas de custos.

Na quinta parte, os resultados da pesquisa de campo são evidenciados e interligados ao referencial teórico, com a análise individual de cada pergunta contida no formulário, bem como a aplicação de técnicas estatísticas para um melhor direcionamento da análise das respostas.

A última parte, a sexta, trata das considerações finais e sugestões para futuras pesquisas.

2 CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

Na era da gestão da informação, o mundo passa por grandes transformações decorrentes das inovações tecnológicas nas áreas de informação, afetando sobremaneira os rumos das organizações. Nesse cenário, para adaptarem-se e serem competitivas, as organizações buscam adotar estratégias inovadoras e de impacto. A informação passa a apresentar comportamento essencial as diretrizes gerenciais, viabilizando, inclusive, várias configurações organizacionais baseadas em redes, parcerias e alianças. Por outro lado, as informações tornam-se cada vez mais sofisticadas, o que leva à realização de tarefas até então inimagináveis, executando análises e correlações complexas e propondo soluções para situações - problemas estruturadas.

Alguns trabalhos apontam para a importância das informações nos hotéis, como o de Silva (2000, p. 45), que destaca que a obtenção, o processamento, e a geração de informações são necessários à gestão e à execução das atividades da empresa.

O estudo de Araújo (2001, p. 27) apresenta que a tecnologia combinando telecomunicações, informática e informação modifica radicalmente o modo de gerenciar, consistindo no mais importante recurso de competitividade. E ainda, destaca que a gestão na rede hoteleira deve gerar vantagens competitivas, desenvolvendo competências essenciais, e o serviço deve adicionar valor para o hóspede, pois este pagará um valor maior do que o custo para provê-lo. Por isso, a gestão não pode perder a visão de assegurar serviços diários a preços que garantam o retorno desejado.

Tribe (1997, p. 76 *apud* COSTA 1999, p. 120) observa que no setor hoteleiro as utilizações da TI (Tecnologia da Informação) para aproveitar as oportunidades mercadológicas resultam em uma redução de custo e, por conseguinte, de preços.

Nesse sentido, a gestão de custos torna-se importante para evidenciar o grau de competitividade no mercado da empresa hoteleira. Se uma informação sobre custos não for relevante para o processo decisório, trata-se, pois, de um dado (Silva e Miranda, 2003 p. 289) e, ainda segundo esses autores, a informação de custos tem uma relação direta com o resultado econômico da organização.

Nogués (1998, p.32 *apud* SILVA; MIRANDA, 2003, p. 290) enfatiza:

O dirigente deve basear suas decisões nas informações sobre custos para definir o cálculo do preço mínimo da oferta dos serviços, rentabilidade dos diversos departamentos envolvidos, determinação do ponto de equilíbrio de cada operação do estabelecimento e recursos alocados aos produtos e serviços em elaboração e acabados.

Os gestores baseiam-se no controle, custos, relatórios e outros meios que garantam a continuidade da entidade. Almeida (1996, p. 22 *apud* LEITÃO 2002, p. 50) denota a ligação entre o processo de tomada de decisão e a continuidade e acrescenta que “as empresas, como unidades econômicas, são organizacionais para funcionarem por um período indefinido de tempo, até que circunstâncias indiquem o contrário”. Esta assunção encena um objetivo amplo, no qual todas as decisões tomadas e ações implementadas estejam voltadas para garantir sua continuidade.

Guerra (2004, p.52) expõe que a Contabilidade, por gerar informações que subsidiem o processo decisório, está relacionada com a concorrência na medida em que a contabilidade de custos apresenta ao hotel a liderança de preços, pois nesse processo realiza-se a análise do comportamento dos custos dos concorrentes.

No estudo sobre hotelaria apresentado por Leitão (2002, p. 50), os autores entendem a informação como o dado trabalhado que permite ao executivo tomar decisões.

Cooper et al. (2001, p. 351) afirmam que a definição de preços de hospedagem é uma área geralmente complexa, onde as tarifas de balcão são raramente utilizadas e são comuns descontos para reservas em grupos ou antecipadas. Descreve ainda que a rentabilidade medida em relação ao potencial raramente vai além dos 60% nos níveis intermediários e superior da atividade de hotelaria.

Para Marconi e Lakatos (2002, p. 103), a pergunta “o quê” é respondida quando objetiva-se, na parte da pesquisa, buscar a definição do problema de pesquisa.

Portanto, será que nessa competição atual, o hotel dispõe de informações sobre custos que sejam relevantes no seu setor de hospedagem, principal atividade de um hotel? Os gestores dos hotéis conhecem o custo do seu hóspede e, através dele, baseiam-se no estabelecimento do preço da hospedagem?

Diante do exposto, tem-se o seguinte problema de pesquisa: **As informações sobre a estrutura dos custos de hospedagem são essenciais no processo de tomada de decisão para a gestão hoteleira?**

A resposta a essa questão poderá contribuir para uma melhoria do sistema de gerenciamento do setor, já que o segmento hoteleiro, a exemplo de outros setores altamente competitivos, necessita observar o preço de mercado dos seus serviços sem, entretanto, descuidar-se do custo de produção desses serviços.

Do ponto de vista da responsabilidade social, um gerenciamento com base em informações úteis e tempestivas certamente contribui para a geração de renda no médio e longo prazo, diferentemente das empresas com limitações gerenciais, nas quais os empregos são assegurados apenas no curto prazo.

2.1 Objetivos

A referida pesquisa objetiva nortear os elementos essenciais à finalidade do estudo delimitado do trabalho, definindo os fatores necessários a se buscar, na fundamentação bibliográfica, como também na pesquisa empírica.

a) Objetivo Geral:

investigar a utilização da estrutura de custos no processo de decisão dos hotéis;

b) Objetivos específicos:

- b.1- analisar o processo de decisão do setor de hospedagem dos hotéis e;
- b.2- avaliar a relevância da informação sobre os custos da hospedagem para os gestores hoteleiros, visto que o patrimônio da rede hoteleira, apresenta como variável essencial a sua composição e conseqüente segurança econômico-financeira, a hospedagem.

3 METODOLOGIA

Este capítulo apresenta as técnicas quantitativas e qualitativas utilizadas na pesquisa bem como a classificação da pesquisa e o método e técnica empregados.

3.1 Tipo da Pesquisa

O tipo da pesquisa é importante dentro de um trabalho, pois facilita a sistematização do estudo para o autor. Segundo Demo (2002, p.22.), nenhum tipo de pesquisa é auto-suficiente, pois "na prática, mesclamos todos, acentuando mais este ou aquele tipo": O citado autor distingue quatro gêneros de pesquisa, são eles:

1. Pesquisa teórica - trata-se da pesquisa que é dedicada a reconstruir teoria, conceitos, idéias, ideologias, polêmicas, tendo em vista, em termos imediatos, aprimorar fundamentos teóricos. O conhecimento teórico adequado acarreta rigor conceitual, análise acurada, desempenho lógico, argumentação diversificada, capacidade explicativa;
2. Pesquisa metodológica - refere-se ao tipo de pesquisa voltada para a inquirição de métodos e procedimentos adotados como científicos;
3. Pesquisa empírica - é a pesquisa dedicada ao tratamento da face empírica e fatural da realidade. Produz e analisa dados, procedendo sempre pela via do controle empírico e fatural. A valorização desse tipo de pesquisa é pela possibilidade que oferece de maior concretude às argumentações, por mais tênue que possa ser a base fatural. O significado dos dados empíricos depende do referencial teórico, mas

esses dados agregam impacto pertinente, sobretudo no sentido de facilitarem a aproximação prática;

4. Pesquisa prática - trata-se da pesquisa ligada à práxis, ou seja, à prática histórica em termos de conhecimento científico para fins explícitos de intervenção.

Este estudo classifica-se como uma pesquisa teórica e empírica, pois ele depende de referencial teórico para sua análise e concretude das argumentações.

Tendo em conta os objetivos, a pesquisa classifica-se em exploratória, explicativa e descritiva. A exploratória objetiva proporcionar maiores informações sobre o assunto que vai ser investigado, facilitando a delimitação do tema da pesquisa, formulando hipóteses e mudando a visão do assunto; pode-se, portanto, estabelecer os critérios, métodos e técnicas a serem adotadas.

Para Selltiz et. al. (1965, p. 61) objetiva a formulação de um problema, para a investigação mais exata ou para criação de hipótese.

De acordo com Gil (2002, p. 41), estas pesquisas envolvem o levantamento bibliográfico e entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado. A pesquisa explicativa identifica os fatores determinantes e objetiva o aprofundamento do conhecimento na busca do “porquê “ das coisas, tornando assim passível de maiores erros.

A pesquisa descritiva tem um ponto principal que é a não interferência do pesquisador, o estudo é feito seguindo todos os passos. A pesquisa mercadológica e de opinião são exemplos da pesquisa descritiva. Andrade (1999, p. 106) enfatiza a aplicação de questionários e observações sistemáticas, caracterizando a técnica utilizada de coleta de dados.

Como o objetivo desta pesquisa é a investigação, pode-se classificá-la como sendo do tipo descritiva, tendo em vista que busca avaliar e, para isso, descrever a

estrutura da gestão de custos no setor de hospedagem dos hotéis nordestinos através da aplicação de formulários para coleta de dados.

Considera-se que os métodos podem ser classificados em dois grupos: métodos de abordagem e métodos de procedimentos. Os primeiros referem-se ao plano geral do trabalho, a seus fundamentos lógicos e aos processos de raciocínio adotados, enquanto o método de procedimento relaciona-se com as etapas do trabalho.

Para Kerlinger (1980, p. 335) a metodologia faz uso de maneiras de formular problemas, hipóteses, coleta, métodos de observação, mensuração de variáveis e técnicas de análise de dados.

O método aplicado neste estudo é o dedutivo, que para GIL (2002, p. 28), parte do geral para o particular.

A realização do estudo ora proposto está dividida em duas partes. Inicialmente o trabalho de pesquisa constitui-se de uma pesquisa bibliográfica sobre elementos teóricos relevantes, embasada em consulta a livros, teses, dissertações, revistas e *sites* da *Internet*, onde buscou-se fazer um levantamento com os autores que desenvolveram pesquisas relativas ao processo de custos de hospedagem, gestão, controle e planejamento.

Nessa etapa foram consultadas obras disponíveis nas bibliotecas do campus da Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal da Paraíba, Universidade de Brasília, Universidade Potiguar, Associação do Ensino Superior de Alagoas, Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte, Faculdade União Americana, bem como o levantamento nos seguintes sites: do periódico CAPES (www.periodicocapes.gov.br), Empresa Brasileira de Turismo

(www.embratur.gov.br), Instituto de Hospitalidade (www.hospitalidade.org.br), Universidade Federal de Santa Catarina (teses.eps.ufsc/tese.asp), Universidade de São Paulo (bancodeteses.eac.fea.usp.br), *World Travel & Tourism Concil* (www.wttc.com).

Na segunda parte, realiza-se o estudo de verificação de campo, objetivando buscar o grau de coerência entre os elementos teóricos e a realidade empírica. O estudo de campo foi realizado nos Estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco.

3.2 Universo da Pesquisa/ amostra

O universo de pesquisa deste estudo corresponde aos hotéis classificados de acordo com a Empresa Brasileira de Turismo (EMBRATUR), de três estrelas a cinco estrelas existentes em três estados do nordeste do Brasil, pois as empresas hoteleiras pertencentes à categoria de duas estrelas e simples normalmente são empresas familiares, não interessando ao objetivo desta pesquisa.

Considera-se empresa hoteleira a pessoa jurídica, constituída na forma de sociedade anônima ou sociedade por quotas de responsabilidade limitada, que explore ou administre meio de hospedagem e que tenha em seus objetivos sociais o exercício de atividade hoteleira, de acordo com a deliberação normativa nº 429, de 2002, da EMBRATUR.

O crescimento do turismo exigiu que o governo institísse um controle na rede hoteleira através de classificações de acordo com determinação de órgão

competente. A harmonização mundial ainda não existe e no Brasil o órgão responsável é a EMBRATUR, que instituiu o Regulamento dos Meios de Hospedagem.

De acordo com Castelli (2003, p. 59) a normatização na rede hoteleira serve para orientar a sociedade em geral sobre aspectos físicos e operacionais que distingam os vários tipos e categorias de meios de hospedagem; para deferirem qualidade versus preço; aos empreendedores hoteleiros, sobre os padrões que deverão executar nos projetos para obtenção do tipo e categoria desejados e, ainda, para controle e fiscalização do órgão com intuito de manter a classificação.

O processo de classificação dos meios de hospedagem, de acordo com Lunkes (2004, p. 48), objetiva:

- classificar as diferentes categorias de conforto e atendimento, conforme os padrões de instalações e serviços que apresentem;
- servir como referencial de informações para mercados turísticos internos e externos;
- informar a sociedade em geral sobre aspectos físicos e operacionais que irão distinguir as diferentes categorias de meios de hospedagem;
- informar aos hoteleiros sobre os padrões de execução de projeto para obtenção do tipo e categorias desejados.

Quanto à delimitação do universo desta dissertação, cabem as observações que seguem:

1- por conveniência da pesquisadora, devido à impossibilidade financeira de consultar todos os hotéis dos Municípios, após aplicação do pré-teste e reaplicação, a pesquisadora percebeu a acessibilidade de trabalhar com uma amostra de 30

hotéis, sendo captado um número de 10 por cada Estado, realizando, assim, um trabalho de forma qualificada e equilibrada.

2- os resultados do estudo estão sujeitos a outras formas de análise e interpretação, que podem divergir da apresentada nesta pesquisa.

3- procurou-se, ainda, convergir o limite da pesquisa aos hotéis de médio e grande porte considerados assim conforme a Secretaria de Turismo do Estado do Rio Grande do Norte com base no critério de tamanho das Unidades Habitacionais - UHs conforme Quadro 1.

TAMANHO	QUANTIDADE UH
GRANDE	ACIMA DE 100
MÉDIO	DE 51 A 100
PEQUENO	ATÉ 50

Quadro 1: Classificação hotéis

Fonte: Secretaria de turismo do Estado do Rio Grande do Norte.

Torna-se importante ressaltar alguns elementos norteadores deste estudo, como a definição de unidades habitacionais. Segundo a Deliberação Normativa nº 429/2002, é o espaço atingível a partir das áreas principais de circulação comuns do estabelecimento, destinado à utilização pelo hóspede, para seu bem-estar, higiene e repouso.

Essa Deliberação Normativa estabelece ainda aos tipos de Unidades Habitacionais, que podem ser:

I - quarto – UH constituída, no mínimo, de quarto de dormir de uso exclusivo do hóspede, com local apropriado para guarda de roupas e objetos pessoais;

II - apartamento - UH constituída, no mínimo, de quarto de dormir de uso exclusivo do hóspede, com local apropriado para guarda de roupas e objetos pessoais, servida por banheiro privativo;

III - suíte - UH especial constituída de apartamento, conforme definido no inciso II, deste artigo, acrescido de sala de estar.

Então, o universo da pesquisa corresponde a 193 hotéis classificados por categoria de três, quatro e cinco estrelas no estado do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco contidos no Anuário estatístico 2004 da Embratur.

3.3 Coleta de dados

O instrumento de pesquisa utilizado é o formulário preenchido pela pesquisadora em entrevista com o representante do hotel. O formulário aplicado nos hotéis consta de perguntas fechadas e abertas, totalizando 20 questões e tendo como fundamentação o referencial teórico do capítulo 4.

De acordo com Marconi e Lakatos (2002, p.112), o formulário é um dos instrumentos essenciais para a investigação social cujo sistema de coleta de dados consiste em obter informações diretamente do entrevistado.

De início realizou-se o pré-teste, onde buscou-se identificar a clareza das perguntas, extensão da pesquisa e lógica seqüencial, em três hotéis do Estado do Rio Grande do Norte escolhidos pela pesquisadora. Após um primeiro ajuste das perguntas baseados no pré-teste, visto que foram recebidas como sugestões de melhoria para uma maior clareza, novamente aplicou-se o formulário em um dos hotéis selecionados para o pré-teste. Cada formulário foi acompanhado por uma carta de apresentação do Programa Multiinstitucional e Inter- Regional de Pós-

Graduação em Ciências Contábeis. O formulário (versão final) empregado na coleta de dados consta no Apêndice A.

A pesquisa de campo foi realizada nos meses de julho/2004 a agosto/2004. As entrevistas foram feitas com os sócios, gerentes gerais, contadores, *controllers*, gerentes de setor e recepcionistas, identificados na questão número 4, em 10 hotéis no Estado de Pernambuco, 10 hotéis no Estado da Paraíba e 10 hotéis no Estado do Rio Grande do Norte.

3.4 Análise de dados

Depois de realizada a coleta, os dados obtidos foram tratados de forma quantitativa e qualitativa, conforme a caracterização de sua natureza.

A primeira fase ocorreu com a codificação e a criação do banco de dados, possibilitando assim, condições para um julgamento adequado da importância de cada resposta dada.

As principais técnicas aplicadas para a codificação e conseqüente determinação do banco de dados foi à análise qualitativa das respostas a questão aberta, concuminada com a análise quantitativa das respostas das questões fechadas, atribuindo seus relacionamentos críticos com a aplicação de cruzamentos das respostas.

Todos os dados levantados na pesquisa, através dos formulários, foram devidamente consolidados e tabulados com o auxílio do *software SPSS 12*¹,

¹ Statistical Package for the Social Sciences – SPSS- Copyright©2004, SPSS Inc. All rights reserved.

programa utilizado pelas Ciências Sociais para tabulação, análise e manuseio de dados, e do *software Excel 2000* da *Microsoft Corporation* (planilha eletrônica).

4 REFERENCIAL TEÓRICO

4.1 A informação contábil como ferramenta na tomada de decisão

A informação contábil evidencia os fenômenos pertinentes à necessidade do usuário, atingindo assim seu objetivo social e econômico-financeiro para a manutenção (continuidade) da entidade.

A gestão de custos para Bruni e Famá (2003, p. 22) consiste em saber utilizar as informações contábeis, financeiras e de vendas como apoio à tomada de decisão.

Para Hansen e Mowen (2003, p. 28), a gestão de custos identifica, coleta, mensura, classifica e relata informações que são úteis aos gestores para o custeio (determinar quanto algo custa), planejamento, controle e tomada de decisão.

Observa-se que o uso da Contabilidade de Custos internamente busca fornecer informações sobre clientes, serviços, atividades ou quaisquer partes integrantes dos fatores de decisão dos gestores da entidade. No caso específico desta pesquisa, a informação refere-se diretamente ao setor de hospedagem de um hotel no que tange aos seus custos e tomada de decisão no apoio a definição do valor da hospedagem.

Segundo Hansen e Mowen (2003, p. 28), a gestão de custos requer uma compreensão profunda da estrutura de custos da empresa, onde os gestores precisam ser capazes de determinar os custos a longo e em curto prazo de atividades e processos.

A Economia desenvolveu a importância de uma reestruturação da gestão de custos: A competição, o crescimento do setor de serviços e os avanços nas tecnologias de informação são fatores relevantes para esse paradigma gerencial.

Essas mudanças, para Hansen e Mowen (2003, p. 30), provocaram o desenvolvimento de práticas inovadoras e relevantes para a gestão de custos, e, como consequência, os sistemas de contabilidade baseados em atividades foram desenvolvidos e implementados em muitas organizações, e a contabilidade gerencial foi direcionada para o melhor atendimento às atividades dos clientes.

Na pesquisa de Silva (2000, p. 138), verifica-se que apenas 9 hotéis, de uma amostra de 81, dispõem de um sistema *on line* com informações que auxiliem o processo decisório. Na pesquisa é exemplificado em uma das questões o caso do preço de uma diária individual ao valor de \$ 10. O pesquisador indaga o fato de caso surgisse uma proposta de ocupação de 100 apartamentos durante 30 dias, a um preço individual de \$ 6 se seria disponibilizada para o tomador de decisão uma informação *on line* sobre qual o lucro da proposta e como poderia negociar.

Assim como a relevância da concorrência dos setores de serviços, ocorreu aos gestores mais conscientes a necessidade de utilizar informações contábeis para o planejamento, controle, e suas tomadas de decisão, tendendo, assim, a um aumento da utilidade da informação de custos, conforme Hansen e Mowen (2003, p. 31).

O trabalho de Silva (2000), já mencionado, apresenta o comportamento do gerenciamento dos hotéis a aspectos relacionados à gestão de seus custos. Portanto, não dispor de um sistema efetivo de custos é um fator que restringe a tomada de decisões dos gerentes dos hotéis, pois conhecer o custo e sua formação para efeito gerencial é:

1 -fator primordial para definição dos serviços e produtos a serem oferecidos pelo hotel;

2 –definir o mix de produtos;

- 3- definir o mix de serviços;
 - 4- formação do resultado econômico;
 - 5- separação das receitas e despesas;
 - 6- melhorar a competitividade;
 - 7- reduzir o risco de investimento em novos produtos;
 - 8- possibilitar a verificação de que, se terceirizados os serviços de lavanderia, bar e restaurante trarão um melhor resultado; e
 - 9- fornece informação para o processo de planejamento, execução e controle.
- (SILVA; MIRANDA, 2002, p. 300).

Tem-se que a separação de serviço de hospedagem é um ponto principal para definir o custo desse setor e definir outros serviços que possam incrementar ou valorizar o preço da hospedagem, faz com que exista um diferencial para com os outros hotéis quanto à competitividade. Por fim o hotel poderá implementar o planejamento, a execução e o controle para o seu processo de melhor gerenciamento.

4.2 Abordagens do controle, planejamento e execução

O controle advém da observação, averiguação e correção de atividades que buscam um padrão ou plano. Para uma correta tomada de decisão, o gestor deve conhecer a estrutura do controle e aplicá-la na entidade.

“Controle é um sistema de *feedback* que possibilita aos desempenhos serem comparados com os objetivos planejados”. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 1997, p. 46).

Brignall (1997, p. 327 *apud* ARAÚJO 2001, p. 58) afirma que as empresas prestadoras de serviços possuem características que as distinguem das demais, quando sob a forma de serviços *just in time* que tornam difícil controlar suas operações, acompanhar e medir o desempenho e medir e controlar os custos.

De acordo com Araújo (2001, p. 59), a definição de sistemas de controle adequados não pode perder a perspectiva de integração entre a missão do negócio, estratégia e o ambiente competitivo.

Cada empresa utiliza o controle a sua própria maneira, dependendo do objetivo a ser alcançado, na gestão empresarial.

Para Silva (2003, p. 251), no controle confronta-se o executado com o planejado, analisando-se os desvios e propondo correções.

A empresa tem controle dos seus custos e despesas quando conhece os que são incorridos, verifica se eles estão dentro do que era esperado, analisa as divergências e toma medidas para correção de tais desvios. (MARTINS, 2003, p. 305).

De acordo com Glautier e Underdown *apud* Catelli (1999, p. 229):

[...] Controle depende da existência de uma estrutura organizacional que defina as responsabilidades para garantir o desempenho das tarefas individuais. Consideram, ainda, que: centro de responsabilidade pode ser definido como um segmento da organização onde um gestor individual é responsável pelo desempenho do segmento.

Desse modo, a utilização do conceito de controle requer:

- * clara definição das funções e responsabilidades dos gestores;
- * identificação das variáveis controláveis e não controláveis pelo gestor;
- * participação dos gestores no planejamento de suas atividades.

Duas variáveis são importantes para haver necessidade de um controle:

- * o tamanho das empresas que, quanto maior, mais necessita do processo de controle; e

- * ambiente altamente modificativo, competitivo e globalizado enfrentado pelos empresários (nossa era está marcada pelo surgimento de novos produtos e marcas, pelas inovações tecnológicas e por novas técnicas de gestão empresarial).

O departamento, para transformar custos em um instrumento gerencial, deve coletar dados através do levantamento de todos os custos gerados em todos os departamentos do hotel; pode-se utilizar formulários, organizar os dados, e analisar os dados. (CASTELLI, 2003, p. 558).

O objetivo do controle está interligado à missão da empresa, onde o controle é aplicado objetivando alcançar o plano e as metas traçadas.

Segundo Silva (2000, p. 143), a clara definição da missão de um hotel orienta o pensamento dos diretores e gerentes para questões estratégicas, particularmente nos momentos de crises, quando é comum o questionamento sobre a validade dos objetivos previamente definidos.

O controle para Marques (2003, p. 373) pode ser aplicado em um hotel de forma simples ou através de métodos sofisticados, sendo a técnica baseada nos

pontos: a) controle de procedimentos, que consiste em estabelecer a seqüência de atos da transação e b) controle estabelecido, em que toda a informação recebida dos diversos setores são comparadas com o objetivo de detectar diferenças.

Para Horgren et al. (2004, p. 301-302), o sistema de controle gerencial é uma integração lógica das técnicas que reúne e utiliza as informações com objetivo de tomar decisões de planejamento e controle. Nesse sentido, o Quadro 2 exemplifica os procedimentos a serem tomados pela gestão hoteleira.

METAS ORGANIZACIONAIS	MEDIDAS DE DESEMPENHO
Exceder as expectativas dos hóspedes Maximizar o rendimento das receitas Foco na inovação	Índice de satisfação Número de estadias repetidas Taxa de ocupação Tarifa por quarto Lucro antes dos custos fixos Produtos/serviços novos implementados por ano Número de sugestões de empregados

Quadro 2 : Metas organizacionais x medidas de desempenho
 Fonte: Horgren (2004, p. 301-302)

Planejamento para Miranda e Libonati (2002, p. 53) “é a atividade de antecipar-se às mudanças, organizando as ações que serão tomadas e os recursos que serão alocados”.

De acordo com Acerenza (2003, p. 26), planejamento é a seleção consciente de determinada linha de ação, que se diferencia das ações adotadas por costume, impulsos irracionais e inclusive por ignorância, ou consiste em determinar os objetivos do trabalho, ordenar os recursos materiais e humanos disponíveis, estabelecer os métodos e técnicas que serão usados e precisar a forma de organização.

Para Horgren et al. (2004, p. 8), planejar fornece resposta para duas questões: O que é desejado? Quando e como isso deve ser alcançado? O planejamento determina ações, que geram *feedback*, e influencia o planejamento e ações subseqüentes. No setor de hospedagem, por exemplo, serve para definir o número de apartamentos ocupados versus o preço a ser cobrado em certa época do ano.

Segundo Goeldner, Ritche e Mcintosh (2002, p. 259), devido à competitividade, o gestor deve encontrar soluções para manter o fluxo de receita quando a sazonalidade (flutuação na demanda em momentos de alta e baixa) interfere nos negócios.

Essas soluções podem advir de um controle, planejamento e execução dentro do hotel.

Para Mosimann et al. (1993, p. 36), executar é a etapa do processo onde as ações emergem, as quais devem estar em coerência com o que foi planejado. Dessa maneira, o planejamento antecede às ações de execução.

A fase da execução é a etapa em que ocorre o funcionamento, a dinâmica da organização. É o deslocamento integrado dos recursos organizacionais postos à disposição dos gestores, em busca de objetivos. (SILVA, 2000, p. 86).

A execução no setor hoteleiro para Leite (1996, p. 57) advém dos seguintes procedimentos:

- fluxo financeiro;
- departamentos geradores de receita - que utilizam, por exemplo, a comanda, boletim de caixa, *check list*, relatório diário das vendas, vendas de serviço, relatório diário da lavanderia, autorização de tarifa especial, inventário de almoxarifado.

O ciclo de planejamento e controle é definido por Garrison et al. (2001, p. 3) como o ciclo harmonioso das atividades administrativas que passam pelo planejamento, pela direção e motivação e pelo controle e retornam ao planejamento, como mostra a Figura 1.

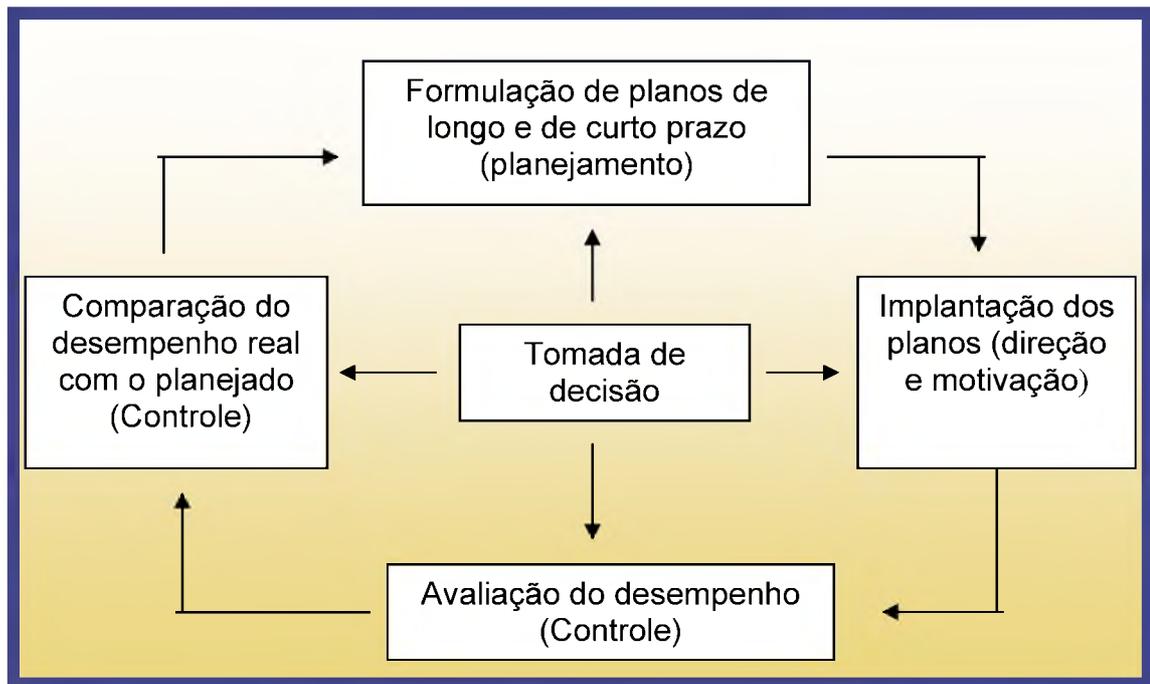


Figura 1: Ciclo planejamento e controle
Fonte: Garrison et al. (2001, p. 3)

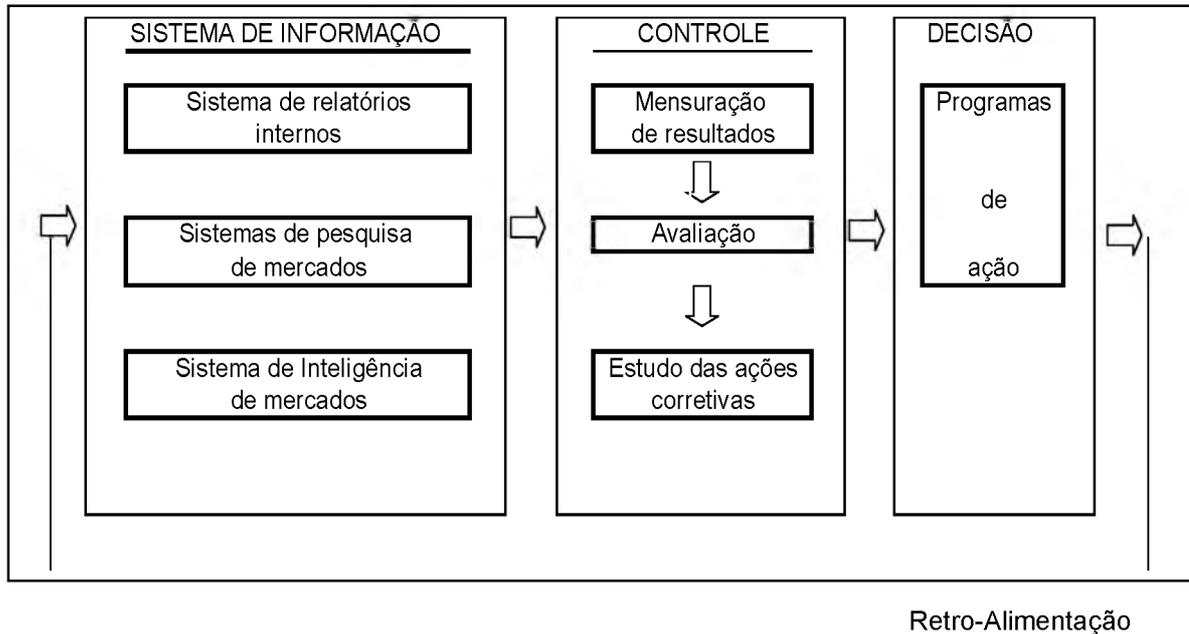


Figura 2: Esquema básico da estrutura de um sistema de informação e controle
 Fonte: Acerenza (2003, p. 171)

Para Acerenza (2003, p. 171), existe uma relação ou uma ligação entre o controle, a mensuração e a avaliação, conforme exemplifica a Figura 2.

A Figura 2 apresenta que o sistema de informação objetiva reunir e classificar a informação necessária para efetuar o controle e a avaliação dos resultados que divide-se nos subsistemas de relatório interno, que entende-se o conjunto de procedimentos destinados a proporcionar periodicamente dados e resultados atualizados sobre ações realizadas (banco estatístico, relatórios financeiros); o de pesquisa de mercados, que realiza a projeção sistemática, coleta, análise e divulgação de dados e descobertas (relevantes da comercialização) e de inteligência de mercados, que define-se como o conjunto de fontes e procedimentos mediante os quais se obtém informação sobre os acontecimentos no contexto do mercado (ações da concorrência).

No processo de controle, o primeiro passo é a mensuração dos resultados que objetiva verificar os ganhos obtidos com as ações implementadas, comparando-as com as que deveriam ter sido obtidas em função dos objetivos propostos. A segunda fase, a avaliação, permite analisar e determinar a eficácia das ações executadas; no terceiro passo, o estudo das ações corretivas, as alternativas são analisadas e ajustadas.

A tomada de decisão adota novos programas de ações resultantes dos processos anteriores (controle e avaliação).

A autonomia (liberdade) na tomada de decisão para Horngrem, Sundem e Stratton (2004, p. 336) é chamada de descentralização. Conforme a Figura 3, pode-se observar que quanto menor autonomia, menor o grau de tomada de decisão dentro de uma organização, sendo, assim, uma organização centralizada.



Figura 3 : Centralização e descentralização nas empresas.
Fonte: Horgrem, Sundem e Stratton (2004, p. 336).

Para Horngren, Sundem e Shatton (2004, p. 336) existem custos e benefícios quando as organizações optam pela descentralização.

Os benefícios são:

- 1- os gestores de nível mais baixo têm a melhor informação a respeito das condições locais e, conseqüentemente, podem estar aptos a tomar melhores decisões do que seus superiores;
- 2- os gestores passam a ter habilidades de tomada de decisão dentre outras que os ajudam a promover-se na organização; e
- 3- geração de motivação.

Os custos são:

- 1- tendência de os gestores duplicarem os serviços que podem ser menos dispendiosos se o processo de gestão for centralizado; e
- 2- os custos de acumular e processar a informação freqüentemente sobem, porque os relatórios da Contabilidade são necessários para a gestão aprender sobre as unidades descentralizadas e seus gestores e avaliar ambos.

Dessa forma, a posição hierárquica ocupada pelos respondentes poderá indicar esse processo de descentralização.

4.3 Sistema de informações de gestão de custos

Considera-se sistema um conjunto de procedimentos, técnicas e métodos desenvolvidos e interligados com o fim da obtenção de um resultado mais eficaz e eficiente no menor espaço de tempo.

De acordo com Churchman, (1975, p. 50), sistema é um conjunto de partes coordenadas para realizar um conjunto de finalidades.

Com relação aos sistemas nos hotéis, conforme estudo de Araújo (2001, p.27), o gestor em hotelaria deverá agregar conhecimentos de tecnologia e usá-los na análise e síntese de grandes quantidades de informações. Conforme a pesquisa mencionada, a informação tempestiva para tomada de decisão e aplicação de sistemas de controles ou processos de controles econômicos financeiros são apresentados como ferramentas úteis na gestão desse setor competitivo e crescente.

Leite (1996 *apud* Eller 2002, p.47) apresenta o hotel como um sistema, conforme a Figura 4.

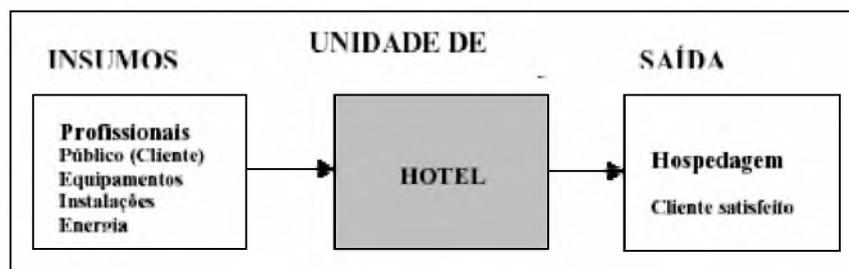


Figura 4: Hotel como um sistema de serviço
Fonte: Leite (1996 *apud* ELLER 2002, p. 47)

A Figura 4 mostra que os insumos compõem-se de pessoas, materiais, energia, informação, dinheiro, tecnologia, equipamentos, instalações, fornecedores, hóspedes, ou seja, os responsáveis pelo funcionamento de toda a estrutura interna. Saídas são os produtos resultantes da execução dos dois processos anteriores, a hospedagem, os eventos e as refeições, entre outros.

Castelli (2003, p. 86) apresenta o sistema hoteleiro, conforme a Figura 5, composto de vários subsistemas, tais como hospedagem, alimentos e bebidas.

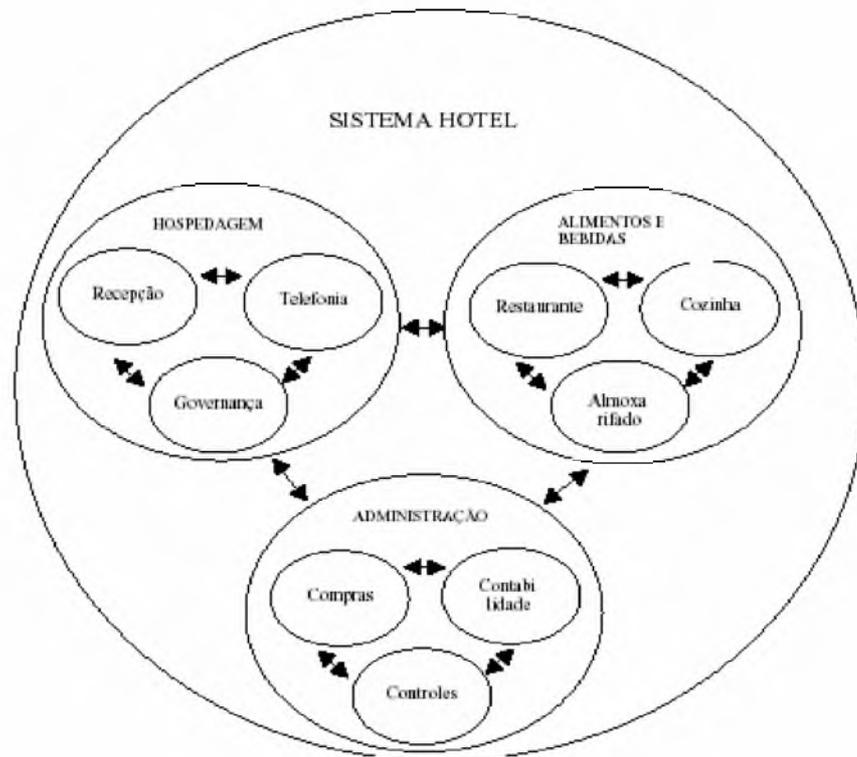


Figura 5: Sistema Hotel
 Fonte: Castelli (2003, p. 86)

O presente estudo enfoca a parte do subsistema representado pela hospedagem, o que releva a sua gestão de custos nesse setor do sistema hoteleiro.

De acordo com Castelli (2003, p. 558), o sistema de custos pode ser útil gerencialmente quando:

1- auxilia o controle através do fornecimento de dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, logo após, auxilia na comparação do efetivamente ocorrido para comparação com os valores anteriormente definidos;

2- auxilia na tomada de decisão, alimentando informações sobre valores que dizem respeito às conseqüências de corte de produtos, fixação de preço de venda, opção de compra etc..

Para Zanella (2001, p. 10), o sistema de custo pode ser aplicado por produto ou serviço isoladamente (custos diretos) ou por setor, quando, além do custo do produto, objetiva-se obter o custo dos setores de produção e serviços.

A gestão de custos reúne ações e funções que conduzem as atividades de mensuração e custeio de forma a permitir a comparação entre o planejado e executado, propiciando a identificação e correção de desvios. (ARAÚJO, 2001, p. 53).

Os sistemas de informações de gestão de custos, de acordo com Hansen e Mowen (2003, p. 57), são um subsistema de informações contábeis que está preocupado primariamente com a produção de saídas para usuários internos, usando entradas e processos necessários para satisfazer os objetivos gerenciais. Tais sistemas possuem três objetivos:

- fornecer informações para computar o custo de serviços e produtos;
- fornecer informações para planejamento e controle; e
- fornecer informações para tomadas de decisão.

Os usuários internos devem saber utilizar estas informações no processo de gestão, visto que o sistema fornece a informação não analisada.

O sistema de gestão de custo pode ser baseado em função ou em atividades. O sistema baseado em função supõe que todos os custos podem ser fixos ou variáveis de acordo com as mudanças nas unidades ou volume dos produtos produzidos, enquanto que os sistemas baseados na atividade acompanham as mudanças que levaram à competitividade entre as empresas e objetiva uma melhor relevância, qualidade, conteúdo e oportunidade das informações de custos. (HANSEN; MOWEN, 2003, p. 74).

4.4 Gestão de custos em hotelaria

Para um bom desempenho da gestão empresarial, todas as organizações precisam saber o custo total de cada produto ou serviço que fornecem a seus clientes. Um conhecimento dos princípios de compras e dos requisitos para armazenamento dos materiais é essencial para uma operação eficiente e para o sucesso de qualquer estabelecimento hoteleiro.

A esse respeito Eller (2002, p. 35) refere:

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

Cada área do hotel é responsável por um centro de custos, o qual deve ocupar um espaço físico dentro de uma organização. Normalmente é um departamento inteiro ou uma seção de um departamento, mas poderia ser apenas uma máquina dispendiosa se não gerar resultados para a gestão. Em geral, os custos de orçamentos e os custos reais de cada centro de custos são comparados mensalmente, para dar informações úteis aos gerentes, gerando relatórios gerenciais.

De acordo com Castelli (2003, p. 562), os centros de custos são os centros geradores de custos e classificam-se em: a) centro produtivo: são aqueles que geram receita, correspondem às atividades fins da empresa; é o caso da hospedagem para os hotéis; b) centros auxiliares: são os que normalmente não geram receitas, mas possuem custos relevantes; no hotel são os setores de manutenção e do almoxarifado; c) centros de gestão: não geram receitas, mas são

essenciais para o gerenciamento da empresa, no hotel são os setores administrativos como recursos humanos e Contabilidade.

Os custos são medidas de desempenho econômico do hotel de acordo com Silva e Miranda (2002, p. 289) e são obtidos para facilitar o entendimento da quantidade de recursos consumidos nas operações.

Nogués (*apud* Silva e Miranda, 2002, p. 290) direciona os conceitos de custos para a área de turismo e hotelaria onde o dirigente deve basear suas decisões nas informações sobre custos para definir o cálculo do preço mínimo da oferta dos serviços, a rentabilidade dos diversos departamentos envolvidos, a determinação do ponto de equilíbrio de cada operação do estabelecimento e os recursos alocados aos produtos e serviços em elaboração e acabados.

De acordo com Horngren, Sundem e Stratton (2004, p. 108), o sistema de gestão de custo deve ser implantado na empresa pois possibilita:

- 1- medidas agregadas do valor do estoque e custos dos produtos para relatórios externos destinados, por exemplo, a credores e investidores;
- 2-informação de custo para decisões gerenciais;
- 3-informação de custo para controle operacional.

O sistema de custo pode ser adotado para um maior controle e auxílio na tomada de decisão.

Martins (2003, p. 358) expõe que dentre as grandes utilidades do sistema de custos, destacam-se a sistematização criada para o registro de quantidades, a eliminação de gasto a longo prazo e a custo prazo, o controle, e o fornecimento rápido de informações para fins de decisões rotineiras.

Do ponto de vista da gestão, o administrador de um hotel precisa ter um bom conhecimento da contabilidade de custos, ou possuir bons sistemas gerenciais com

parâmetros identificados à sua realidade mercadológica que possam auxiliá-lo na computação de custos de serviços e produtos, no planejamento e no controle.

Para Castelli (2003, p. 559), muitos hotéis não implementam um sistema de custos alegando gastos elevados para sua manutenção. O autor não concorda por várias razões. Entre elas, enumera: a) as informações já se encontram disponíveis nos diversos setores do hotel, é necessário saber coletá-las, ordená-las e analisá-las; b) a implantação e manutenção de um sistema de custos proporciona uma maior segurança na apuração dos resultados financeiros.

De acordo com Chon e Sparrowe (2003, p. 156), o hotel deve registrar seus custos como:

- seguro de propriedade, de automóveis e dos passivos;
- impostos imobiliários;
- depreciação dos equipamentos;
- juros sobre empréstimos;
- salários, encargos e benefícios;
- prestações da propriedade;
- gastos com mobília, equipamentos e automóveis;
- água, gás, eletricidade e telefone;
- suprimentos; e
- outras despesas operacionais.

Leite (1996 *apud* ELLER 2002, p. 57) apresenta as operações para análise de custos na hotelaria. São elas:

- custo como percentagem das vendas: é igual à divisão do custo das vendas pelo valor das vendas;

- custo por departamento: mostra que parte da despesa total corresponde a um determinado departamento;

- fornecer informações sobre a despesa média por cliente para determinado item.

De acordo com o estudo de Araújo (2001, p. 76), a hospedagem é a principal atividade do hotel juntamente com a alimentação.

O estudo de Eller (2000, p.110) abrange a hospedagem principalmente por concentrar a maior parte dos custos. Esta pesquisadora através de relatórios contábeis e gerenciais do hotel, primeiramente levantou os tipos de custos do hotel e em seguida, em entrevistas com os gestores, apurou do total aqueles relacionados à hospedagem, que são:

- a) café da manhã: são os custos referentes à elaboração da comida e da bebida servida no café da manhã para os hóspedes;

- b) material de expediente: são os custos decorrentes do material utilizado na prestação de serviços aos clientes;

- c) depreciação: diz respeito à depreciação dos móveis e equipamentos do setor de hospedagem;

- d) mão-de-obra: refere-se ao custo da mão-de-obra dos funcionários envolvidos com as atividades que estão relacionadas com a prestação de serviços de hospedagem;

- e) material de limpeza: são materiais utilizados na manutenção das áreas comuns do hotel;

- f) jornais e revistas: referem-se a gastos com revistas e jornais para o *hall* de entrada;

g) seguros diversos: são gastos com seguros referente à estrutura física do hotel;

h) conservação e manutenção dos bens: deve ser atividade constante para o correto funcionamento do hotel;

i) despesas eventuais: como exemplo, translados;

j) telefone;

k) energia elétrica;

l) água;

m) gás;

n) uniformes e roupas especiais;

o) gastos diversos com funcionários; e

p) comissões e incentivos: referem-se às comissões pagas às agências de viagens.

No estudo de Lima, Egito e Silva (2004) sobre a utilização de informações de custo no processo gerencial, é utilizada uma amostra de 32 hotéis e compara-se os resultados com a pesquisa de Silva (2000).

Neste estudo de Lima, Egito e Silva (2004), procura-se identificar o tipo de custeio utilizado por cada hotel da pesquisa, bem como as informações para tomada de decisões gerenciais no aspecto hoteleiro, questões também enfocadas na presente pesquisa, possibilitando abordagens comparativas no estudo.

As principais conclusões do estudo são que o custeio mais utilizado é o absorção. O que pode impossibilitar uma gerência de tomada de decisões maior.

4.5 Preço do serviço

O preço de um serviço deve abranger todos os fatores de sua composição, portanto o custo total. A fixação de preço em um hotel pode ser feita através do uso da intuição, observação do mercado, tomando como guia a empresa dominante no mercado, por tentativa, baseada nos clientes, e cálculo, em que a receita e custo do serviço e a margem de contribuição são analisados (NISHIKAWA ET AL., 2000, P. 65).

A fixação do preço poderá ser realizado por diversas formas, mas, a concorrência é quem ditará o preço. O que a gestão de custos de hospedagem poderá auxiliar ao administrador é auferir se o custo desta hospedagem não está mais alto que o preço da diária do mercado, podendo, assim, ocasionar uma descontinuidade da entidade.

Para Caon e Corrêa (2002), uma das mais importantes e complexas decisões a serem tomadas pelo gestor de uma empresa de serviço refere-se à determinação do preço.

O hoteleiro, para estabelecer o preço da hospedagem, pode basear-se nos seguintes pontos:

- qual o preço que poderá vender?
- qual o preço que o cliente está disposto a pagar?
- o lucro gerado pelo preço que poderá vender e o preço que o cliente está disposto a pagar.

Como exemplo, um hotel com 100 unidades habitacionais, com uma taxa de ocupação média de 65%. Os custos anuais são no valor de R\$ 1.500.000 e o

proprietário quer obter lucro a 15% do total de custos, ou seja, um lucro de R\$ 225.000, que totaliza uma receita necessária para o ano de R\$ 1.750.000, de maneira que o total diário equivale a R\$ 4.726. A uma taxa de ocupação de 65%, a diária média precisaria ser de R\$ 72,71 para que os custos e o lucro almejado fossem obtidos ($R\$ 4.726 : 65 = R\$ 72,71$).

Mas a questão fundamental é: o mercado aceita esse valor de diária?

Para Chon e Sparrowe (2003, p. 157), a determinação do preço da hospedagem parte da análise do padrão das reservas passadas, das tarifas, dos cancelamentos para maximizar os lucros das taxas de ocupação e da determinação de tarifas mais competitivas, portanto levando em consideração preço de mercado.

O mais freqüente ponto utilizado na hotelaria para Marques (2003, p. 379) é a quantia obtida na venda dos quartos dividida pelo número de quartos do hotel, que demonstra a média de preço dividida pelo quarto (diária média).

Observa-se que nesse cálculo não são incluídos os custos do hóspede, como governança, recepção, alimentos e bebidas. O custo é apenas relacionado aos valores da venda por seções do hotel, onde se encontra a média de custo de mão-de-obra em relação às vendas e valor do lucro em relação à venda.

As empresas de serviços enfrentam um ambiente complexo quando se trata de custeio de produtos e de serviços, porque as decisões geradoras de custos quase sempre são independentes das decisões que geram receitas, ou seja, aquelas relacionadas aos clientes que demandam serviços de várias unidades da organização. (KAPLAN; COOPER, 1998, p. 252).

Para Kearney (2004, p. 41), o preço máximo que a empresa pode praticar deve ser baseado no custo, concorrência e valor. De acordo com a Figura 6, o objetivo da precificação é a busca de preços máximos sustentáveis.

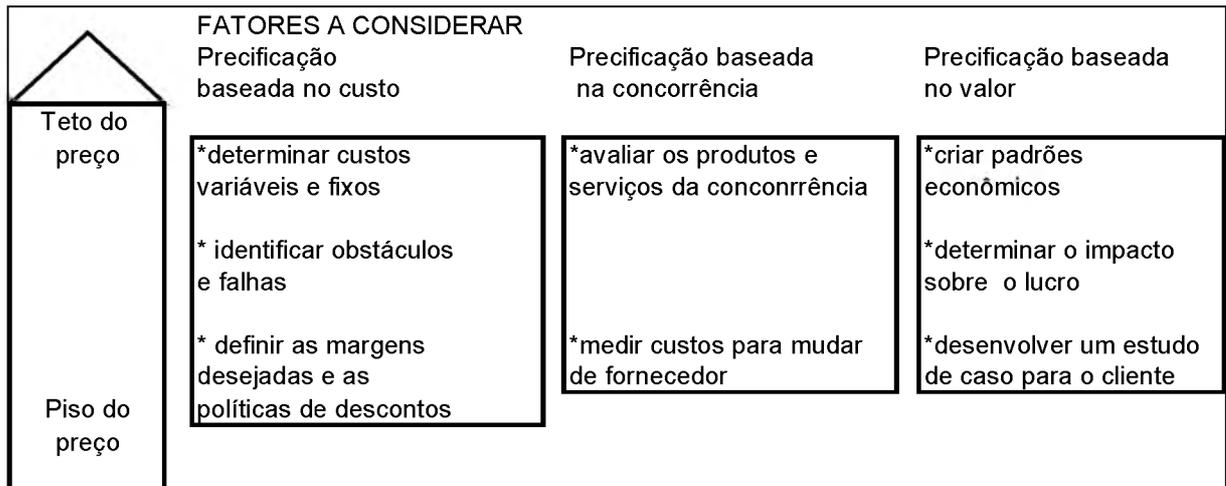


Figura 6: Precificação
 Fonte: adaptado: A. T. Kearney (2004, p. 41).

Ao relacionar as decisões de precificação e gestão dos custos, tem-se que as decisões de precificação são decisões administrativas sobre o que cobrar por produtos e/ou serviços e que conseqüentemente, afetem receitas e custos.

Para Horgren, Datar e Foster (2004, p. 385), as principais influências nas decisões de precificação são os clientes, os concorrentes e os custos que incidem sobre o preço de um produto ou serviço dependentes da oferta e da procura. Os clientes influenciam à medida que promovem a demanda por um produto ou serviço. Os concorrentes advêm o conhecimento da tecnologia por eles aplicada, da capacidade instalada e da política operacional que permite uma empresa estimar os custos de seus concorrentes, enquanto que os custos influenciam por afetarem a oferta.

Hilbel e Tuch (1987, p. 2 *apud* LEITE 1996, p. 32) observam que a formação de preços é um procedimento pelo qual determina-se o valor monetário a ser colocado à disposição de um segmento de mercado, que poderá, ou não, efetuar a compra.

Na pesquisa de Costa (1999, p. 164), foram coletados na amostra de 34 hotéis no município de São Paulo, as informações e dados utilizados por estes estabelecimentos. Quanto a forma em que se calcula a diária, os resultados apresentam que 16 hotéis responderam a concorrência, o mercado, aparece como resposta em 11 hotéis e a precificação em 4 hotéis. Quanto à concorrência, colhem-se informações e dados referentes ao número de apartamentos vendidos, resultados e penetração no mercado. As informações e dados do mercado referem-se à tendência, à demanda e à expansão. Quanto à precificação, os dados e informações são acerca das diárias médias cobradas.

O trabalho empírico de Mathews (2000, p. 114-118) apresenta uma amostra com hotéis por nacionalidade, tipo de hotel (luxo, econômico), tamanho (total por apartamento), experiência internacional (número de países que possui filial), faz a identificação dos competidores potenciais na indústria internacional de hotéis e a pesquisa verifica que os hotéis utilizam o preço, segmento e identificação rápida do concorrente.

Para o regulamento geral dos meios de hospedagem, a diária compreende o preço de hospedagem correspondente à utilização da unidade habitacional e dos serviços incluídos, observados os horários fixados para entrada e saída.

De acordo com Leite (1996, p.33), na hospitalidade, em que boa parte do produto é a prestação de serviço, a fixação dos preços é delicada, pela intangibilidade do produto final, pela acirrada concorrência e pela variedade de receitas.

Segundo Silva e Miranda (2001, p. 4), o dirigente deve basear suas decisões nas informações sobre custos para definir o cálculo do preço mínimo da oferta dos serviços e a rentabilidade dos diversos departamentos envolvidos.

A diária média caracteriza-se pela quantia obtida na venda dos quartos dividida pelo número de quartos do hotel. (MARQUES, 2003, p.379).

Para Chon e Sparrowe (2003, p. 156-157), os estabelecimentos de hospedagem, após realizar o registro dos custos, devem fazer cálculos baseados nas tarifas de hospedagem. Os hoteleiros, em sua maioria, consideram difícil determinar o ponto de equilíbrio da ocupação em virtude da complexidade das estruturas de vendas e de custos e das variáveis de cálculo, portanto utilizam o total dos custos diários divididos pela tarifa diária média, ou seja, realizam uma estimativa do número de diárias a serem vendidas para que os custos sejam cobertos.

A diária média como a taxa de ocupação, para Chon e Sparrowe (2003, p. 160), determina o ponto de equilíbrio de um hotel.

Por sua vez, a apuração do custo total dos serviços do hotel é importante para evidenciar o grau de competitividade no mercado.

Desta perspectiva, Salazar et al. (2000, p. 65) definem que uma empresa hoteleira que sabe o quanto está gastando, com o que está gastando e por que está gastando, terá vantagens competitivas no mercado.

Observa-se que para o cálculo do preço da hospedagem, o gestor deve basear-se principalmente no custo do serviço para obter um valor que atenda aos anseios dos clientes e possa gerar uma receita condizente com o serviço prestado.

4.6 Classificação dos custos

Os custos, de acordo com Martins (2003, p.48), podem ser classificados em diretos, quando podem ser diretamente apropriados aos produtos ou serviços e indiretos, quando devem ser alocados de maneira estimada e arbitrária. Outra classificação é a que utiliza a relação entre o valor total de um custo e o volume de atividade em uma unidade de tempo, podendo ser, assim, custos fixos quando independem e custos variáveis quando dependem do volume de atividade.

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

No custo fixo, o total permanece constante, independentemente das mudanças no nível da atividade; já no custo variável, o custo total varia proporcionalmente às variações no nível da atividade. (GARRISON, 2001, p. 43).

Nos hotéis, os custos diretos, segundo Lunkes (2004, p. 114), são os custos que podem ser relacionados ao objeto principal do hotel, como por exemplo, os relacionados com o atendimento ao hóspede, enquanto que os indiretos são os gastos que não podem ser relacionados de forma direta ou objetiva ao produto ou serviço do hotel.

Quanto ao comportamento dos custos, considerado por Lunkes (2004, p. 114), ocorrem como custos fixos, quando os custos permanecem iguais, independentemente do nível de ocupação do hotel, e como custos variáveis os que variam diretamente em relação ao total e proporcionalmente às mudanças no nível de ocupação do hotel.

Conforme Castelli (2003, p. 561), o custo fixo é aquele que o hotel tem independentemente da sua taxa de ocupação (impostos, aluguel), e os custos variáveis são os que variam proporcionalmente à taxa de ocupação (lavanderia, por exemplo).

Neste estudo, um dos focos é a verificação da estrutura em que o gestor toma a decisão com relação ao custo hóspede-dia, a qual conduz a seguinte interrogação: “Os administradores das redes hoteleiras pesquisadas conhecem os seus custos fixos, variáveis, diretos e indiretos do setor de hospedagem, como elementos norteadores na tomada das decisões?”

4.7 Métodos de custeio

Os métodos de custeio utilizados como referencial de pesquisa na rede hoteleira são o da absorção, o variável e o custeio baseado em atividades.

O custeio por absorção apropria todos os custos de produção aos bens elaborados e o custeio variável que aloca os custos variáveis, e só eles, aos produtos, ficando os fixos separados e considerados como despesa do período. (MARTINS, 2003, p. 37).

Para Horgren et al. (2004, p. 498), os dois métodos diferem em apenas um aspecto: o custo indireto de manufatura fixo é excluído do custo dos produtos sob o custeio variável, mas é incluído no custo dos produtos sob o custeio por absorção.

O custeio por absorção considera todos os custos de produção como custos do produto; para o custeio variável, apenas os custos de produção que variam com a

produção são considerados custos do produto. (GARRISON; MOREEN, 2001, p. 196).

O trabalho de Frossard (2003, p.132) levanta que diversos autores que desenvolveram trabalhos acadêmicos, como Frezatti (1988, p. 107), Nascimento (1989, p. 50), Bogner (1991, p. 69) e Santos (1995, p. 160), sugerem o uso do custeio variável como método ideal nas decisões de preços.

Frossard (2003, p. 12-13) aborda que, na literatura mundial sobre contabilidade de custos o método de custeio variável é considerado mais coerente do que o método por absorção devido a suas possibilidades maiores de eficiência e eficácia na tomada de decisão sob a ótica da contabilidade gerencial.

O custeio baseado em atividades – ABC - aloca custos indiretos às atividades e das atividades aos objetos de custos através de direcionadores.

O ABC utiliza os custos das atividades como base para distribuir custos para outros objetos de custo, tais como produto, serviços ou clientes, conforme Horgren et al. (2000, p. 76).

Para Atkinson et al. (2000, p. 53), o ABC evita alocações arbitrárias e distorções subseqüentes nos custos por atribuir primeiro os custos dos recursos às atividades.

Frossard (2003, p.146) elenca que a maior vantagem do ABC está no melhor e mais racional rastreamento dos custos indiretos, bem como na função dos relatórios dos custos que agregam valor ao produto e dos que não agregam, sempre sob a ótica do cliente externo e interno.

Estas informações permitem também a tomada de decisão gerencial para fins de eliminar custos que não direcionam valor e que podem ser eliminados e/ou reduzidos, favorecendo a competitividade da empresa.

Segundo Martins (2003, p. 286), o ABC é uma ferramenta de gestão de custo.

O emprego dos sistemas tradicionais pode resultar em má alocação de custos em empresas que tenham linhas de produtos diversificadas, uma vez que, para essas, o modelo ABC pode oferecer informações de melhor qualidade. (LAWSON, 2003).

A diferença primordial entre os sistemas anteriores de alocação de custos e o sistema ABC é que o segundo focaliza custo acumulado na atividade chave, enquanto que nos sistemas tradicionais a alocação de custo focaliza a acumulação de custos dentro das unidades organizacionais, como departamentos. (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004, p.421).

Para Vanderbeck e Nagy (2001, p. 225), o custeio ABC pode ser usado em uma empresa de serviço para isolar custos na tomada de decisões, através da qual se determina o custo de prestar serviços aos clientes e identifica-se oportunidades para reduções de custos.

Nos hotéis, verifica-se poderem ser aplicados os custeios direto ou variável, por absorção e por atividade. Para Lunkes (2004, p. 115-116), no custeio variável são considerados os custos e despesas que variam diretamente em relação ao nível de ocupação do hotel. Os custos fixos indiretos não são alocados aos produtos e serviços, sendo tratados como despesa. No custeio por absorção, os custos diretos e indiretos são utilizados para formação do custo do produto ou serviço, e as despesas são lançadas diretamente no resultado do exercício. A implementação do custeio baseado em atividades traz, de acordo com Lunkes (2004, p. 121), a melhora da alocação dos custos, do controle dos custos indiretos e da tomada de decisão.

Os princípios básicos para o desenvolvimento de um custeio adequado com o objetivo de captar gastos e resultados, que, em essência, tratam do fornecimento de serviço ao cliente, são, de acordo com Araújo (2001, p. 30):

- a) refletir o fluxo de materiais;
- b) identificar os custos resultantes do fornecimento de serviços ao cliente; e
- c) possibilitar uma análise separada de custos e receitas, por tipo de cliente.

Para o gestor do hotel, o conhecimento da margem de contribuição poderá ajudar a um maior gerenciamento de custos versus despesas, pois a margem de contribuição é a diferença entre o preço de venda e a soma dos custos variáveis. É o valor que cada unidade contribui para cobrir os custos fixos. (SILVA; MIRANDA, 2002, p. 297).

Para Martins (2003, p. 182), a margem de contribuição é a diferença entre receita e a soma de custos e despesas variáveis, considerando a receita líquida.

De acordo com Silva e Miranda (2002, p. 297), quando o hotel conhece a margem de contribuição, pode-se:

- 1- calcular as variações no lucro devidas a uma futura alteração no volume de vendas;
- 2- caso o hotel esteja no prejuízo, a margem indicará quando o prejuízo líquido aumentará ou diminuirá dentro das variações na taxa de ocupação; e
- 3- verificar o ponto de equilíbrio (onde o hotel equilibra os custos e as receitas totais).

O gestor deve encontrar a combinação mais rentável da estrutura de custos a ser aplicada no gerenciamento do preço hospedagem-dia, tornando, assim, o estabelecimento o mais rentável possível, já que agrega a capacidade de rendimento/retorno possível (margem de contribuição) associada aos custos

necessários ao fornecimento do serviço na qualidade pretendida, não correndo riscos quanto à laboração de um preço hospedagem-dia inadequado aos custos necessários à realização do atendimento programado. Desta forma, cientificamente, o administrador será capaz de tomar as decisões de forma mais segura. (variáveis x fixos).

Na precificação do seu produto hospedagem-dia, gerando elementos a definição de um preço flutuante ao prender de balcão, sem o risco de operar um preço hospedagem menor que o custo e sem margem de contribuição.

Verifica-se, após os levantamentos teórico-científicos supramencionados, que a total e correta percepção qualitativa e quantitativa dos custos operacionais diretos ou indiretos, fixos ou variáveis, independente do modelo adotado, são de suma e essencial importância na correta aplicação do preço final aplicado pelo gestor hoteleiro, sendo as informações por eles produzidas, confrontadas com o mercado local, os elementos decisivos a uma correta tomada de decisão.

Objetivando a verificação do comportamento dos administradores hoteleiros na rede compreendida por este estudo, aborda-se em seguida a análise dos resultados obtidos na pesquisa de campo realizada com fins a materializar um resultado cientificamente válido nas diversas esferas do segmento hoteleiro quanto à utilização de um sistema ou de qualquer outra forma de tratamento dada aos custos na formação do preço hospedagem-dia.

5 ANÁLISE DE RESULTADOS

5.1 Introdução

Neste capítulo serão apresentados os resultados das análises dos dados coletados junto aos 30 (trinta) hotéis dos Estados de Pernambuco, Paraíba e Rio Grande do Norte, conforme as técnicas apresentadas no capítulo 3.

Para uma melhor visualização do leitor, dividi-se o formulário utilizado na pesquisa em grupos, conforme seguem:

- a) as questões de 1 a 3 visam a compilar as características dos hotéis entrevistados;
- b) as de número 4 e 5 categorizam o respondente do formulário;
- c) a questão 6 busca identificar a utilização do tipo de custeio utilizado pelo hotel, permitindo, assim, contribuir com a investigação da estrutura de custos utilizada pelos hotéis;
- d) as questões 7, 8 e 9 buscam verificar o controle da hospedagem, bem como analisar o processo de decisão do setor de hospedagem dos hotéis pesquisados;
- e) as questões 10, 11, 12, 13, 14, 15 e 16 objetivam revelar a existência da gestão da informação de custo e sua importância para os hotéis; e
- f) as questões 17,18,19 e 20 objetivam revelar a utilização da informação de custo no cálculo da hospedagem, bem como saber se a informação de custo

existente é satisfatória, bem como avaliar a relevância da informação de custos de hospedagem para os gestores.

5.2 Análise dos dados

5.2.1 CLASSIFICAÇÃO DO HOTEL POR CATEGORIA

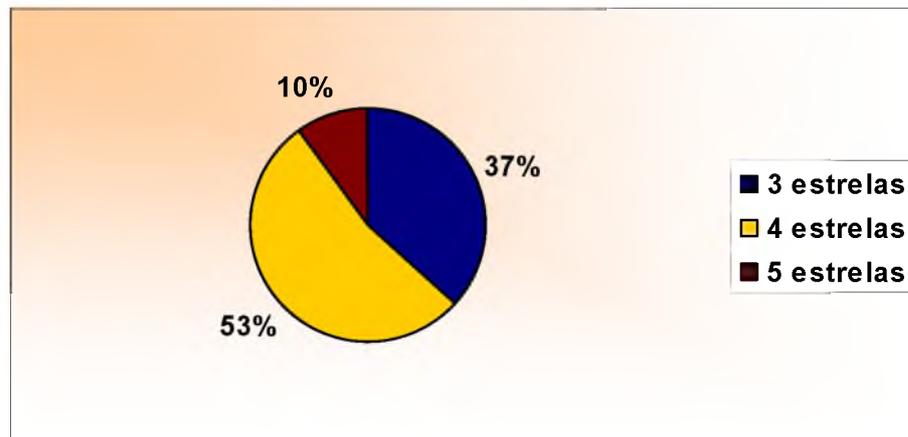


Gráfico 1 – Classificação do hotel de acordo com o número de estrelas
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Quanto à classificação, observa-se no Gráfico 1 que 37% dos hotéis são classificados na categoria de 3 estrelas, 53% são classificados como 4 estrelas e 10% são de 5 estrelas, apresentando um maior índice de hotéis de 3 e 4 estrelas.

A classificação advém do regulamento do sistema oficial de classificação de meios de hospedagem da EMBRATUR, no seu Art. 11, conforme apresentado no Quadro 3.

Categoria	Símbolo
Super Luxo	★★★★★ SL
Luxo	★★★★★
Superior	★★★★
Turístico	★★★
Econômico	★★
Simples	★

Quadro 3 - Classificação em categorias representadas por símbolos

Fonte: Artigo 11 do Regulamento meios de hospedagem Embratur

No estudo de Celestino (2003, p. 88), cuja amostra da população restringiu-se ao Estado do Rio Grande do Norte e apresentou o seguinte resultado: 48,6% são de categoria de 3 estrelas e 32,4% são de categoria 4 estrelas.

5.2.2 QUANTIDADE DE UNIDADES HABITACIONAIS DISPONÍVEIS

Nº DE UH	Nº DE HOTEIS	%
51 a 70	12	40
71 a 125	4	13
126 a 180	6	20
181 a 235	5	17
236 a 290	0	0
291 a 345	3	10
Total	30	100

Tabela 01 – Número de UH (Unidades Habitacionais) disponíveis
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

A Tabela 1 infere quanto ao número de Unidades Habitacionais e aponta que 40% possuem a faixa de 51 a 70 HU; 13%, a faixa de 71 a 125; 20%, a faixa de 126 a 180; 17%, a faixa de 181 a 235 e 10%, a faixa de 236 a 345.

As empresas hoteleiras podem ser classificadas quanto ao seu tamanho em pequenas, médias e grandes. O parâmetro que fundamenta esta classificação pode ser o apartamento, o número de leitos ou a receita anua, conforme Castelli (2003, p. 58).

5.2.3 NÚMERO DE EMPREGADOS:

NÚMERO DE EMPREGADOS	Nº DE HOTÉIS	%
5 a 50	15	50
51 a 100	5	17
101 a 200	7	23
Acima de 201	3	10
Total	30	100

Tabela 02 - Número de empregados por hotel
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

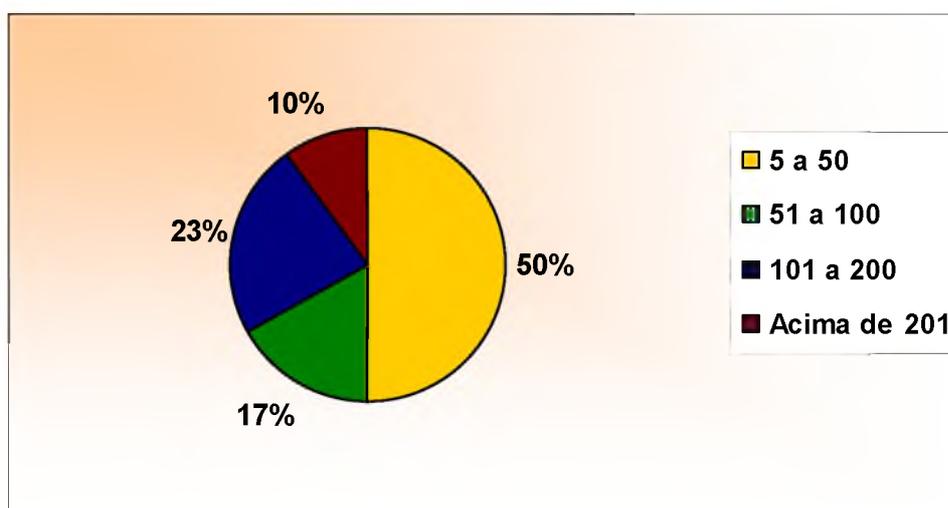


Gráfico 2 –Número de empregados por hotel.

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

O número de funcionários dos hotéis pesquisados é representado por faixas de quantidades, dado o Gráfico 2 que expõe a percentagem de 50% dos hotéis com faixa de 5 a 50 empregados, 17% na faixa de 51 a 100, 23% na faixa de 101 a 200 e 10% na faixa acima de 201.

5.2.4 A ATIVIDADE QUE O RESPONDENTE EXERCE NO HOTEL

ATIVIDADE QUE EXERCE	Nº DE HOTÉIS	%
Sócio	1	3
Gerente	12	40
Gerente de Setor	7	23
Controller	6	20
Contador	3	10
Recepcionista	1	3
Total	30	100

Tabela 03 - Atividade que o respondente exerce no hotel
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

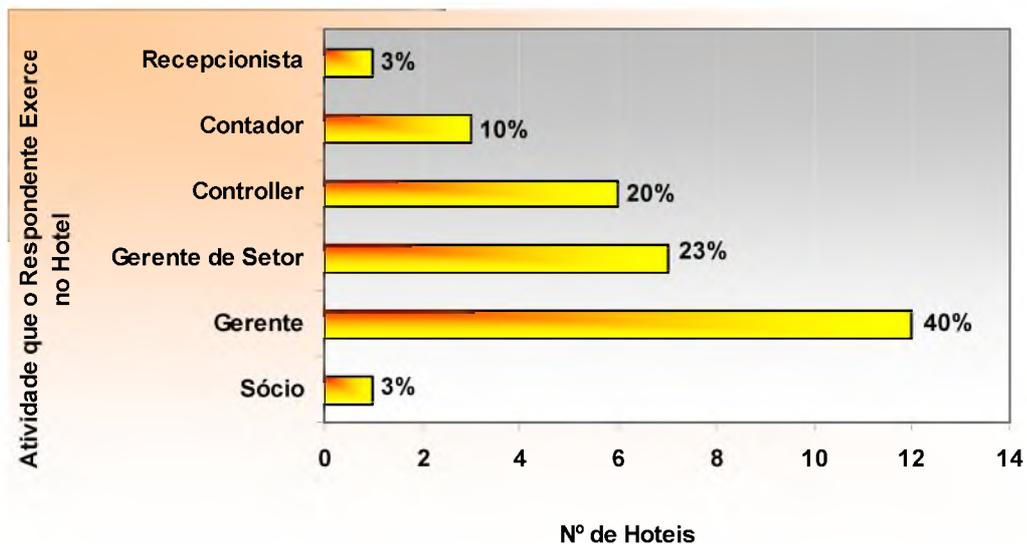


Gráfico 3 – Atividade que o respondente exerce no hotel.

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

A atividade que o respondente do formulário da entrevista exerce é demonstrado no Gráfico 3 indicando que um percentual de 3% dos respondentes são os sócios, 40% são gerentes, 23 % são gerentes de setor e 20% são controller do hotel, 10%, o contador e 3%, o recepcionista. Destaca-se que a porcentagem de 10 % de contador é relevante, pois em sua maioria, os hotéis possuem uma contabilidade terceirizada.

Neste estudo, 43% dos entrevistados fazem parte da alta administração, enquanto que 57% possuem outros cargos como gerente de setor e contadores.

Cruzando o questionamento com a formação do respondente (questão 5), encontra-se que 56% dos entrevistados possuem curso superior. O que pode-se inferir ainda o grau de confiabilidade da alta administração para com os seus subordinados, indicando assim, mais um fato gerador da descentralização.

5.2.5 FORMAÇÃO DO RESPONDENTE

FORMAÇÃO	Nº DE HOTÉIS	%
Ensino Médio	9	30
Curso Técnico em Hotelaria	4	13
Especialista	1	3
Superior em Contabilidade	4	13
Outros	12	40
Total	30	100

Tabela 04 - Formação do respondente
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

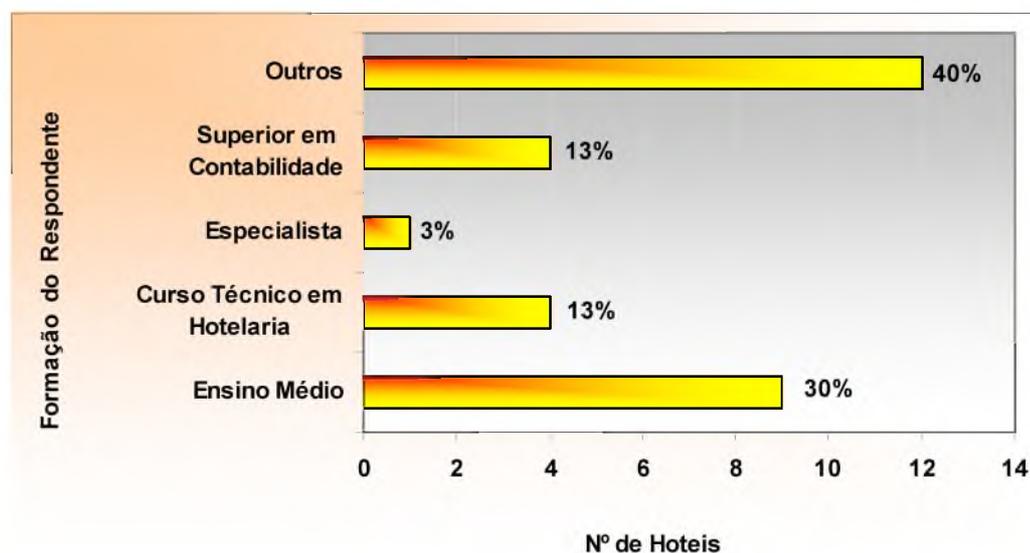


Gráfico 4 – Formação do respondente
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

A formação dos respondentes nos formulários é destacada no Gráfico 4 onde 30% dos respondentes possuem ensino médio, 13%, curso técnico em hotelaria,

3%, curso de especialização, 13%, superior em contabilidade e outros, como superior em letras, superior em hotelaria, superior em administração, 40%.

O questionamento quanto à formação do respondente foi importante para esta pesquisa na medida em que proporcionou visualizar a preocupação dos gestores em capacitar e obter resultados quanto a uma melhor administração.

5.2.6 MÉTODO DE CUSTEIO UTILIZADO PELO HOTEL

MÉTODO DE CUSTEIO	Nº DE HOTÉIS	%
Custeio Variável	6	20
Custeio por Absorção	23	77
Custeio ABC	1	3
Total	30	100

Tabela 05 - Método de custeio utilizado pelo hotel
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

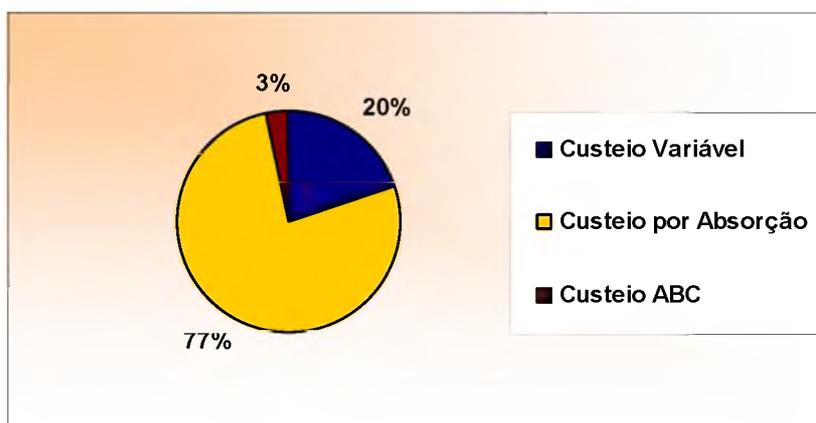


Gráfico 5 – Método de custeio utilizado pelo hotel
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Partindo dos resultados levantados na questão anterior, em que somente 13% dos pesquisados possuem formação acadêmica contábil, o pesquisador buscou evidenciar e esclarecer o que vem a ser método de custeio e sua aplicação na rede hoteleira com fins a um correto entendimento e conseqüente resposta adequada ao

resultado pesquisado. Em decorrência disso, foi realizada a pesquisa diretamente no campo, em entrevista aplicada pelo próprio pesquisador *in loco*, o referido resultado apresenta, quanto ao método de custeio utilizado, conforme demonstrado no Gráfico 5, que 20% dos hotéis fazem uso do custeio variável, 77 % utilizam o custeio por absorção e 3 % o custeio ABC.

De acordo com o referencial teórico, Frossard (2003, p. 12-13) aborda que, na literatura mundial sobre contabilidade de custos, o método de custeio variável é considerado mais coerente do que o método por absorção, devido a suas possibilidades maiores de eficiência e eficácia na tomada de decisão, sob a ótica da contabilidade gerencial .

O método de custeio variável apresenta significativa existência, uma vez que as normas fiscais e tributárias não permitem sua utilização por macularem o lucro tributável da entidade inferido diretamente na capacidade contributiva do agente passivo da relação pecuniária, logo não admitindo sua inserção nas demonstrações contábeis e financeiras do resultado do exercício e do balanço patrimonial. Por isso, esse critério de avaliação não é empregado com maior relevância por apresentar o antigo e real problema entre a aplicabilidade dos princípios e fundamentos contábeis com os interesse do estado de direito na busca de suas receitas arrecadatórias.

Reportando-se à pesquisa bibliográfica, tem-se que os custeios variáveis, por absorção e por atividade, podem ser aplicados na rede hoteleira.

Na pesquisa de Silva (2000, p.148), encontra-se que 67,90% dos hotéis pesquisados utilizam o custeio por absorção, 25,93%, o custeio variável e, 6,17%, o custeio ABC.

Na pesquisa de Lima, Egito e Silva (2004), 62,5 % dos hotéis utilizam o custeio por absorção para tomada de decisão, enquanto 25% afirmam fazer através do custeio variável.

Levanta-se, então, um questionamento: como os gestores tomam decisões utilizando o custeio por absorção, já que, em observância ao nível de tratamento e captação dado aos valores atribuídos, a composição das informações levadas ao nível decisório encontra-se com um relativo grau de distância e conseqüente distorção quanto à apuração dos custos totais?

As respostas captadas na questão formulada levam a indicar a limitação conceitual do tomador de decisão em relação aos fundamentos ontológicos do que será custeio variável e custeio por absorção, impossibilitando uma correta interpretação quanto às informações geradas que fundamentam os instrumentos gerenciais disponíveis. Tendo em vista, o gestor não perceber a informação diferencial entre o custeio variável x o custeio por absorção.

Outra possibilidade seria a pouca importância atribuída aos métodos de custeio, sendo indicado o custeio por absorção pela obrigação legal.

De qualquer forma, parece evidenciar a falta de informação para tomada de decisão.

5.2.7 INSTRUMENTOS DE CONTROLE DA HOSPEDAGEM

TIPOS DE CONTROLES	Nº DE RESPOSTAS	%
Através das Diárias	12	40
Por hóspedes	7	23
Através do Preço Médio	3	10
Através das Reservas dos Hóspedes Efetivos	6	20
Através de Softwares	10	33
Taxa de Ocupação	1	3
Taxa Média de Ocupação	1	3
Custo Médio de Hotelaria	1	3
Total	41	

Tabela 06 - Como o hotel faz o controle de hospedagem
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

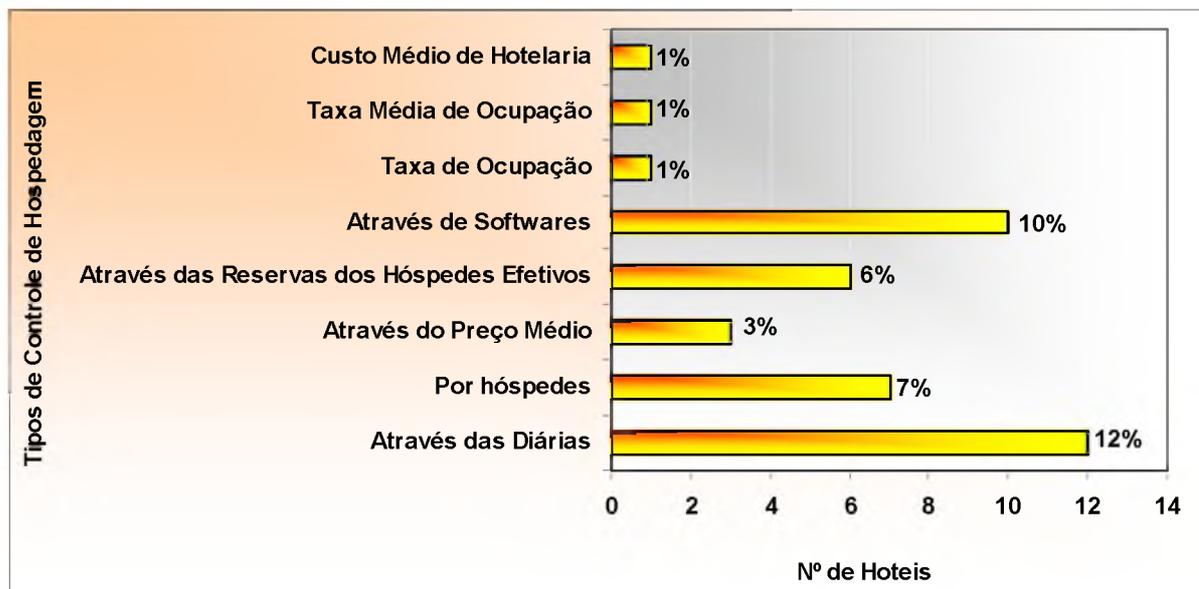


Gráfico 6 – Como o hotel faz o controle da hospedagem
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

O controle, conforme demonstrado na Tabela 6, é realizado através das diárias em 40% dos hotéis pesquisados, em 33% ele ocorre utilizando-se de *softwares*, 23% por meio dos hóspedes, 20% através das reservas dos hóspedes, 10% pelo preço médio, 3% pela taxa de ocupação, 3% através da taxa média de ocupação e 3% através do custo médio de hotelaria.

De acordo com o referencial teórico, o controle para Marques (2003, p. 373) pode ser aplicado em um hotel de forma simples ou através de métodos sofisticados.

O estudo mostra, através de sua análise gráfica, que o objetivo norteador do gerenciamento da entidade hoteleira é realizado de forma focal, fenômeno este que incorpora uma doutrina voltada para o fluxo de caixa, embora não seja realizada a demonstração do fluxo de caixa nem do fluxo de caixa operacional, com fins a verificação do relacionamento do fluxo operacional com os fluxos de investimento e financiamento.

Desta forma, os resultados desta pesquisa apontam um elevado nível relacionado à preocupação do quantitativo hóspede-diária, deixando à margem sua relação com o mercado momentâneo.

Os hotéis, fazem uso de softwares voltados à apresentação de resultados lineares, o que vêm a levantar uma preocupação posterior, já que a taxa de ocupação poderá levar o gestor a uma visualização futura da imagem social do empreendimento, devendo em um momento próximo adotar métodos para a formulação de uma demonstração do valor adicionado da entidade na contribuição da sociedade e do produto interno bruto local.

Cada hotel, dependendo do seu porte, possui um certo tipo de controle; o importante nesse caso é a implementação das ações corretivas, pois a finalidade do controle estaria sendo evidenciada.

5.2.8 CUSTOS DE HOSPEDAGEM DO HOTEL

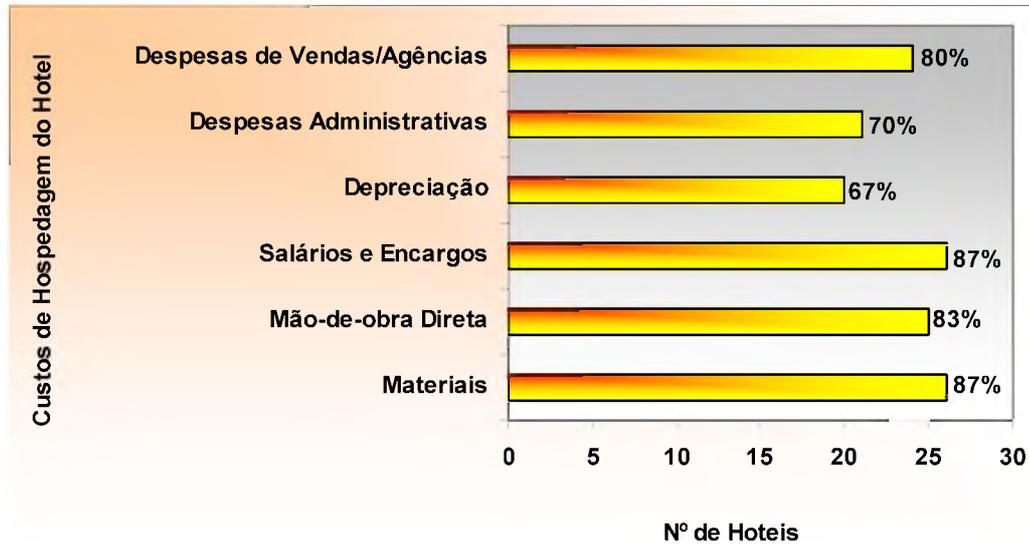


Gráfico 7 – Quais os custos de hospedagem do hotel
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Os custos de hospedagem dos hotéis pesquisados podem ser visualizados no Gráfico 7, que aponta a utilização por 26 hotéis de materiais como custo de hospedagem, frequência igual a 26 para o custo de salários e encargos; o custo de mão-de-obra está presente em 25 hotéis; em 24 hotéis, as despesas de vendas/agências; 21 hotéis possuem despesas administrativas como custo e 20 hotéis possuem o custo da hospedagem e a depreciação.

As repostas computadas indicam uma relevante confusão por parte dos gestores quanto à correta conceituação e classificação dos elementos formadores dos custos, onde o custo de depreciação representa um percentual de 67% da resposta, quando é um dos custos essenciais do ramo hoteleiro.

Conseqüentemente, em decorrência a utilização equivocada dos conceitos fundamentais quanto à mensuração qualitativa dos custos, materializa-se a distorção encontrada nos resultados da pesquisa.

O resultado de tal levantamento, representando o custo total do hotel versus o custo do setor de hospedagem, encontra-se no Quadro 4.

DESCRIÇÃO	HOTEL		HOSPEDAGEM	
	VALOR - R\$	%	VALOR - R\$	%
Café da manhã	5.401,29	8,43	5.401,29	11,57
Material de Expediente	307,76	0,48	237,65	0,51
Depreciação	10.750,00	16,77	3.750,00	8,03
Mão de Obra - MO	15.559,92	24,28	11.058,16	23,68
Material de Limpeza	4.962,50	7,74	4.391,83	9,41
Jornais e Revistas	134,00	0,21	134,00	0,29
Seguros Diversos	215,85	0,34	194,27	0,42
Conservação e Manut. dos Bens	9.226,85	14,40	7.842,82	16,79
Outras Despesas Eventuais	324,84	0,51	259,87	0,56
Telefone	975,38	1,52	682,77	1,46
Energia Elétrica	4.278,99	6,68	2.781,34	5,96
Água	4.555,78	7,11	3.416,84	7,32
Gás	3.868,80	6,04	3.481,92	7,46
Uniformes e Roupas Especiais	297,00	0,46	175,34	0,38
Gastos Diversos de Funcionários	850,00	1,33	501,82	1,07
Comissões e Incentivos	2.385,00	3,72	2.385,00	5,11
TOTAL	64.093,96	100,00	46.698,92	100,00

Quadro 4: Custo total X custo total do setor de hospedagem.
Fonte: Eller (2000, p. 110).

Ao fazer a análise do Quadro 4 - dados extraídos do trabalho de Eller (2000, p. 110), verifica-se a confirmação de que o custo hospedagem torna-se o principal fator gerencial de um hotel, pois apresenta um custo total do hotel na ordem de R\$ 64.093,96 para um custo de hospedagem na quantia de R\$ 46.698,92, vindo a representar 72,86% dos custos totais do hotel. Desta forma, torna-se evidente que o setor de hospedagem deve necessitar de uma maior atenção dos gestores hoteleiros, pois é fator essencial na tomada de decisão, já que os demais custos representam em média 26% dos custos totais da atividade hoteleira; ademais, essa atividade diretamente ligada ao cliente, como também à taxa de ocupação e à estação mercadológica. Sendo assim, o custo da hospedagem é essencial na

formação do preço, como também no gerenciamento dos recursos e investimentos associados à taxa de hospedagem média para a atividade.

5.2.9 VARIÁVEIS UTILIZADAS PARA DEFINIR VALOR DA HOSPEDAGEM

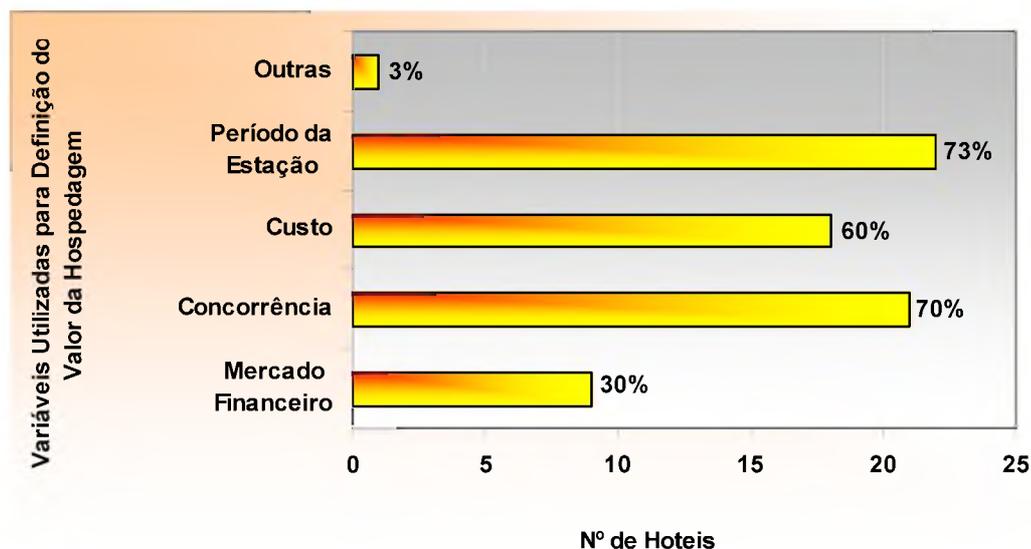


Gráfico 8 – Variáveis utilizadas para definir o valor da hospedagem

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

O questionamento permite mais de uma alternativa de resposta. Observa-se, ao se analisar o Gráfico 8, que em 73% dos hotéis pesquisados se faz uso do período da estação como fator primordial, 70% utilizam a concorrência, 60% fazem uso do custo, 30%, do mercado financeiro e 3% dos hotéis pesquisados utilizam outras variáveis.

O gráfico representativo do quesito variáveis para definição do valor da hospedagem apresenta um resultado de 60% dos hotéis pesquisados utilizando o custo na definição do valor a ser atribuído a sua hospedagem.

Dessa forma, verifica-se existir uma certa relação entre os custos originados no trato da hospedagem e seu valor atribuído (preço), embora o restante da pesquisa encontre uma certa distância entre a prática e os conceitos discutidos.

Outro ponto a ser evidenciado é o fato de existirem itens de mercado, sejam a concorrência local ou externa e também a época de ocorrência do fenômeno hospedagem, já que se trata de um segmento sazonal.

Na aplicação do pré-teste foi verificado que o item mercado financeiro é entendido como o custo do capital de giro da empresa.

Contudo, a pesquisa apresenta a concorrência, a época sazonal do estudo e o custo hospedagem como os elementos norteadores da determinação do preço final de consumo para a hospedagem.

Nas perguntas 7,8,9 objetiva-se analisar o processo de decisão do setor de hospedagem, destacando-se que:

1- o controle na maioria dos hotéis pesquisados é realizado através das diárias;

2- para os hotéis pesquisados, o custo mais utilizado é o de materiais; e

3- para a tomada de decisão quanto ao valor da hospedagem tem-se que as principais variáveis consideradas são o período da estação e a concorrência.

O preço de um serviço deve abranger todos os setores de composição, portanto o custo total. (NISHIKAWA, 2000). Já no trabalho de Kearny (2004, p. 41), o preço deve estar baseado na tríplice custos, concorrência e valor.

Na pesquisa de Costa (1999, p. 164), a concorrência é a resposta para 16 hotéis, o item mercado em 11 hotéis e a precificação em 4 hotéis.

No trabalho de Silva (2000, p. 120), quando questionado sobre a existência da avaliação para cada serviço ou produto oferecido pelo hotel, apenas 12,34% conhecem o lucro por serviço / produto, o que sinaliza o desconhecimento pela maioria dos hotéis de qual é a margem de contribuição dos seus produtos ou serviços.

Portanto, após análise do referencial, tem-se que existem a variável do mercado (valor), a concorrência, o custo e o período da estação, ressaltando-se a inclusão desta última variável tendo em vista a pesquisa pertencer a uma população localizada no Nordeste, região influenciada pelo período da estação, confirmando, assim, pelo maior índice (73%) de utilização.

5.2.10 OBJETIVO DA APURAÇÃO DO CUSTO

OBJETIVOS DA APURAÇÃO	Nº DE HOTÉIS	%
Fornecer Dados para a Medição de Lucros	12	40
Fornecer Informações para Controle das Operações	14	47
Fornecer Informações para Análise e Tomada de Decisões	15	50
Total	41	

Tabela 07 – Objetivo da apuração de custos do hotel
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

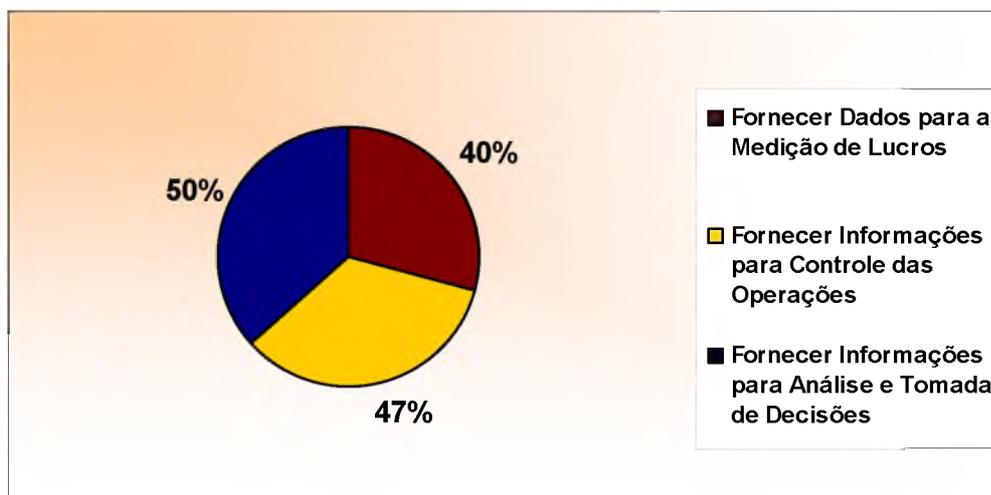


Gráfico 9 – Objetivo da apuração de custos do hotel
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

O questionamento permite mais de uma alternativa. O Gráfico 9 expõe que, dos 30 hotéis da amostra, 15 utilizam a apuração do custo para fornecer

informações para análise e tomada de decisão, 14 utilizam com objetivo de fornecer informação para controle das operações e 12 o fazem para fornecer dados na medição de lucros.

Os resultados apresentados pela pesquisa através desta questão apresentam uma situação bastante satisfatória, pois de uma forma ou de outra, com fundamentos científicos ou não, os gestores hoteleiros fazem uso das informações coletadas de seus custos com a finalidade a produzirem elementos formadores da tomada de decisões.

O gráfico apresenta uma coleta de 50% dos dados que compreendem a importância e conseqüente utilização dos elementos formadores dos custos como parâmetro para a tomada de decisão de um hotel.

No referencial teórico, autores como Horgren (2004), Martins (2003), Silva e Miranda (2002) e Silva (2000), corroboram que a apuração do custo na rede hoteleira serve para tomada de decisões gerenciais, controle operacional, verificação de recursos consumidos e, conseqüentemente, melhor resultado.

Dessa forma, este estudo vem a certificar o que outrora já havia sido objeto de estudo por outros pesquisadores, de forma direta ou indireta, quanto à ingerência dos custos na tomada das decisões na rede hoteleira pesquisada.

5.2.11 SEPARAÇÃO DOS CUSTOS DAS DESPESAS NO PLANO DE CONTAS. PRINCIPAIS ITENS DE CUSTO

RESPOSTA	Nº DE HOTÉIS	%
SIM	28	93
NÃO	2	7
Total	30	100

Tabela 8- Separação entre custos e despesas no plano de contas.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

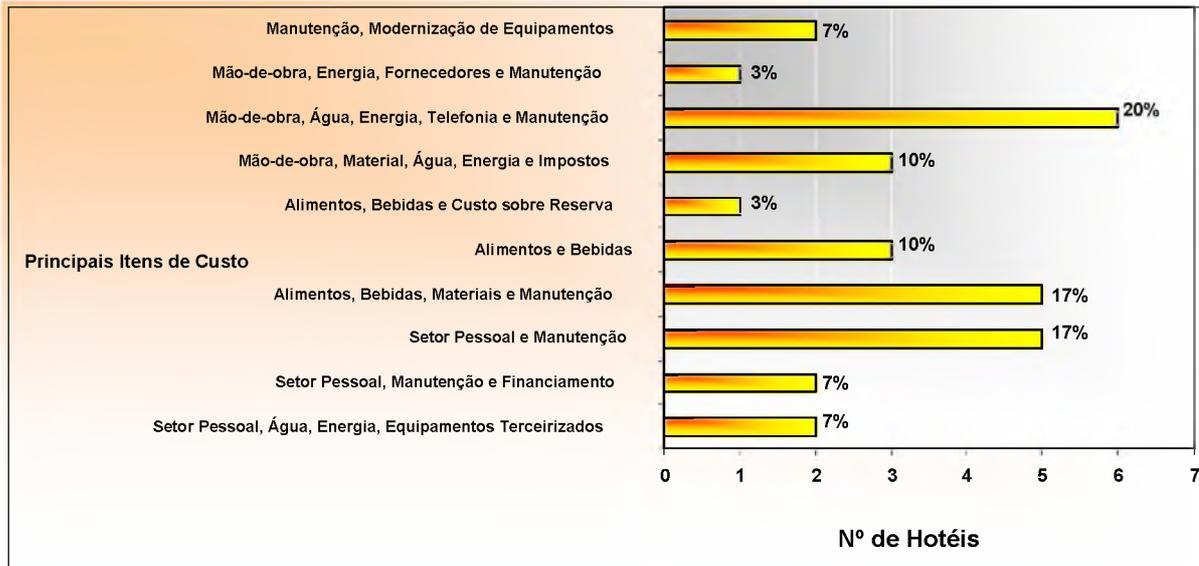


Gráfico 10 – Principais itens de custos
 Fonte: Dados da pesquisa (2004)

De acordo com análise da Tabela 8, 93% dos hotéis pesquisados separam os seus custos de suas despesas.

Referendando a teoria pesquisada, para Castelli (2003, p. 560), econômico e contabilmente, gasto é qualquer sacrifício financeiro que se faz para obter um bem ou serviço, podendo ser investimento, custo e despesa. Custo é o gasto feito para obtenção de um bem ou serviço.

O Gráfico 10 apresenta os principais itens de custos dos 30 hotéis pesquisados. O maior percentual apresentado foi o de 20%, com os custos de mão-de-obra, água, energia, telefonia e manutenção.

Procedendo ao cruzamento dos principais itens de custo (questão 11) e os custos informados na questão 8 (material, mão-de-obra, salários e encargos, depreciação, despesas administrativas e despesas de vendas/agências), encontra-se o custo de mão-de-obra como o único item pertencente às duas respostas, onde na primeira apresenta um percentual de 83% e na questão 11, 81%.

Para Araújo (2001, p. 76) os principais custos são apresentados no Quadro 5.

A T I V I D A D E S P R I N C I P A I S	C U S T O S
H O S P E D A G E M	reservas
	recepção
	alimentação atendimento
	materiais de limpeza
	rouparia
	lavanderia
	comunicações
A L I M E N T A Ç Ã O	atendimento
	insumos
	utensílios
	comunicações
E V E N T O S	atendimento
	utensílios
	insumos
A T I V I D A D E S I N T E R M E D I Á R I A S	
R E S E R V A S	atendimento
	comunicações
R E C E P Ç Ã O	atendimento
	insumos
	comunicações
L A Z E R	atendimento
	utensílios
	comunicações
L A V A N D E R I A	atendimento
	serviços de terceiros
	lavanderia
	comunicações
C O M U N I C A Ç Õ E S	atendimento
	serviços de terceiros

Quadro 5: Principais itens de custos de um hotel.
Fonte: Araújo (2001, p. 76)

Observando os custos levantados por Araújo (2001, p.76) em seu quadro demonstrativo, verifica-se uma certa semelhança com as informações aferidas na pesquisa realizada no campo (rede hoteleira de João Pessoa, Recife e Natal), demonstrando, assim, a correlação entre os serviços agregadores do custo de hospedagem e o hóspede.

Assim, pode se dizer que existe uma confluência relacional de informações, como exemplo, o custo de materiais e a prestação de serviços de terceiros.

5.2.12 PROJEÇÃO DE CUSTOS PARA FINS DE PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE. OPERACIONALIZAÇÃO.

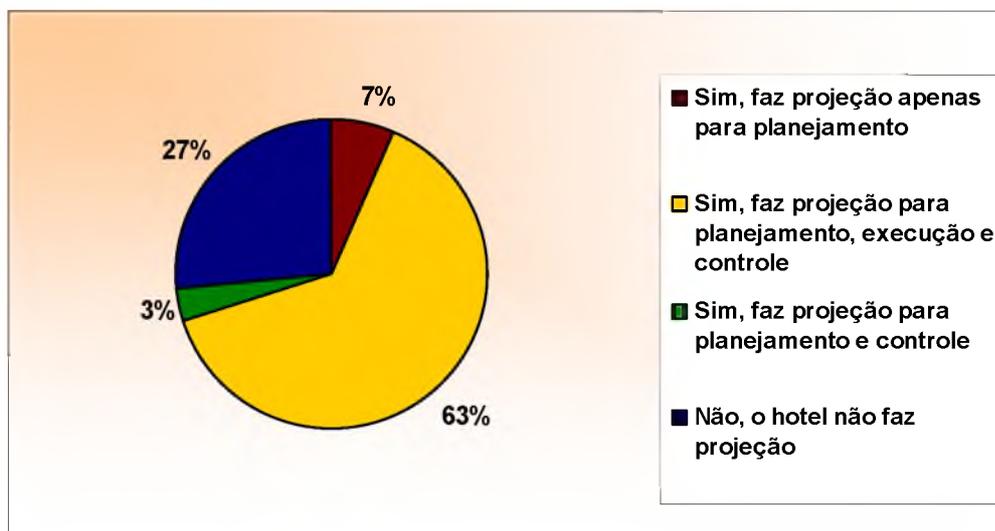


Gráfico 11 – Projeção de custos do hotel.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

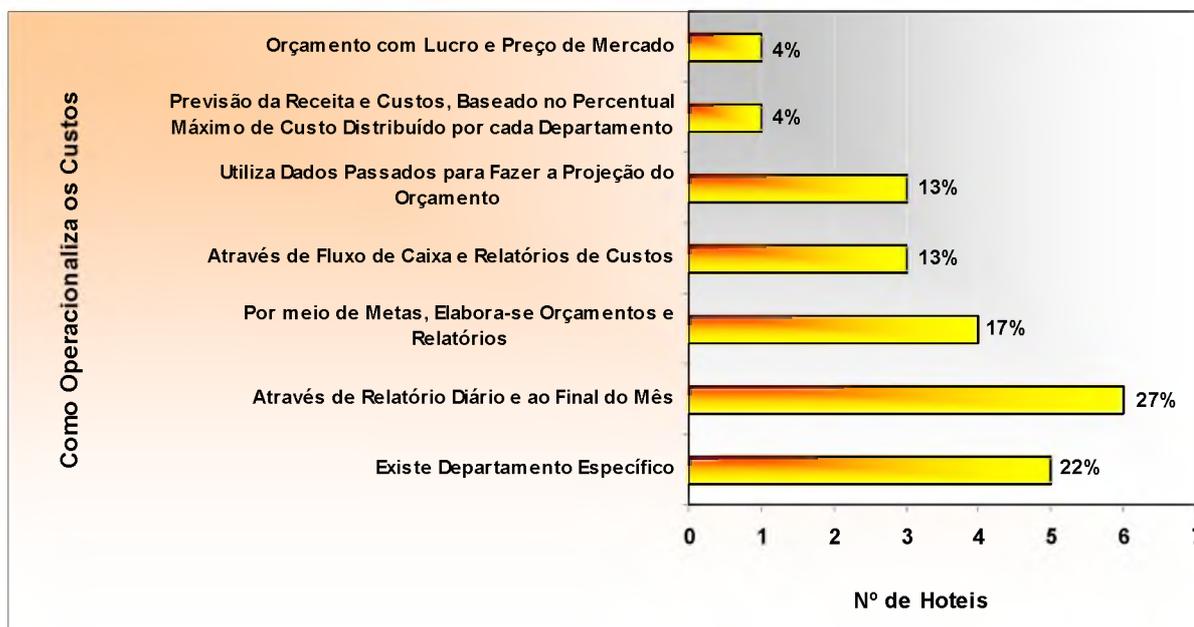


Gráfico 11.1 – Como operacionaliza.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Ao analisar o Gráfico 11, que expõe se o hotel faz projeção de custos para fins de planejamento, execução e controle, obtêm-se resultados na ordem de 63% dos hotéis realizando a projeção de custos para fins de planejamento, execução e

controle, enquanto que 27% não fazem projeções, 7% realizam apenas para planejamento e 3% utiliza na projeção para planejamento e execução.

Dessa leitura, confrontada com o referencial interposto em pesquisas anteriores realizadas por Silva (2000, p. 140), em que 76,55% dos estabelecimentos hoteleiros pesquisados não utilizavam um controle de seus custos, chega-se, quatro anos depois, ao resultado que 63% dos hotéis fazem uso de sistemas ou formas de controle de seus custos com fins a planejamento, execução e controle, o que representa um crescimento na ordem de 169%.

Esse controle acontece mais voltado sob a forma de relatórios diários e mensais (acumulados), como mostra o gráfico 11.1, que apresenta 27% dos resultados nessa forma de operacionalização, seguida da necessidade da existência de um departamento específico com esse fim, pois 22% dos hotéis que aplicam seus métodos administrativos financeiros associados ao planejamento e controle voltados aos custos têm, obrigatoriamente, departamento contábil administrativo exclusivo para o devido tratamento, e que por fim resulta na confecção de relatórios que apresentam as metas atingidas.

Como medida auxiliar, cerca de 13% dos sistemas de controle, planejamento e execução gerencial, com base nos custos, também faz em uso de relatórios de fluxo de caixa confrontados com relatórios de custos e projeções de orçamentos com base nos valores aferidos. Outro fator de extrema importância deve-se ao fato de um número muito reduzido dos estabelecimentos utilizar, de um modo ou de outro, seus custos de forma gerencial, ou seja, cerca de 4%, realizam projeções confrontadas com o preço de mercado e com a análise de seus setores, originando uma falha mensurável pela exagerada consolidação na discriminação das informações, as quais deveriam embasar a tomada das decisões.

De acordo com o referencial teórico, o planejamento, execução e controle dos custos podem ser realizados por um sistema de custos que, conforme Castelli (2003, p. 558), auxilia o controle através do fornecimento de dados para o estabelecimento de padrões (planejamento), orçamentos e outras formas de previsão e, logo após, auxilia na comparação do efetivamente ocorrido para comparação com os valores anteriormente definidos (controle). Auxiliam, também, na tomada de decisão, alimentando informações sobre valores que dizem respeito às conseqüências de corte de produtos, fixação de preço de venda, opção de compra etc. (execução).

Consoante a execução, Silva (2000, p. 86), corrobora que é a etapa de execução que ocorre o funcionamento, a dinâmica da organização.

A pesquisa de Silva (2000, p. 163) aponta para fortes indícios da pouca atenção ao gerenciamento de custos pelos hotéis, fato corroborado pela bibliografia citada em seu trabalho.

Hoje, os resultados mostram uma outra fotografia, apresentando uma tendência, ainda que disforme e pouco limitada a amostra analisada, para a necessidade da utilização dos referidos meios como forma de planejamento, execução e controle da tomada das decisões.

5.2.13 EXISTÊNCIA DE DEPARTAMENTO ESPECIALIZADO NA MENSURAÇÃO, AVALIAÇÃO E CONTROLE DE CUSTOS. QUAIS AS PRINCIPAIS ATRIBUIÇÕES.

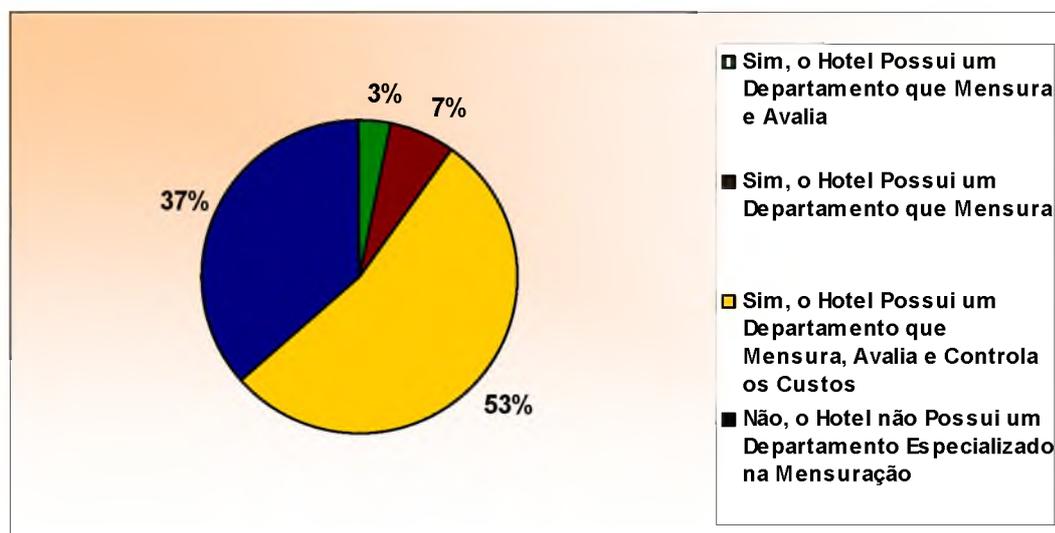


Gráfico 12- Existência de um departamento que mensura, avalia e controla os custos.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

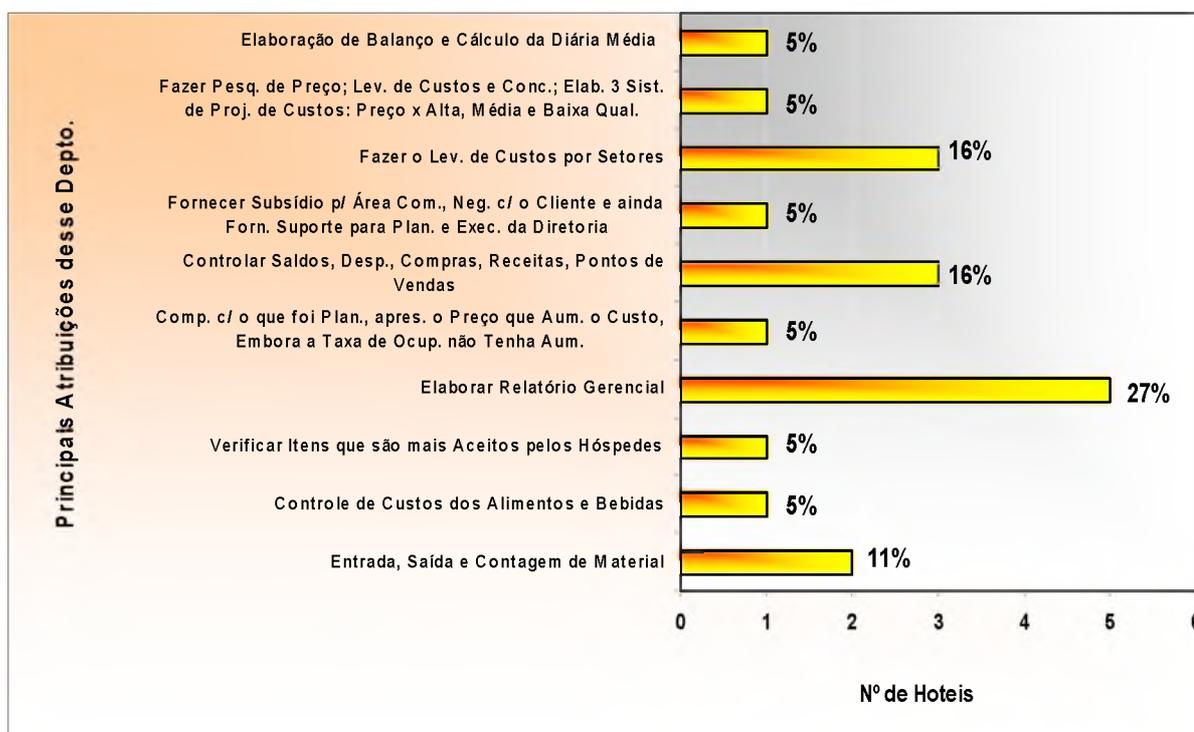


Gráfico 12.1 – Principais atribuições do departamento.
Fonte: Dados da pesquisa(2004)

Analisando os resultados obtidos no questionamento formulado na pergunta de número 13, encontra-se na compilação dos resultados apresentados no gráfico 12 que os 63% identificados na questão anterior, que de um modo ou outro, utilizam alguma forma de controle, planejamento e execução de seus gerenciamentos baseados nos custos apresentado por um departamento específico para este fim, 53% apresentam capacidade de mensurar, avaliar e controlar, 7% somente mensura e 3% mensura e avalia.

Ou seja, 10% dos sistemas ainda não estão adaptados à necessidade interposta por Castelli (2003, p.558), por não resultarem em controle. Isto somado aos 37% que não possuem departamento específico, chega-se à ordem de 47% em deficiência do tratamento das informações obtidas, o que levaria a um confronto com o novo paradigma da informação, segundo o qual de nada resulta e muito cara fica uma informação mensurada mas não avaliada, e mais cara ainda se essa informação for analisada e não interposta como meio de controle.

Conforme referencial conceitual, a mensuração do resultado objetiva verificar os ganhos obtidos com as ações implementadas, e comparadas com as que deveriam ter sido obtidas em função dos objetivos propostos. A avaliação permite analisar e determinar a eficácia das ações executadas, e o controle estuda as ações corretivas, cujas as alternativas são analisadas e ajustadas. (ACERENZA, 2003, p. 171).

O departamento, para transformar custos em um instrumento gerencial, deve, conforme referencial teórico. (CASTELLI, 2003, p. 558):

- coletar dados – através do levantamento de todos os custos gerados em todos os departamentos do hotel, podendo-se utilizar formulários;

- organizar os dados; e

-analisar os dados.

Logo, partindo da premissa dos referenciais teóricos já citados, verifica-se que, apesar de um expressivo aumento na implementação de um departamento de controle e mensuração específico para este fim, o setor ainda não atingiu seu objetivo fim por não resultar em elementos significativos na tomada de decisão, fatos esses notoriamente apresentados no gráfico 12.1, segundo o qual somente 27% elaboram relatório gerencial, restando a 16% o controle do custo por setor e o percentual de 16% para saldos, despesas, compras, receitas e seus respectivos pontos de vendas, ou seja, uma forma de análise gerencial setorial.

Outro fator importante deve-se à inclinação implícita nas respostas, quando denotam o controle de custos, a contagem de entrada e saída de materiais, que atingem a ordem de 11%, como demonstra o já citado gráfico 12.1.

Tal distância, dos referenciais teóricos, deve-se ao fato de os gestores e técnicos envolvidos no processo creditarem pouca importância ao controle dos custos de bebidas e alimentos ou itens que são mais aceitos pelos hóspedes, sendo de total importância até na busca de fornecedores com melhores condições de preço, logística e pagamento, devido ao quantitativo necessário. Outro resultado de inexpressiva importância deve-se a quase inexistente quanto à preocupação dos departamentos específicos atribuírem um relativo cuidado e atenção à elaboração de balanços e cálculos de suas diárias médias com a flutuação das estações.

Realizando o cruzamento dos resultados obtidos na pergunta 1 referente à classificação dos hotéis por estrelas com a pergunta 13, e analisados com a categoria dos hotéis pesquisados, conforme a classificação da EMBRATUR em 3, 4 ou 5 estrelas e objeto desta pesquisa, verifica-se de acordo com o Quadro 6, que 66,66% dos hotéis 5 estrelas mensuram, avaliam e controlam seus custos, ou seja,

dois dos três pesquisados; quanto aos de 4 estrelas, 11 mensuram, avaliam e controlam, o que resulta em 68,75% de todos os 4 estrelas pesquisados, ou seja, 11 no total de 16 e somente 3 dos 11 hotéis 3 estrelas mensuram, avaliam e controlam seus custos gerencialmente em departamento específicos, ou seja, 27,27%.

Que apresentam meios de mensuração e avaliação, não foi encontrado nenhum resultado em hotéis de 4 e 5 estrelas, somente um resultado em hotéis 3 estrelas que interpõe a ordem de 9% , e a mesma ordem de hotéis 3 estrelas que pelo menos mensuram, não sendo encontrados resultados desta condicionante em hotéis 4 estrelas; o resultado para os hotéis 5 estrelas é de 33,33%, ou seja, 1 dos 3 pesquisados.

Dos hotéis pesquisados, os de 5 estrelas apresentam, de uma forma ou de outra, departamentos específicos para este fim. Já cerca de 5 hotéis, ou seja, 31,25% dos hotéis 4 estrelas, não possuem departamento específico e 6 dos hotéis 3 estrelas não apresentam tais departamentos, que resulta em 54,54%. Logo, faltam sistemas de controle através da mensuração e avaliação dos custos.

ATIVIDADES DO DEPARTAMENTO	CATEGORIA		
	5 ESTRELAS	4 ESTRELAS	3 ESTRELAS
Mensuram, Avaliam e Controlam	66,66%	68,75%	27,27%
Frequência	2	11	3
Total por estrelas pesquisados	3	16	11
Mensuram e Avaliam	0	0	9%
Frequência	0	0	1
Mensuram	33,33%	0	9%
Frequência	1	0	1

Quadro 6: Atividades do departamento de custos

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Obtém-se, assim, a leitura de que a falta de departamentos específicos está diretamente ligada à complexidade administrativa do estabelecimento, restando uma maior conscientização dos hotéis de menor porte.

5.2.14 FORMAS DE CAPTAÇÃO DOS DADOS DE CUSTOS

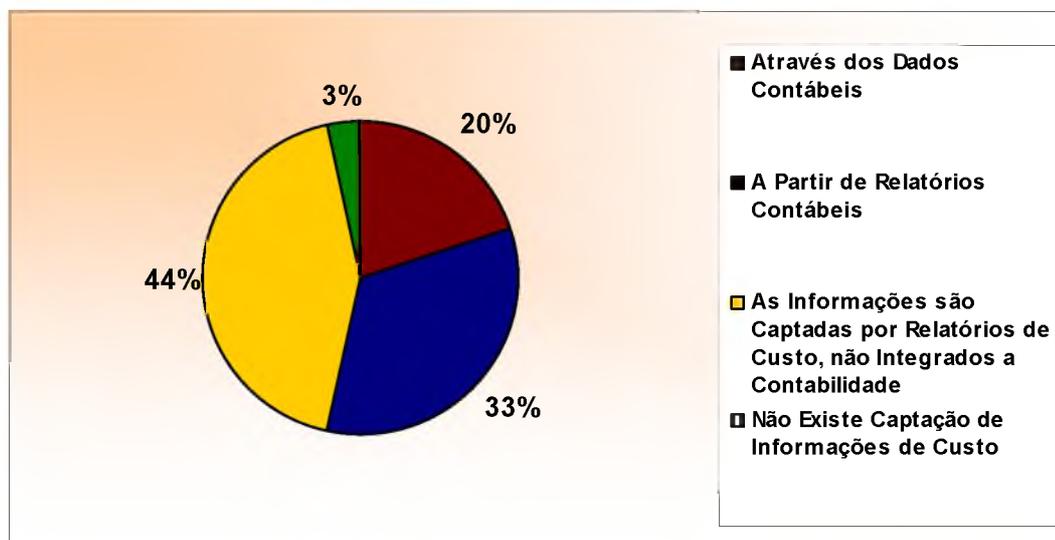


Gráfico 13 – Tipos de Captação de dados de custos.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Conforme apresentado no capítulo 4, a informação sobre custos que não for relevante para o processo decisório, trata-se apenas de um dado (SILVA; MIRANDA, 2003 p. 289). Os dados devem ser relevantes para que sua utilização como informação conduza a um objetivo de auxílio ao gestor na tomada de decisão.

A captação dos dados de custos para os hotéis pesquisados são apresentados no Gráfico 13, o qual registra que 44% dos hotéis captam as informações através de relatórios de custos não integrados à contabilidade, 33% dos hotéis pesquisados captam a partir de relatórios contábeis, em 20% dos hotéis as

informações são captadas através dos dados contábeis e 3% dos hotéis não fazem a captação de informações de custo.

5.2.15 RAZÕES QUE LEVARAM À IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS

PRINCIPAIS RAZÕES	Nº DE RESPOSTAS	%
Otimizar e Reduzir Custos	1	3
Preço que Possa Suprir o Custo	3	10
Controle para Trabalhar Melhor o Resultado	6	20
Controle para Avaliar o Fornecedor e Estabelecer o Preço	1	3
Controle	10	34
Mensuração e Redução de Custos	1	3
Redução dos Custos	3	10
Evitar Desperdício	2	7
Investir o Capital Existente para Manter-se no Mercado	2	7
Rentabilidade	1	3
Total	30	100

Tabela 9 – Principais razões da implantação do sistema de custos.

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

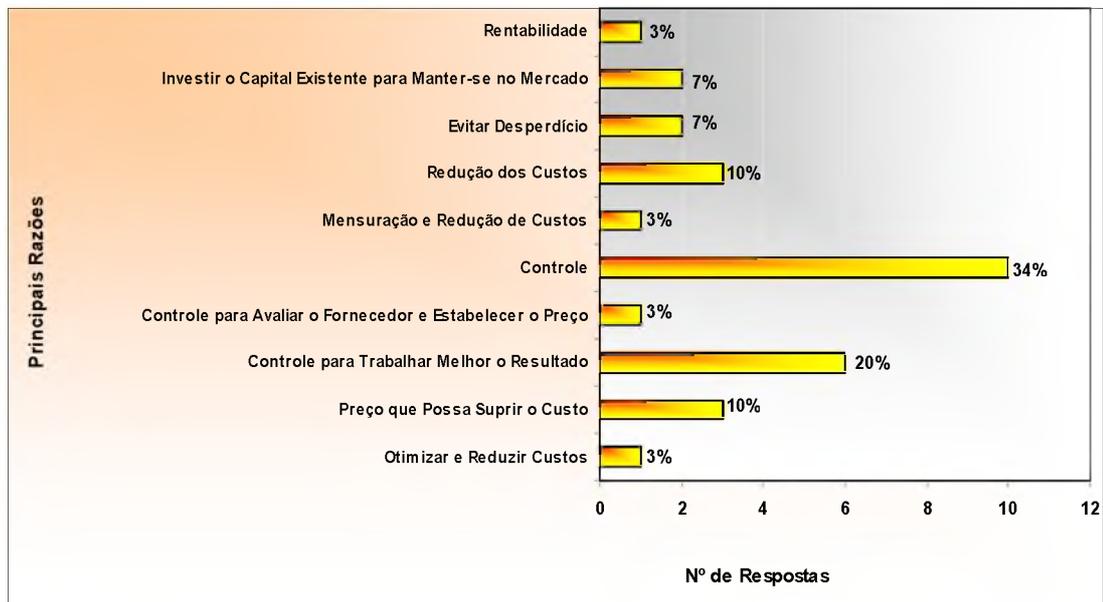


Gráfico 14 – Principais razões da implantação do sistema de custos.

Fonte: Dados da pesquisa(2004)

Em observância aos resultados encontrados nas respostas da questão 15 interposta às entidades pesquisadas neste trabalho, verifica-se que para as

empresas que apresentam um controle de seus custos, 34%, assim o fazem em virtude de aferirem seus controles operacionais, ou seja, o custo e suas informações apresentam-se como forma de controle; 20% trabalham as informações aferidas como fontes de dados para a melhora dos resultados; 10% detêm a preocupação dos custos com o fim de confrontá-los com seus preços atribuídos, suprindo, assim, seus gastos e auxiliando a precificação da hospedagem; 10% utilizam-na para redução futura, ou seja, como objeto de análise gerencial nas condições do mercado.

Na ordem de 7% encontram-se duas outras aplicabilidades que levaram os gestores a implementarem sistemas de controle de custos em seus estabelecimentos; a primeira é evitar desperdícios e a segunda, também na ordem de 7%, deve-se ao fato de uma melhor leitura para investimento do capital com fins a manter-se no mercado, ou seja, trabalha baseada na interação do fluxo de caixa, correlacionando o fluxo de investimento e o fluxo de operacional com o fluxo disponível, como resultante do fluxo de investimento alocado. Embora pareça ser relevante, somente 6% dos hotéis destinam igualmente 3% para a preocupação dos custos relacionados à rentabilidade, ou seja, relacionados às condições mercadológicas e aos custos dos serviços de hospedagem e à sua efetiva qualidade, e outros 3% como fonte de avaliação entre o fornecedor, seu preço e o preço de venda de seus serviços, resultados esses evidenciados na Tabela 9.

Visualiza-se, então, que as razões para que uma empresa venha a implementar uma forma de controle de seus custos é por demais diversificada, não existindo assim um ponto fundamental que norteie sua alocação.

Com relação aos sistemas de custos, Hansen e Mowen (2003, p. 57) ensinam que eles objetivam: 1- fornecer informações para registrar os custos de serviços e

produtos; 2- fornecer informações para planejamento e controle; e 3- fornecer informações para tomada de decisão.

Embora com resultados mais amplos e significativos que os apresentados em pesquisas anteriores, identifica-se a correlação, ainda que distante, entre os objetivos que levam o gestor à implementação de sistemas de análise, controle e mensuração dos custos em departamentos próprios, haja vista que não mais que 56,66% dos hotéis pesquisados preenchem o item 2 do referencial teórico supra mencionado, que somente 26,66% se inferem no dispositivo do item 1 do referencial e que menos de 17%, ou seja, 16,66%, incorporam o item 3, restando evidenciar-se ainda e ineficiente conscientização dos gestores.

5.2.16 ALOCAÇÃO DOS CUSTOS INDIRETOS AOS SERVIÇOS. MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO VERSUS RENTABILIDADE DOS CLIENTES.

Separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos; apropriação dos custos indiretos.	<input type="checkbox"/>
Separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos diretamente aos serviços; apropriação dos custos indiretos; rateio dos custos indiretos; escolha da seqüência de rateio dos custos acumulados nos departamentos de serviços e distribuição aos demais departamentos; atribuições dos custos indiretos.	<input type="checkbox"/>
Identifica as atividades relevantes; atribui os custos às atividades; identifica e seleciona os direcionadores de custo; atribui custos dos recursos às atividades.	<input type="checkbox"/>

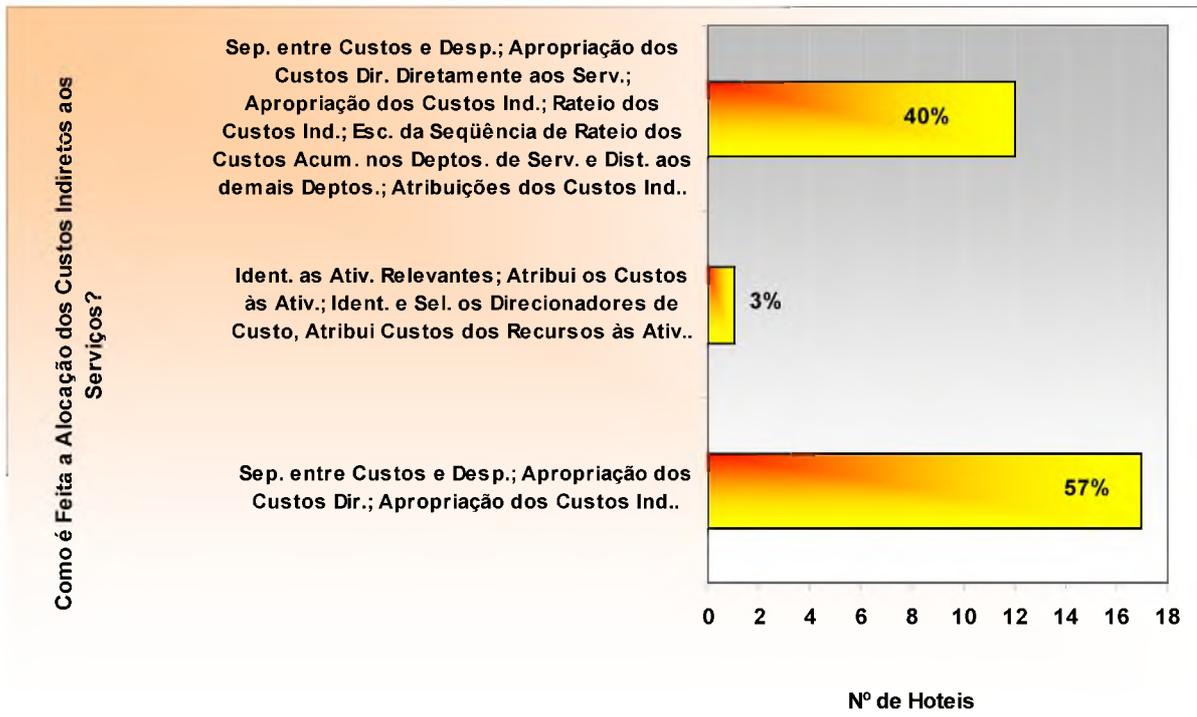


Gráfico 15 – Como é feita a alocação dos custos indiretos.
 Fonte: Dados da pesquisa (2004)

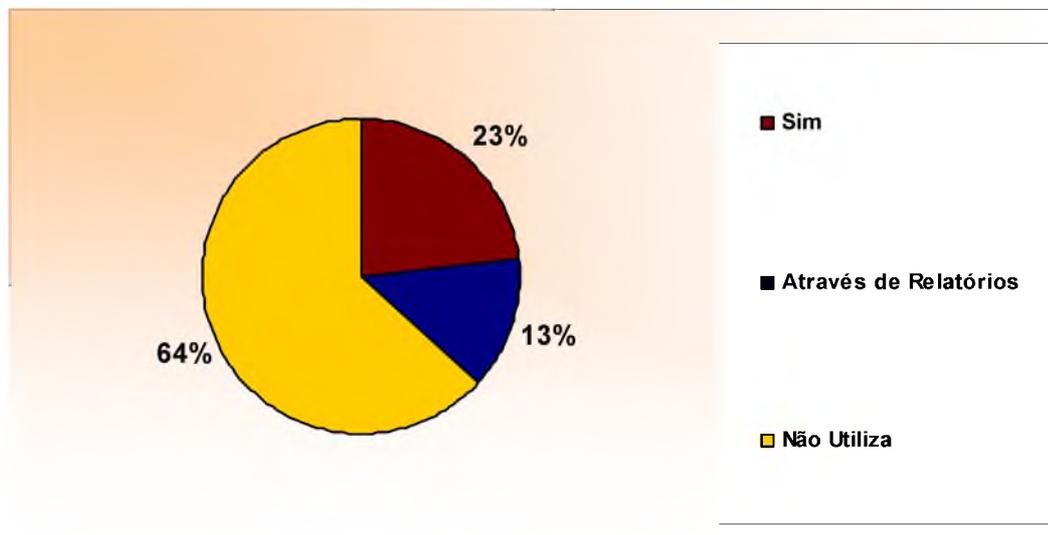


Gráfico 15.1 – A margem de contribuição é utilizada.
 Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Lunkes (2004, p. 115-116) verifica que na rede hoteleira pode ser aplicado o custeio variável, por absorção e por atividade. Esta pesquisa, por sua vez, demonstra, em conformidade com o gráfico 15, que 57% dos hotéis pesquisados

apresentam sua base de estudo no custeio por absorção, enquanto 40% dos hotéis adotam o sistema de custeio variável e apenas 3% apresentam inferências ao sistema de custeio pelo método ABC.

A pesquisa de Silva (2000) realizada em 81 estabelecimentos hoteleiros da região nordeste do Brasil apresenta 67,90% dos hotéis da região utilizando o custeio por absorção, enquanto 25,93% fazem-no por meio do custeio variável.

O questionamento aborda ainda a utilização da margem de contribuição, que é a diferença entre o preço de venda e a soma dos custos variáveis. (SILVA; MIRANDA, 2002, p. 297).

No citado trabalho de Silva (2000), quando perguntado sobre o conhecimento da margem de contribuição, tem-se que 32,10% conhecem, 67,90% conhecem parcialmente ou não conhecem a margem de contribuição. Ao analisarem-se as respostas, percebe-se que 36% utilizam a margem de contribuição, a qual é normalmente utilizada quando a empresa faz uso do custeio variável.

Tem-se que o entrevistado provavelmente não entendeu de forma clara a pergunta, pois a margem de contribuição está associada à escolha do método de custeio variável, portanto os hotéis que fazem uso deste, conforme Quadro 6 .

Uso do Custeio Variável por quantidade de hotéis	Uso da Margem de Contribuição
3	SIM
3	NÃO

Quadro 7: Utilização custeio variável x margem de contribuição

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Ao se analisar o Quadro 6, a interligação confirma que existem hotéis (3) que utilizam o custeio variável e não utilizam a margem de contribuição . O Quadro 7 apresenta os hotéis (14) que fazem uso do custeio por absorção e utilizam a margem de contribuição.

Uso do Custeio Absorção por quantidade de hotéis	Uso da Margem de Contribuição
14	SIM
9	NÃO

Quadro 8: Utilização custeio por absorção x margem de contribuição
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

Acredita-se, pois, que as respostas confirmam o desconhecimento dos gestores sobre o que é margem de contribuição.

Este resultado pode ser comparado com a pesquisa de Leitão (2002, p. 79), na qual verificou-se que dos 147 hotéis pesquisados, 105 utilizaram o método de custeio por absorção e 42, o método de custeio variável. Quando perguntado sobre o conhecimento da margem de contribuição, tem-se conforme Quadro 8 que apenas 24 hotéis utilizam a margem de contribuição do total de 42 que fazem uso do custeio variável.

Método de Custeio	Margem contribuição	Margem contribuição	Margem contribuição
	SIM	NÃO	Apenas alguns produtos/serviços
Absorção	48	46	12
Variável	24	3	9
Atividades	5	0	0

Quadro 9: Utilização de métodos de custeio x conhecimento margem de contribuição
Fonte: Leitão (2002, p. 79)

Na pesquisa de Silva (2000) não foram realizados comparativos entre tipos de custeio x margem de contribuição, pois o percentual que conhece a margem de contribuição foi de 32,10 % versus os que utilizam custeio variável (25,93%), apresentando, assim, um diferencial de 5 hotéis não obtendo significância para testes amostrais.

No trabalho de Frossard (2003, p. 127) tem-se que a utilização da margem de contribuição acarreta vantagens gerencias como:

- a) eliminação de flutuações de lucros;

- b) condições de planejamento do lucro; e
- c) resultados mais objetivos para compreensão dos executivos na tomada de decisão.

Na pesquisa de Lima, Egito e Silva (2004), quanto à margem de contribuição, observa-se que 56,25% dos hotéis conhecem a margem de contribuição dos seus produtos e serviços. Os autores questionam a resposta, pois a margem de contribuição só é percebida quando o hotel utiliza o custeio variável ou direto. E com relação a essa forma de custeio, apenas 25% dos hotéis o utilizam.

Confirma-se, então, que os gestores não sabem ou não utilizam esse tipo de ferramenta corretamente.

5.2.17 APURAÇÃO DO CUSTO HÓSPEDE-DIA

Para Chon e Sparrowe (2003, p.156-157), os estabelecimentos de hospedagem, após realizarem o registro dos custos, devem fazer os cálculos baseados nas tarifas de hospedagem. Para tanto, utilizam o total dos custos diários divididos pela tarifa diária média.

Observa-se com esse questionamento, que apenas 20% dos hotéis pesquisados trabalham com o custo de hospedagem.

O gestor ao saber diferenciar o custo de hospedagem x o custo do hotel que conforme Eller (2000, p.110), representa 72,86% dos custos totais de um hotel, poderá abranger a sua tomada de decisões, pois terá fatores relevantes, agregadores de substancial inferência, aos resultados obtidos.

Dessa forma, esta pesquisa procurou pesquisar através deste questionamento a verificação e a utilização dos custos identificados na questão de

número 8 [materiais, mão-de-obra direta, salários e encargos (atendimento), depreciação (hotel), despesas administrativas, despesas de vendas/agências], e sua relação com o cálculo do custo hóspede-dia.

Cruzando os dados sobre os custos levantados na questão 8 e a apuração do custo hóspede-dia, denota-se pela análise do Gráfico 15 que 20% dos hotéis pesquisados calculam seu custo hóspede-dia utilizando os custos apresentados na questão 8 divididos pelo número de hóspedes dia, razão matemática que apresentaria uma média do custo hóspede-dia, fato este que apresenta uma possibilidade de erro em virtude da média aritmética ser um elemento que sofre uma inferente variação em função de seus extremos, devendo-se, para isso, confrontar com a mediana amostral do período em análise, como também pela moda inserida nos intervalos determinados pelo analista, em conformidade com os resultados e dispersões aceitas e desejadas.

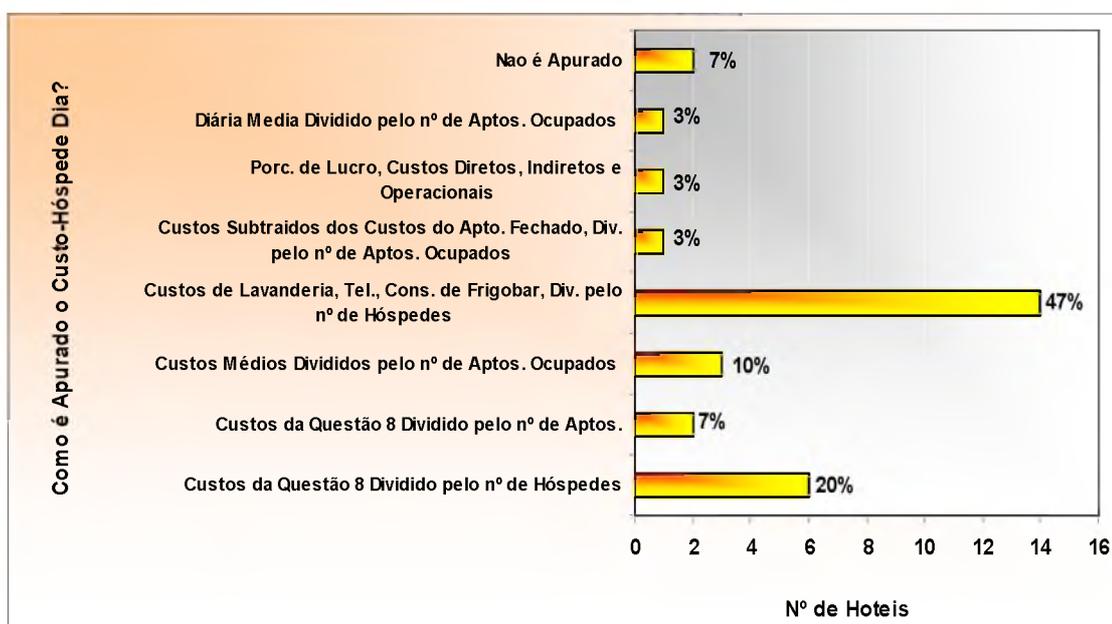


Gráfico 16 – Apuração custo-hóspede.

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

A análise dos resultados apresentados pelos estabelecimentos pesquisados apresentam um foco maior voltado a elementos como os custos de lavanderia,

telefonía e consumo de frigobar somados e divididos pelo número de hóspedes, que atinge nesta pesquisa a marca de 47%, como mostrado no gráfico de número 16, resultando, assim, num foco desviado da teoria apresentada. Outro fator de relevante incipiência, trata dos 10% dos hotéis pesquisados que apresentam seus estudos com base na razão entre os custos médios e o número de apartamentos ocupados, o que simula outras informações ou fatores relevantes que passam a ser compreendidos em um único fator.

Observa-se ainda a inserção de outros dois elementos norteadores da análise de custos hóspede-dia, quando 7% dos hotéis referendam seus custos pela divisão dos mesmos pelo número de apartamentos, a que vem a apresentar as mesmas divergências do item anteriormente analisado, e, em pior retrato, a ordem de 7% não apresentarem qualquer forma de relação entre os custos e os hóspedes.

O gráfico 16 informa ainda que um número muito pequeno, da ordem de 3%, de estabelecimentos gerenciam seus resultados pelo confronto da diária média pelo número de apartamentos ocupados, deixando completamente os custos de fora desta análise, o que contraria completamente os referencias teóricos de Marques, Kearney, Chon e Sparrowe, fatos esses que se somam aos 3% encontrados que referendam seus resultados por meio da divisão dos resultados obtidos pela inferência dos custos diretos, indiretos e operacionais com a porcentagem do lucro e, por fim, a mesma ordem de 3% relacionam os custos dos apartamentos fechados pelo número de apartamentos ocupados, através de seus custos alocados, logo, desta feita, encontra-se ainda uma relativa distância entre os fatores científicos gerencias com base nos custos e os atualmente praticados pelo mercado.

5.2.18 ESTABELECIMENTO DE PREÇOS DA HOSPEDAGEM A PARTIR DOS CUSTOS APONTADOS NA QUESTÃO DEZESSETE

RESPOSTAS	Nº DE RESPOSTAS	%
Sim, são utilizados apenas para identificar a relação margem lucro x	13	43
Sim, são utilizados custos apontados na questão dezessete.	9	30
Não, utilizamos a tabela do órgão regulamentador.	0	0
Não, usamos a concorrência.	8	27
Total	30	100

Tabela 10- Preços das hospedagens x custos da questão 17.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

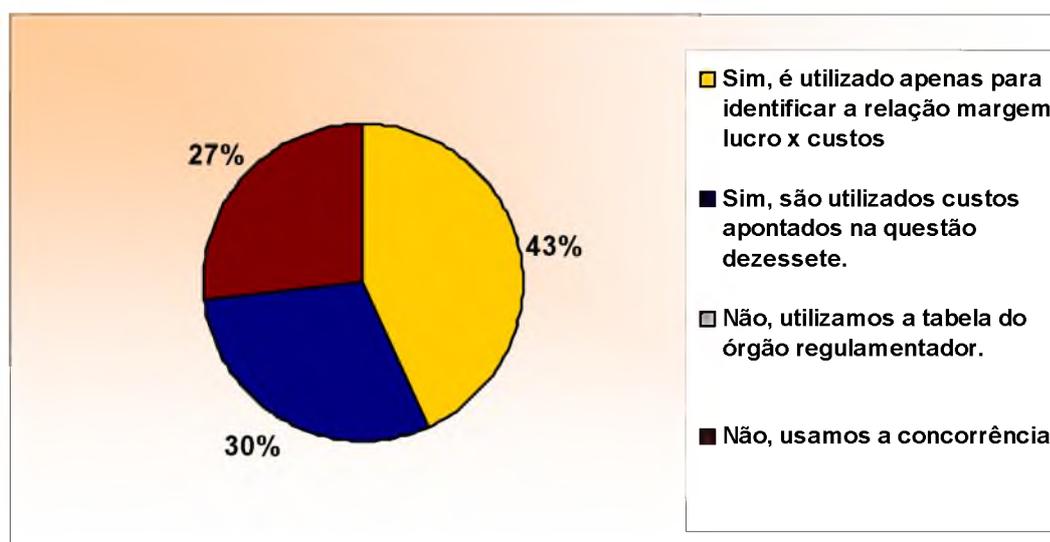


Gráfico 17- Preços das hospedagens x custos da questão 17.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

O questionamento objetiva verificar se os custos apontados na questão 8 foram validados na questão 17. E na questão 18, a utilização dos mesmos no cálculo dos preços da hospedagem.

No que diz respeito à utilização dos custos apontados na questão 17, os resultados do Gráfico 17 demonstram que 43% dos hotéis pesquisados utilizam os custos da questão 17 para identificar a relação margem lucro versus custos, 30% utilizam os custos apontados na questão 17, enquanto que 27% fazem uso da

concorrência para cálculo do preço da hospedagem e 0% utiliza a tabela do órgão regulamentador.

O referencial teórico segundo Castelli (2003, p. 558), no ponto de vista gerencial, é preciso que o dirigente tenha um bom conhecimento sobre contabilidade de custos, a fim de poder determinar quanto custam ou deveriam custar os bens ou serviços ofertados.

O percentual de (30%) de utilização pela rede hoteleira dos custos da questão dezessete apresenta uma condição percentual muito abaixo do que vem a ser emanado e esculpido pelo referencial teórico baseado em Silva e Miranda (2001, p. 4) sobre a temática abordada, pois não atinge sequer a ordem de 50% dos estabelecimentos aplicando tais fatores para o gerenciamento e determinação dos seus preços e custos hóspede-dia.

Cruzando o questionamento com os fatores abordados na pergunta 9, foram perguntadas quais as variáveis utilizadas pelo estabelecimento hoteleiro para a definição do preço da hospedagem-dia e o item custos apresenta 60% das respostas.

Dessa forma entendida como de suma importância, fato esse solidificado quando dos resultados encontrados no cruzamento com a questão seguinte, que também apresenta os mesmos 60%, embora a questão 15 apresente que 10% dos hotéis implementaram o sistema de apuração de seus custos voltados à determinação de seus preços como fatores que possibilitam a cobertura de seus custos, o que sustenta a baixa apuração da ordem de 30% levantada neste resultado.

Ou seja, apesar de visualizarem os custos como elementos de relevante importância para a tomada de suas decisões, não os utilizam na formação de seu preço hospedagem-dia.

5.2.19 UTILIZAÇÃO DAS INFORMAÇÕES DE CUSTOS

RESPOSTAS	Nº DE RESPOSTAS	%
Para tomar decisão em novos investimentos no imobilizado	2	7
Para definir preços de hospedagem	18	60
Para conceder descontos no preço de hospedagem	6	20
Para administrar, demitir e qualificar pessoal	4	13
Total	30	

Tabela 11 – Quando o hotel utiliza as informações de custos.

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

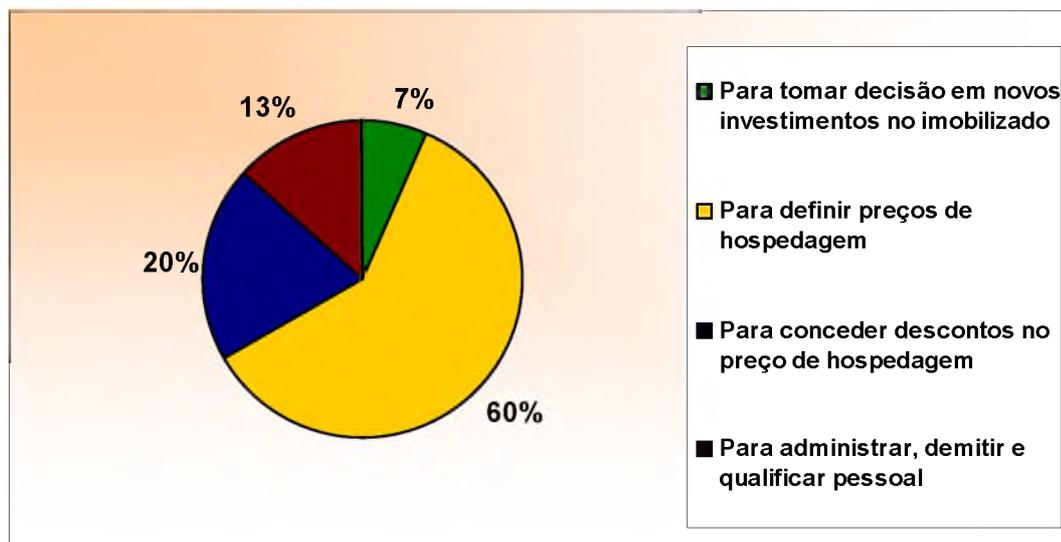


Gráfico 18 - Quando o hotel utiliza as informações de custos.

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

As informações de custos são utilizadas pelos hotéis pesquisados e, conforme os resultados demonstrados no Gráfico 18, 60% dos hotéis utilizam as informações de custos para definir preços de hospedagem, 20% fazem uso para conceder descontos no preço da hospedagem, 13,3%, para administrarem,

demitirem e qualificarem pessoal e 6,7%, para tomarem decisões em novos investimentos no imobilizado.

O referencial teórico abrange o estudo de Araújo (2001, p.138), onde a informação de custo gera apoio às iniciativas que visem a dar maior competitividade, principalmente quando procuram evidenciar os aspectos relevantes do processo decisório.

Feito o cruzamento com a questão 18, observa-se que 30% dos hotéis pesquisados utilizam os custos apontados pelos entrevistados no cálculo do preço de hospedagem, mas 60%, conforme o Gráfico 18 da questão 19, afirmaram utilizar as informações de custos para definir os preços de hospedagem.

A referida distorção apresenta-se em virtude do desconhecimento por parte dos gestores hoteleiros do que seriam custos apurados e formação dos preços hospedagem-dia, chegando-se à conclusão de que embora utilizem sistemas de apuração de custos na ordem de 60% dos estabelecimentos e que 30% os tem implementado na determinação do preço hospedagem, ainda não os utilizam com este fim, daí apresentarem a referida distorção quando do referido cruzamento.

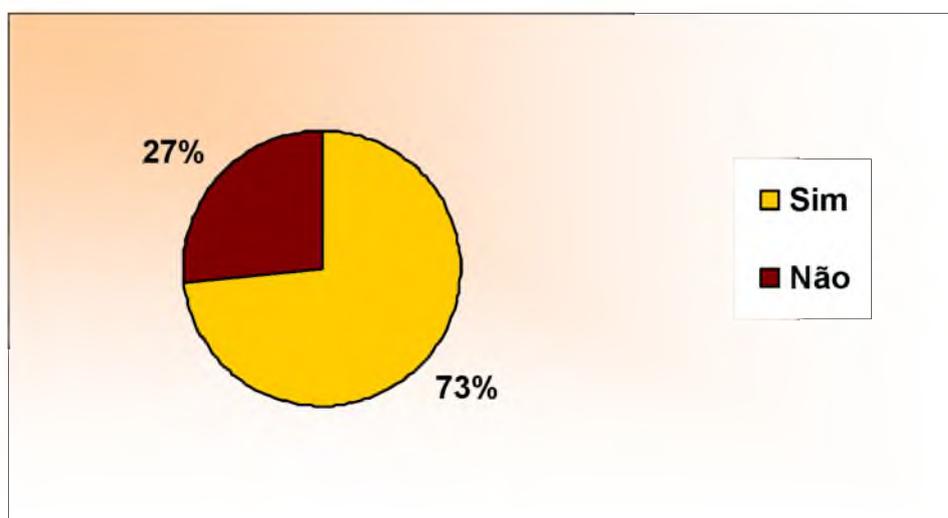
5.2.20 EXPECTATIVA QUANTO A INFORMAÇÃO DE CUSTO DISPONÍVEL

Gráfico 19 – A informação de custo atende às expectativas.
Fonte: Dados da pesquisa (2004)

A informação de custo disponível atende às expectativas para 73,3% dos hotéis entrevistados, enquanto 26,7% afirmam que as expectativas não são atendidas, fatos que podem ser visualizados através do Gráfico 19.

Os respondentes contadores foram excluídos no Gráfico 19.1, pois o entrevistado com esse cargo induz a resposta para a alternativa sim.

As perguntas 17, 18, 19 e 20 possibilitam a avaliação da relevância da informação sobre custos da hospedagem para os gestores hoteleiros podendo-se resumir os principais pontos:

- 1- existe definição dos principais custos para o cálculo do custo hóspede-dia;
- 2- os custos apontados servem para identificar a relação margem versus lucro;
- 3- os custos servem para definir preços de hospedagem;

- 4- a maioria dos hotéis considera que as informações disponíveis de custo atendem às expectativas.

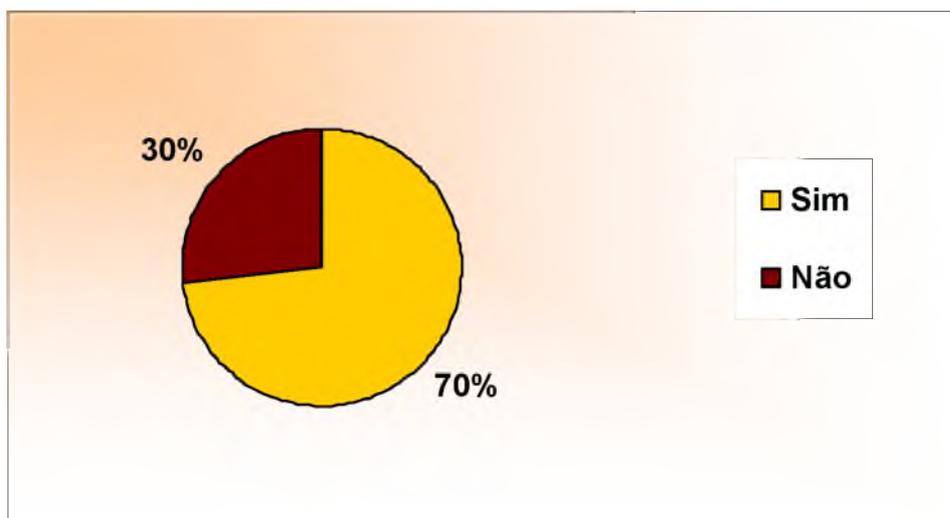


Gráfico 19.1 – A informação de custo atende às expectativas (excluídos os respondentes contadores).

Fonte: Dados da pesquisa (2004)

5.3 Análise através dos cruzamentos de perguntas relevantes

Em análise ao corpo de resultados pela pesquisa de campo, visualiza-se discrepância entre diagnósticos aferidos individualmente pelos quesitos, o que leva a crer na possibilidade de distorções por mal entendimento dos entrevistados, desta forma, buscou-se confrontar através de cruzamentos com o auxílio do programa SPSS,² os quesitos condicionantes, que em muito corrigiu os resultados aferidos.

² Statistical Package for the Social Sciences – SPSS- Copyright©2004, SPSS Inc. All rights reserved.

5.3.1 Questão 9 – “Quais as variáveis utilizadas pelo hotel para definição do valor da hospedagem?” X Questão 19 – “Quando o hotel utiliza as informações de custos?”.

Objetivando a concretização do nível de consciência do entrevistado, conflita-se a opção 3 da questão número 9, com a alternativa 2 da que, questão 19, as quais se referem a condicionante do uso dos custos como elemento definidor na gestão da precificação da hospedagem.

De acordo com aplicação do *SPSS*, no Quadro 10.1 considera-se para análise das respostas da questão 9, a conversão das alternativas 1, 2, 4 e 5 para o número 1. A alternativa 3, que é o custo, permanece com a mesma numeração. Na questão 19, considera-se o número 1 como padrão para as respostas 1, 3, e 4, tendo assim a alternativa 2 como a ideal. Portanto a alternativa considerada válida é, na questão 9 resposta 3 e na questão 19, a resposta 2.

Na análise do Quadro 10.1, encontra-se que do total da amostra de trinta hotéis, 40%, ou seja, 12 hotéis, utilizam o custo na definição dos preços de hospedagem, resultado este que já consta em uma distorção dos resultados lidos de forma individual que remontam a 60% em seus dois resultados, ou seja, para a questão 9 e para a questão número 19, logo, entende-se que a correção nos resultados deverá sobre aproximação do novo prisma aferido.

Este cruzamento elucidou distorção quanto a possibilidade de inconsistência de respostas, já que 60% dos hotéis representaria uma ordem de 18 unidades, embora, após o cruzamento mostra que somente 12 hotéis, ou seja, 405,

responderam coerentemente quanto as questões 9 e 12, gerando assim o ajuste aos resultados levantados pela pesquisa.

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
VAR9 * VAR19	30	100,0%	0	,0%	30	100,0%

Quadro 10: Cruzamento da pergunta 9 com a pergunta 19.
Fonte: Dados da pesquisa.

VAR9 * VAR19 Crosstabulation

			VAR19		Total
			1	2	
VAR9 1	Count		9	3	12
	% within VAR19		60,0%	20,0%	40,0%
	% of Total		30,0%	10,0%	40,0%
3	Count		6	12	18
	% within VAR19		40,0%	80,0%	60,0%
	% of Total		20,0%	40,0%	60,0%
Total	Count		15	15	30
	% within VAR19		100,0%	100,0%	100,0%
	% of Total		50,0%	50,0%	100,0%

1 - alternativas 1,2,4 e 5 da questão 9
3-alternativa 3 – custo - da questão 9.
1-alternativas 1,3 e 4 da questão 19.
2-alternativa 2 – custo - da questão 19.

Quadro 10.1: Cruzamento da pergunta 9 com a pergunta 19.
Fonte: Dados da pesquisa.

5.3.2 Questão 8 – “Quais os custos de hospedagem do hotel?” X Questão 17 – Como é apurado o custo hóspede-dia?”

Sendo este outro elemento fornecedor de distorção substancial ao resultado da pesquisa, realizou-se o cruzamento objetivando confirmar se os custos apresentados nas alternativas da questão 8 (materiais, mão-de-obra direta, salários e encargos diretamente relacionados ao atendimento, a depreciação do hotel, as despesas administrativas e as despesas de vendas - agências) como as respostas 6 e 7 do Gráfico 16 da questão 17 que relacionados custos da questão 8 divididos pelo número de apartamentos, se como também tendo os mesmos custos pelo número de hóspedes do período em análise, onde as demais respostas da questão 17 foram consideradas como inertes a distorção provocada.

Na análise do Quadro 11.1, encontra-se que, do total da amostra de 30 hotéis, 23,3%, ou seja, 7 hotéis, utilizam os custos da questão 8.

Na análise antes do cruzamento das questões obteve-se que 60% dos hotéis pesquisados utilizavam o custo na definição do valor a ser atribuído a sua hospedagem em ambas as questões. A referida distorção ocorre em virtude do desconhecimento por parte dos gestores hoteleiros do que seriam custos apurados e formação dos preços hospedagem-dia.

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
VAR8 * VAR17	30	100,0%	0	.0%	30	100,0%

Quadro 11: Cruzamento da pergunta 8 com a pergunta 17.
Fonte: Dados da pesquisa.

VAR8 * VAR17 Crosstabulation

			VAR17		Total
			1	3	
VAR8	1	Count	7	23	30
		% within VAR17	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	23,3%	76,7%	100,0%
Total		Count	7	23	30
		% within VAR17	100,0%	100,0%	100,0%
		% of Total	23,3%	76,7%	100,0%

2 - alternativas da questão 8

3 - alternativas 6 e 7 da questão 17.

Quadro 11.1: Cruzamento da pergunta 8 com a pergunta 17.

Fonte: Dados da pesquisa.

5.3.3 Questão 6 – “Qual o método de custeio utilizado pelo hotel?” X Questao 16 –

“Como é feita a alocação dos custos indiretos aos serviços?”

Com o proposto de corrigir distorções, buscou-se saber se os estabelecimento hoteleiros confirmam suas respostas apresentadas nas questões 6 e 16, onde convencionou-se coerente afetando, assim, o resultado da pesquisa quando o entrevistado responde a alternativa 1 em ambas as questões, ou a alternativa 2 na mesma condição, ou em terceira possibilidade a resposta 3 em ambas as questões, caso não tenha procedido desta forma, encontra-se distorção por coerência relacional.

Logo, a análise do Quadro 12.1 permite inferir que 3 hotéis responderem que utilizaram o custeio variável e confirmaram sua resposta na pergunta 16, pois separa custos e despesas e faz a apropriação dos custos indiretos. O custeio por absorção é confirmado por 10 hotéis ao responderem na pergunta 16 a alternativa 2 (separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos diretamente aos

serviços; apropriação dos custos indiretos; rateio dos custos indiretos; escolha da seqüência de rateio dos custos acumulados nos departamentos de serviços e distribuição aos demais departamentos; atribuições dos custos indiretos).

O custeio ABC é utilizado por um hotel e confirmado na alternativa 3 da pergunta 16, pois identifica as atividades relevantes, atribui os custos às atividades; identifica e seleciona os direcionadores de custo e atribui custos dos recursos às atividades.

Obteve-se um total de 14 hotéis ou seja 46,6% da amostra que confirmaram suas respostas da questão 6 ao se realizar o cruzamento com a questão 16.

Case Processing Summary

	Cases					
	Valid		Missing		Total	
	N	Percent	N	Percent	N	Percent
VAR6 * VAR16	30	100,0%	0	,0%	30	100,0%

Quadro 12: Cruzamento da pergunta 6 com a pergunta 16.

Fonte: Dados da pesquisa.

VAR6 * VAR16 Crosstabulation

			VAR16			Total
			1	2	3	
VAR6	1	Count	3	3	0	6
		% within VAR16	18,8%	23,1%	,0%	20,0%
		% of Total	10,0%	10,0%	,0%	20,0%
	2	Count	13	10	0	23
		% within VAR16	81,3%	76,9%	,0%	76,7%
		% of Total	43,3%	33,3%	,0%	76,7%
	3	Count	0	0	1	1
		% within VAR16	,0%	,0%	100,0%	3,3%
		% of Total	,0%	,0%	3,3%	3,3%
Total	Count	16	13	1	30	
	% within VAR16	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	
	% of Total	53,3%	43,3%	3,3%	100,0%	

- 1 - alternativa da questão 6
2 - alternativa da questão 6
3 - alternativa de questão 6
1 - alternativa da questão 16.
2 - alternativa da questão 16
3 - alternativa de questão 16

Quadro 12.1: Cruzamento da pergunta 6 com a pergunta 16.
Fonte: Dados da pesquisa.

CONCLUSÃO

A gestão de custos no setor de hospedagem deve fazer parte do cotidiano da empresa hoteleira, contribuindo de forma eficiente e eficaz ao processo de tomada de decisão, gerando assim condições favoráveis à continuidade do hotel num médio e longo prazo.

O presente estudo objetiva investigar a estrutura de custos dos hotéis, bem como analisar o processo de decisão do setor de hospedagem dos hotéis e avaliar a relevância da informação sobre os custos da hospedagem para os gestores hoteleiros.

Para cumprimento do objetivo, realizou-se, conforme referido, uma pesquisa de campo compreendendo visita a 30 estabelecimentos hoteleiros, localizados em três estados nordestinos, com fins a coleta de dados através da aplicação de formulário.

Como resultado, a pesquisa revela os pontos relevantes que seguem.

1. A pesquisa apresentou em sua maioria (53%) hotéis classificados como quatro estrelas.
2. Dos entrevistados (repcionista, contador, controller, gerente e sócio), 43% fazem parte da alta administração, indicando uma certa descentralização nas organizações.
3. Dos respondentes, 53% possuem a formação em cursos superiores, importando na preocupação dos gestores em capacitar e obter resultados quanto uma melhor administração.

4. O método de custeio utilizado por grande parte dos hotéis pesquisados (77%) é o custeio por absorção. Esse método restringe uma melhor avaliação e tomada de decisão por parte do gestor.
5. Os resultados apresentam uma situação satisfatória, pois de uma forma ou de outra com fundamentos científicos ou não, os gestores hoteleiros (50%) fazem uso das informações coletadas de seus custos com fins a produzirem elementos de decisões.
6. Os custos mais citados do setor de hospedagem dos hotéis são os materiais e salários e encargos do pessoal de atendimento. A relevância do questionamento está em que a hospedagem é a principal atividade do hotel.
7. Em 73% dos hotéis, o período da estação, seguido por 70% da concorrência, são utilizados para definição do valor da hospedagem.
8. Dos hotéis pesquisados, 63%, fazem uso de sistemas ou formas de controle de seus custos com fins a planejamento, execução e controle.
9. Os hotéis que apresentaram controle de custos, 34% o fazem em virtude de aferirem seus controles operacionais, 20% trabalham para melhorar resultados, 10% detêm a preocupação dos custos com fins de confronta-los com seus preços atribuídos, assim suprindo seus gastos, auxiliando a precificação de sua hospedagem e 105, a utilizam como objeto de análise gerencial as condições de mercado.

10. Dentre as variáveis utilizadas pelo estabelecimento hoteleiro na definição do preço de hospedagem, o item de custos apresenta 60% das respostas. Mas apenas 30% dos hotéis utilizam os custos apontados na questão dezessete pelos entrevistados. O que pode – se inferir que a distorção ocorreu em virtude do desconhecimento dos gestores hoteleiros no que tange a custos apurados e formação de preço de hospedagem, chegando-se a conclusão que embora utilizem sistemas de apuração de custos na ordem dos 60% dos estabelecimento e que 30% tem implementados na determinação do preço de hospedagem, ainda não o utilizam com este fim, daí apresentarem a referida distorção.

11. 23,3%, ou seja, 7 hotéis, utilizam os custos identificados na questão 8 (Materiais, Mão-de-obra direta, salários e encargos, atendimento, depreciação do hotel, despesas administrativas, despesas de vendas/agências, para definir o custo hóspede-dia.

De acordo com o exposto, os objetivos foram atingidos por conseguir resolver o problema de pesquisa, já que foi evidenciado que as respostas encontradas na rede hoteleira pesquisada nos Estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco apresentam que as informações de custos de hospedagem são relevantes para o hotel.

Embora fiquem evidenciadas distorções, quanto à conceituação e conseqüente classificação dos métodos de custeio, gerando abstração das informações levantadas pelos sistemas de obtenção e tratamento atualmente empregado nos custos.

Em decorrência da leitura e classificação equivocada pelos seus gestores, o foco dos custos na hospedagem não são bem trabalhados, podendo gerar uma tomada de decisão e um gerenciamento ineficaz.

De acordo com as respostas obtidas na pesquisa, pode-se inferir há necessidade de tratamento profilático na formação qualitativas dos gestores, fundamentando os conceitos mínimos necessários a uma correta classificação, leitura e tratamento dos custos de hospedagem, determinando inclusive qual o melhor método a ser aplicado.

Como principal limitação deste estudo, apresenta-se o fato de se tratar de uma amostra não - probabilística, não se podendo generalizar os resultados para todo o universo dos hotéis.

A pesquisa de campo limitou-se a 30 hotéis da região Nordeste, delimitados para hotéis de médio e grande porte classificados de acordo com a Secretaria de Turismo do Estado do Rio Grande do Norte.

Sugere-se, em função das verificações da pesquisa, que o desenvolvimento de sistemas de informações separe os custos de hospedagem dos demais custos, dando-lhe atenção especial.

Que a aplicação da pesquisa seja realizada com uma amostra que compreenda um maior número de fonte de dados (hotéis), e que se desenvolva a pesquisa em regiões diferentes com fins comparativos entre os resultados encontrados.

E que finalmente, em um futuro próximo, seja comparada a evolução da estrutura adotada na gestão de custos de hospedagem dos hotéis, a partir do enfoque adotado nesta pesquisa.

Espera-se que este estudo apresente-se como uma fonte auxiliar de referencia para os gestores da rede hoteleira, que buscam qualidade em suas informações e avanço na tecnologia empregada no novo paradigma da gestão do conhecimento, gerando informações essenciais ao planejamento e controle no auxílio à tomada de decisão.

REFERÊNCIAS

- ACERENZA, Miguel Ángel. **Administração do turismo**. São Paulo: Educ, 2003. v. 2.
- ANDRADE, Nelson; BRITO, Paulo Lúcio de; JORGE, Wilson Edson. **Hotel: planejamento e projeto**. 5.ed. São Paulo: SENAC, 1999.
- ARAÚJO, Aneide Oliveira. **Contribuição ao estudo de indicadores de desempenho de empreendimentos hoteleiros, sob o enfoque da gestão estratégica**. 2001. Tese (Doutorado). FEA/USP. São Paulo, 2001.
- ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BRASIL. **Deliberação Normativa** n. ° 429, de 23 de abril de 2002. Disponível em: <<http://www.embratur.gov.br>>. Acesso em: 03 mar. 2004.
- BRUNI, Adriano Leal; FAMÁ, Rubens. **Gestão de custos e formação de preços**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- CAON, Marro; CORRÊA, Henrique. **Gestão de serviços: lucratividade por meio de operações e de satisfação dos clientes**. São Paulo: Atlas, 2002.
- CASTELLI, Geraldo. **Administração hoteleira**. Caxias do Sul : Educ, 2003.
- CATELLI, Armando et al. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.
- CELESTINO, Maxwell dos Santos. **Utilização de indicadores financeiros e não financeiros na gestão de hotéis no Rio Grande do Norte: um estudo sob a ótica do *Balanced Scorecard***. 2003. Dissertação (Mestrado)-Universidade de Brasília / Universidade Federal do Rio Grande do Norte / Universidade Federal de Pernambuco / Universidade Federal da Paraíba. Natal, 2003.
- COOPER, Chiris et al. **Turismo: princípios e práticas**. 2.ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.
- COSTA, Benny Kramer. **Análise estratégica na gestão de empresas hoteleiras: proposição de um modelo**. 1999. Tese (Doutorado): FEA/USP. São Paulo, 1999.
- COSTA, Benny Kramer; ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de. (Coords.). **Estratégia: perspectivas e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2002.
- COSTA, Benny Kramer; REJOWSKI, Miriam (Orgs.). **Turismo contemporâneo: desenvolvimento, estratégia e gestão**. São Paulo: Atlas, 2002.

CHON, Kye-Sung (Kaye); SPARROWE, Raymond T. **Hospitalidade: conceitos e aplicações**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

CHURCHMAN, C. West. **Introdução à teoria dos sistemas**. Petrópolis, RJ: Vozes, 1975.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2002.

ELLER, Rosilene. **Uma sistemática para implantação do ABC na hotelaria: um estudo de caso**. 2002. Dissertação (Mestrado). Programa de Engenharia da Produção. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2002.

EMPRESA BRASILEIRA DE TURISMO. **Anuário estatístico 2002**. Disponível em: <<http://www.embratur.gov.br>. Acesso em: 30 set. 2003.

EMPRESA BRASILEIRA DE TURISMO. **Boletim de desempenho econômico**. Disponível em: <<http://www.embratur.gov.br>. Acesso em: 14 abr. 2005.

FEMENICK, Tomislav R. (Org.). **Sistemas de custos para hotéis**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FROSSARD, Afonso Celso Pagano. **Uma contribuição ao estudo dos métodos de custeios tradicionais e do método de custeio baseado em atividade (ABC) quanto à sua aplicação numa empresa pequena cearense para fins de evidenciação de resultado**. 2003. Dissertação (Mestrado)-FEA/USP. São Paulo, 2003.

GARRISON, Ray, H; NOREEN, Eric W. **Contabilidade gerencial**. 9.ed. Rio de Janeiro: LTC, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOELDNER, C. R.; RITCHE, J.R.B; MCINTOSH, R. W. **Turismo: princípios, práticas e filosofias**. 8.ed. Porto Alegre: Bookman, 2002.

GUERRA, Gleice R. Sistemas de informações para análise estratégica de custos de concorrentes : um caso de hotel econômico na cidade de São Paulo. **Turismo em Análise**, São Paulo, v. 15, n.1, maio 2004.

HANSEN, Don R.; MOWEN, Maryann M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Thomson, 2003.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant. **Contabilidade de custos**. 11.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant. **Contabilidade de custos**. 9.ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTO, Willian O. **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

KAPLAN, Robert S.; COOPER, Robin. **Custo e desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. São Paulo: Futura, 1998.

KEARNEY, A. T. O que o consumidor valoriza. **HSM Management**, São Paulo n.44, Maio/jun. 2004.

KERLINGER, Fred Nichols. **Metodologia da pesquisa em ciências sociais: um tratamento conceitual**. São Paulo: EPU, 1980.

LAWSON, Raef. Gestão de processos ajuda ABC. **HSM Management**, São Paulo, v.3, n.38, Maio/jun. 2003.

LEITÃO, Carla Renata. **Investigação da rentabilidade de clientes**: um estudo no setor hoteleiro do Nordeste. 2002. Dissertação (Mestrado). Universidade de Brasília / Universidade Federal do Rio Grande do Norte / Universidade Federal de Pernambuco / Universidade Federal da Paraíba. Natal, 2002.

LEITE, Maria Silene Alexandre. **Uma proposta de um modelo de custos gerenciais para o setor hoteleiro**. 1996. Dissertação (Mestrado)-Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa, 1996.

LIMA, Gerlando Augusto Sampaio; EGITO, Meline O. Tabosa; SILVA, José Dionísio Gomes. Utilização de informações de custos no processo gerencia: estudo comparativo entre a hotelaria do Estado do Rio Grande do Norte e a região Nordeste sob a ótica da gestão econômico-financeira. **Revista Contabilidade e Finanças USP**, São Paulo, ano 15, v. 2. p. 106–115, jun. 2004.

LUNKES, Rogério João. **Manual de contabilidade hoteleira**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARCONI, Marina de Andrade e LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisa, elaboração, análise e interpretação de dados. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MATHEWS, V. E. Competition in the international hotel industry. **International Journal of Contemporary Hospitality Management**. p. 14-118, fev. 2000

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

MARQUES, J. Albano. **Introdução à hotelaria**. Bauru, SP: Educs, 2003.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; ALVES, José Osmar de Carvalho; FISCH, Almeida, Sílvio. **Controladoria**: o seu papel na administração de empresas. Florianópolis: Ed. da UFSC, 1993.

PORTER, Michel. **Competição On Competition: estratégias competitivas essenciais.** Rio de Janeiro: Campus, 1999.

SELTTIZ, C. et. al. **Métodos de pesquisa nas relações sociais.** São Paulo: Heder, 1965.

SILVA, José Dionísio Gomes da. **Investigação da prática da gestão econômica na atividade hoteleira.** 2000. Tese (Doutorado)-FEA/USP. São Paulo, 2000.

SILVA, José Dionísio Gomes da. **Sistema de inteligência gerencial: turismo contemporâneo.** São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, José Dionísio Gomes da; MIRANDA, Luís Carlos. 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. **Anais XIV Congresso Latino Americano de Estratégia.** Buenos Aires, 2001

SILVA, José Dionísio Gomes da; MIRANDA, Luís Carlos. **Estudo do controle de custos do segmento hoteleiro com enfoque em estratégias competitivas do setor.** COSTA, Benny Kramer; ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro (Coordenadores) **Estratégia.** São Paulo: Atlas, 2003.

SCHMIDT, Paulo (Org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa.** Porto Alegre: Bookman, 2002.

VANDEBECK, Eduard J.; NAGY, Charles F. **Contabilidade de custos.** 11.ed. São Paulo : Pioneira Thonson, 2001.

ZANELLA, Luiz Carlos. **Administração de custos em hotelaria.** 2.ed. Caxias do Sul,RS: Educs, 2001.

BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

ACKOFF, Russell L. **Planejamento Empresarial**. Tradução de Marco Túlio de Freitas. Rio de Janeiro: LTC, 1978.

AGUT, S.; GRAU, R.; PERIRÓ, J. M. Competency needs among managers from spanish hotels and restaurants and their training demands. **International Journal of Hospitality Management**. 2003, p. 281-295.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 10520**: informação e documentação – citações em documentos – apresentação. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 14724**: informação e documentação – trabalhos acadêmicos – apresentação. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 6023**: informação e documentação – referências – elaboração. Rio de Janeiro, 2002.

_____. **NBR 10520**: informação e documentação – citações em documentos – Apresentação - Rio de Janeiro, 2002.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação**: noções práticas. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BARBOSA, Ana Maria Ribeiro. **As implicações da tecnologia da informação na profissão contábil**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., Goiânia, 2000.

BERTALANFFY, Ludwig von. **Teoria geral dos sistemas**. 2.ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 1975.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

BOLETIM DA ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ESTATÍSTICA, ano 18, n. 53.

BOLETIM de desempenho meios de hospedagem. In: **Anuário estatístico 2003**. Disponível em: <<http://www.embratur.gov.br/o-catalogo>>. Acesso em: 01 ago.2004.

CÂNDIDO, Índio. **Governança em hotelaria**. 3.ed. Caxias do Sul, RS: Educs, 2000.

CASTELLI, Geraldo. **Excelência em hotelaria**: uma abordagem prática. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1994.

_____. **Hospitalidade**. São Paulo: Saraiva, 2005.

CATELLI, Armando; GUERREIRO, Reinaldo. **GECON**: Sistema de Gestão Econômica. São Paulo. FIPECAFI – FEA/USP, 1994.

CATELLI, Armando. **GECON: gestão econômica: coletânea de trabalhos de pós-graduação**. São Paulo: FIECAFI, 1995.

CAVASSA, César Ramiréz. **Hoteles gerencia, seguridad y mantenimientos**. 2.ed. México: Trillas, 2000.

COOPER, Robin; SLOGMULDER, Regine. **Redução de custos com inteligência**. **HSM Management**, São Paulo, v.5, n. 40, set./ out. 2003.

CUNHA, Licínio. **Introdução ao turismo**. São Paulo: Verbo, 2001.

CRUZ, Rozany Ipaves. **Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica**. Dissertação (Mestrado) – FEA / USP. São Paulo, 1991.

DAVIES, Carlos A . **Cargos em hotelaria**. São Paulo: Educ, 2005.

DIAS, Célia Maria de Moraes. **Hospitalidade, reflexões e perspectivas**. São Paulo: Manole Ltda, 2002.

DIAS, Reinaldo; PIMENTA, Maria Alzira. **Gestão de hotelaria e turismo**. São Paulo: Pearson Brasil, 2005.

DÉLMAR, Sílvia. **Mantenimiento de hoteles la seguridad y comodidad del huésped**. 2.ed. México: Trillas, 1999.

DUARTE, Emeide Nóbrega; NEVES, Dulce Amélia de Brito; SANTOS, Bernadete de Lourdes O. dos. **Manual técnico para realização de trabalhos monográficos**. 4.ed. João Pessoa: Editora Universitária, 2001.

EVOLUÇÃO do turismo no Brasil. In: **Anuário estatístico 2003**. Disponível em: <<http://www.embratur.gov.br>>. Acesso em: 10 out. 2003.

FAMÁ, Rubens; CASTRO, Francisco Henrique Figueiredo de Junior. **As novas finanças e a teoria comportamental no contexto da tomada de decisão sobre investimento**. **Caderno de pesquisa em administração**, São Paulo, v. 9, n. 2, abr./jun. 2002.

FERNANDEZ, José Dominguez. **Um estudo de um modelo integrado de Informação econômico-financeiro e sua integração com o processo decisório**. Dissertação (Mestrado)-FEA/USP, São Paulo, 1989.

GRAY, William; LIGUORI, Salvatore. **Hoteles y moteles administración y funcionamiento**. México: Trillas, 1995.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual do sistema de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. Tese (Doutorado). FEA/USP, São Paulo, 1989.

HENDRICKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.

HOLJEVAC, Ivanka Avelini. A vision of tourism and the hotel industry in the 21 st century. **International journal of hospitaly management**, p. 129-134. 2003.

HOTELNEWS: a revista de hospedagem e administração. n. 321, jul./ago, 2004.

ISMAIL, Ahmed. **Hospedagem**. São Paulo: Thomson Pioneira, 2005.

JOHNSON, H. Thomas. **A Relevância da contabilidade de custos**. 2.ed. Rio de Janeiro: Campus, 1996.

KAM, Vernon. **Accounting theory**. 2.ed. New York: Jonh Willey & Sons, 1990.

KOONTZ, Harold; O'DONNELL, Cyril. **Princípios de administração**: uma análise das funções administrativas. Tradução de Carlos José Malferrari e outros. São Paulo: Pioneira, 1964.

KOTLER, Phillip. **Administração de marketing**: análise, planejamento, implementação e controle. São Paulo: Atlas, 1993.

LAGE, Beareiz Helena Gelas; MILONE, Paulo César (Orgs.). **Turismo**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2000.

LATTIN, Gerald W. **Administración moderna de hoteles y moteles**. México: Trillaas, 1998.

LAWRENCE, William Beaty. **Contabilidade de custos**. 5.ed. São Paulo: Ibrasa, 1977.

LEÃO, Nildo Silva. **Custos e orçamentos na prestação de serviços**. São Paulo: Nobel, 1999.

LEVINE, David M. ; BERENSON, Mark L. ; STEPHAN, David. **Estatística**: teoria e aplicações. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1998.

_____. _____. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 2000.

LEONE, George Guerra. **Custos um enfoque administrativo**. 11.ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1995.

LIBONATI, Jeronymo José. **Modelo Gerencial de Apuração de Resultado para Empresa Agrícola: Enfoque do Sistema de Gestão Econômica**. Dissertação (Mestrado)- FEA/USP, São Paulo, 1996.

LINZMAYER, Eduardo. **Guia básico para administração da manutenção hoteleira**. São Paulo: Senac, 1994.

MACHADO, Francis Berenger. Limitações e deficiências no uso a informação para tomada de decisões. **Caderno de pesquisas em administração**, São Paulo, v. 9. n. 2, abr./jun. 2002.

MAMBRINI, Ariovaldo; BEUREN, Ilse Maria; COLAUTO, Romualdo Douglas. **A controladoria como unidade administrativa de suporte ao processo de gestão**. Disponível em: <[http:// eac.fea.usp.br](http://eac.fea.usp.br)>. Acesso em: 2 set. 2003.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria, **Metodologia do trabalho científico: procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1992.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. São Paulo: Atlas. 1998.

MEGLIORINI, Evandir. **Custos**. São Paulo: Makron Boks, 2001.

MCGEE, J. e PRUSAK, L. **Gerenciamento estratégico da informação**. 4.ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

MOST, Kenneth. **Teoria da contabilidade**. v.4 Tradução Para Língua Portuguesa.

NAKAGAWA, Masayuki. **Estudo de Alguns Aspectos de Controladoria que Contribuem para Eficácia Gerencial**. Tese (Doutorado)-FEA / USP, São Paulo, 1987.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2004.

REJOWSKI, Miriam. **Turismo e pesquisa científica: pensamento internacional X situação brasileira**. Rio de Janeiro: Campus Papyrus, 1996.

ROZO, José Danúbio. **Controle interno como variável explicativa do sucesso empresarial**. Disponível em: <[http:// eac.fea.usp.br](http://eac.fea.usp.br)>.

SÁNCHEZ, Josefina Montaña. **Administración de riesgos em hotelaria**. México: Trilhas, 1995.

SERSON, Fernando . **Hotelaria: a busca da excelência**. São Paulo: Marcos Cobra, 1999.

SILVA, Machado et. al. Fatores de competitividade e contexto de referência das organizações: uma análise arquetípica. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 6. n. 3, set./dez. 2002.

STEVENSON, William J. **Estatística aplicada à administração**. São Paulo: Harbra, 2001.

SURIAN, Jorge. NICOCELLI, Luiz. **Bancos de Dados: conceitos e normalização**. São Paulo: UNICAMP, 1998.

VASCONCELOS, Marco Tullio de Castro. **Modelo para avaliação de desempenho: uma aplicação à atividade de extensão universitária.** 1999. Tese (Doutorado) – FEA/USP, São Paulo, 1999.

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval (Coord.). **Manual de econometria.** São Paulo: Atlas, 2000.

APÊNDICE A - Formulário

1 - O HOTEL É CLASSIFICADO POR ESTRELAS 5, 4 OU 3 ?

5 4 3

2-NÚMERO DE UH (UNIDADES HABITACIONAIS) DISPONÍVEIS:

3-NÚMERO DE EMPREGADOS:

de 5 até 50

de 51 até 100

de 101 até 200

de 201 em diante

4-QUAL A ATIVIDADE QUE O RESPONDENTE EXERCE NO HOTEL?

Sócio

Gerente

Gerente de setor

Controller

Contador

5 - QUAL A FORMAÇÃO DO RESPONDENTE?

Ensino Médio

Curso técnico em hotelaria

Especialista

Superior em Contabilidade

Outros

6-QUAL O MÉTODO DE CUSTEIO UTILIZADO PELO HOTEL?

Custeio Variável	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>
Custeio por Absorção	<input type="checkbox"/>
	<input type="checkbox"/>
Custeio ABC.	<input type="checkbox"/>

7-COMO O HOTEL FAZ O CONTROLE DA HOSPEDAGEM?

O hotel controla através das diárias

O hotel controla por hóspedes

O hotel controla através do preço médio

O hotel controla através das reservas/hóspedes efetivos

Outro tipo qual? _____

8-QUAIS OS CUSTOS DE HOSPEDAGEM DO HOTEL? (MAIS DE UMA ALTERNATIVA)

Materiais

Mão-de-obra-direta

Salários e encargos (atendimento)

Depreciação (hotel)

Despesas administrativas

Despesas de vendas/agências

9-QUAIS AS VARIÁVEIS UTILIZADAS PELO HOTEL PARA DEFINIÇÃO DO VALOR DA HOSPEDAGEM? (MAIS DE UMA ALTERNATIVA)

- Mercado financeiro
- Concorrência
- Custo
- Período da estação
- Outras _____

10- UTILIZAÇÃO DA APURAÇÃO DO CUSTO NO HOTEL OBJETIVA: (MAIS DE UMA ALTERNATIVA)

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

11-O HOTEL, NO SEU PLANO DE CONTAS, SEPARA SEUS CUSTOS DE SUAS DESPESAS? QUAIS OS PRINCIPAIS ITENS DE CUSTO?

Sim Não

12- O HOTEL FAZ PROJEÇÃO DE CUSTOS PARA FINS DE PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE? COMO OPERACIONALIZA?

- Sim, faz projeção apenas para planejamento.
- Sim, faz projeção para planejamento execução e controle.
- Sim, faz projeção para planejamento e execução.
- Não, o hotel não faz projeção.

13- EXISTE UM DEPARTAMENTO NO HOTEL ESPECIALIZADO NA MENSURAÇÃO, AVALIAÇÃO E CONTROLE DE CUSTOS? EM CASO POSITIVO, QUAIS AS PRINCIPAIS ATRIBUIÇÕES DESSE DEPARTAMENTO?

Sim, o hotel possui um departamento que mensura e avalia.	<input type="checkbox"/>
Sim, o hotel possui um departamento que mensura.	<input type="checkbox"/>
Sim, o hotel possui um departamento que mensura, avalia e controla os custos.	<input type="checkbox"/>
Não, o hotel não possui um departamento especializado na mensuração.	<input type="checkbox"/>

14- COMO SÃO CAPTADOS OS DADOS DE CUSTOS EXISTENTES NA EMPRESA?

Através dos dados contábeis.	<input type="checkbox"/>
A partir de relatórios contábeis.	<input type="checkbox"/>
As informações são captadas por relatórios de custo, não integrados a contabilidade.	<input type="checkbox"/>
Não existe captação de informações de custo.	<input type="checkbox"/>

15- QUAIS AS PRINCIPAIS RAZÕES QUE LEVARAM À IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CUSTOS?

16- COMO É FEITA A ALOCAÇÃO DOS CUSTOS INDIRETOS AOS SERVIÇOS? A MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO É UTILIZADA PARA VERIFICAR A RENTABILIDADE DOS CLIENTES ?

Separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos; apropriação dos custos indiretos.	<input type="checkbox"/>
Separação entre custos e despesas; apropriação dos custos diretos diretamente aos serviços; apropriação dos custos indiretos; rateio dos custos indiretos; escolha da seqüência de rateio dos custos acumulados nos departamentos de serviços e distribuição aos demais departamentos; atribuições dos custos indiretos.	<input type="checkbox"/>
Identifica as atividades relevantes; atribui os custos às atividades; identifica e seleciona os direcionadores de custo; atribui custos dos recursos às atividades.	<input type="checkbox"/>

17- COMO É APURADO O CUSTO-HÓSPEDE DIA?

18- OS PREÇOS DA HOSPEDAGEM SÃO ESTABELECIDOS A PARTIR DOS CUSTOS APONTADOS NA QUESTÃO DEZESSETE?

Sim, são utilizados, mas apenas para identificar a relação margem lucro x custos.	<input type="checkbox"/>
Sim, são utilizados custos apontados na questão dezessete.	<input type="checkbox"/>
Não, utilizamos a tabela do órgão regulamentador.	<input type="checkbox"/>
Não, usamos a concorrência.	<input type="checkbox"/>

19 – QUANDO O HOTEL UTILIZA AS INFORMAÇÕES DE CUSTOS?

Para tomar decisão em novos investimentos no imobilizado.

Para definir preços de hospedagem.

Para conceder descontos no preço de hospedagem.

Para administrar, demitir e qualificar pessoal.

20- A INFORMAÇÃO DE CUSTO DISPONÍVEL ATENDE ÀS EXPECTATIVAS?

Sim Não

APÊNDICE B – Carta de apresentação



Natal/RN, 14 de Agosto de 2004.

Prezados Senhores,

O Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis vem através desta, apresentar a Prof^a PATRÍCIA D'OLIVEIRA ARAÚJO CALDAS que desenvolve pesquisa científica sobre custos em hotelaria nos Estados do Rio Grande do Norte, Pernambuco e Paraíba, com o objetivo de consubstanciar sua dissertação de mestrado, cujo projeto se encontra aprovado nesta universidade.

Pelas razões supra mencionadas, solicitamos a gentileza de recebê-la e responder as indagações contidas no instrumento de pesquisa apresentado.

Ressalta-se a relevância da colaboração desta entidade no desenvolvimento da pesquisa científica, visto que as informações servirão de base para um estudo sobre custos de hospedagem na rede hoteleira.

Desde já, informamos não ser necessário a identificação do hotel, uma vez que a pesquisa remonta-se apenas ao resultado total do segmento.

Agradecemos antecipadamente a sua valorosa colaboração, sem qual este trabalho não seria possível.

Atenciosamente,

Prof. Dr. José Dionísio Gomes da Silva