

Avaliação 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

Patrícia D'Oliveira Araújo Caldas¹

Erick Augusto Pereira Caldas²

José Dionísio Gomes da Silva³

Resumo

O trabalho aborda a relevância da gestão de custos aplicada ao setor de hospedagem em estabelecimentos hoteleiros. Usa uma amostra de 30 hotéis de 3, 4 e 5 estrelas, distribuídos nos estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco. Investiga a 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. 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 a definição do valor da 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 hospitality sector in the hotel industry. It uses a sample of 30 hotels classified as 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. 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. 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.

¹Mestre em Contabilidade, Faculdade de Ciências e Tecnologia Mater Christi, Universidade de Brasília; E-mail: patriciaufm@ig.com.br; Endereço: Rua Rodrigues Alves, 242, apto. 803, Santo Antônio, Mossoró-RN. CEP: 59.640-000

²Especialista em Auditoria fiscal e tributária, mestrando em direito internacional - Faculdade de Ciências e Tecnologia Mater Christi, Universidade de La Empresa. E-mail: erickcont@gmail.com; Endereço: Rua Rodrigues Alves, 242, apto. 803, Santo Antônio, Mossoró-RN. CEP: 59.640-000

³Doutor em Contabilidade, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Universidade de Brasília. E-mail: dionisio@ufmet.br; Endereço: Av. Salgado Filho, Campus universitário. Lagoa Nova, Natal-RN. Cep: 59.072-970.

Artigo recebido em novembro de 2006 e aceito para publicação em dezembro de 2006.

1. Introdução

A atividade turística ocupa atualmente um papel de fundamental importância na Economia, contribuindo relevantemente para a geração de empregos e conseqüente aumento da circulação de riquezas e renda *per capita* da região do Nordeste brasileiro, produzindo, assim, o aumento de divisas por meio da exportação de produtos ligados à cultura regional, como o artesanato e as credences populares por intermédio da música e dos costumes locais e culinários.

Tais fatores remontam atualmente fortes elementos econômico-financeiros, haja vista 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, a ponta da lança vetorial do crescimento econômico do Nordeste brasileiro.

Com o advento da globalização, passa a ocorrer significativamente 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 significativos para que o tema mereça consideração acadêmica.

Registros sobre o início da atividade de turismo datam da Antiguidade, em que se constata a estância instalada pelos romanos na Britânia (Inglaterra), na Helvécia (Suíça) e no Oriente Médio. Na Idade Média, verificam-se as abadias e os mosteiros como meios de hospedagem e, na Era Moderna, tornam-se abrigo para cruzados e peregrinos. Em 1790, época da revolução industrial, surgem os hotéis na Inglaterra, na Europa e nos Estados Unidos. Na década de 20 e de 50, o número de construções hoteleiras teve um aumento significativo nos Estados Unidos da América e na Europa.

Nos anos 60 e 70, chegam ao Brasil as redes hoteleiras internacionais. Na década de 70, 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.

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.

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

O presente trabalho buscou apresentar um estudo científico voltado a uma abordagem sistematizada com o objetivo de 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.

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 deixa de ter um papel meramente informativo e passa a ser um recurso estratégico no negócio, 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-problema 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) refere 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 ele 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.

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.

Os gestores baseiam-se em 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”. Essa 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 exhibe ao hotel a liderança de preços, pois, nesse processo, realiza-se a análise do comportamento dos custos dos concorrentes.

Cooper *et al.* (2001, p. 351) afirmam que a definição de preços de hospedagem é uma área geralmente complexa, em que 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.

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 de seus serviços sem, entretanto, descuidar-se do custo de produção desses serviços.

2.1 Objetivos

Este trabalho objetiva investigar a estrutura de gestão 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, visto que o patrimônio da rede hoteleira tem como fator gerador a principal área de um hotel: a hospedagem.

3. Metodologia

Este estudo classifica-se como uma pesquisa teórica e empírica, pois ela é variável dependente do referencial teórico para sua análise e concretude das argumentações.

Como o objetivo desta pesquisa é a investigação, pode-se classificá-la como sendo do tipo descritiva, tendo em vista que busca avaliar a estrutura da gestão de custos no setor de hospedagem dos hotéis nordestinos por meio da aplicação de formulários para coleta de dados.

A realização do estudo ora proposto divide-se 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 se buscou fazer um levantamento com os autores que desenvolveram pesquisas relativas ao processo de custos de hospedagem, gestão, controle e planejamento. 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.

3.1 Coleta e análise de dados

O universo de pesquisa deste estudo corresponde aos hotéis classificados, de acordo com a EMBRATUR/INMETRO, de cinco a três estrelas, pois as empresas hoteleiras pertencentes à categoria de duas estrelas e simples normalmente são empresas familiares, não interessando ao objetivo da pesquisa.

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, foi necessário trabalhar com uma amostra de 30 hotéis, sendo captados dez por cada estado, realizando, assim, um trabalho de forma qualificada e equilibrada. A relevância da pesquisa destaca-se pela escassez de referencial teórico quanto ao tratamento de custos do setor de hospedagem da rede hoteleira, embora, na área gerencial da hotelaria, o setor aponte 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.
- 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 assim considerados, conforme a Secretaria de Turismo do Estado do Rio Grande do Norte, com base no critério de tamanho das unidades habitacionais .

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

Primordialmente, realizou-se o pré-teste, onde se buscou identificar a clareza das perguntas, extensão da pesquisa e lógica sequencial, em três hotéis do estado do Rio Grande do Norte, escolhidos pela pesquisadora. Após um primeiro ajuste das perguntas, baseado no pré-teste, visto que foram recebidas sugestões de melhoria para uma maior clareza, novamente aplicou-se o formulário em um dos hotéis selecionados para o pré-teste.

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 dez hotéis no estado de Pernambuco, dez no estado da Paraíba e dez no estado do Rio Grande do Norte.

Após a coleta, os dados foram tratados de forma quantitativa e qualitativa, conforme a natureza dos dados coletados. A primeira fase ocorreu com a codificação e a criação do banco de dados, possibilitando, assim, um julgamento adequado da importância de cada resposta dada. As principais técnicas aplicadas foram: análise qualitativa das respostas a questões abertas e análise quantitativa com a aplicação da técnica de cruzamento das respostas da amostra. Todos os dados levantados na pesquisa, por meio dos formulários, foram devidamente consolidados e tabulados com o auxílio do *software SPSS 12¹*, programa utilizado pelas ciências sociais para tabulação, análise e manuseio de dados, e do *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 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 à definição do valor da hospedagem.

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, exemplifica-se o caso do preço de uma diária individual ao valor de R\$ 10. Caso surgisse uma proposta de 100 apartamentos durante 30 dias, a um preço individual de R\$ 6, disponibiliza-se para o tomador de decisão uma informação *on line* sobre qual o lucro da proposta e como poderia negociar.

Tem-se que a separação de serviço de hospedagem é um ponto principal para definir o custo desse setor e outros serviços que possam incrementar ou valorizar o preço da hospedagem; faz com que exista um diferencial com relação aos outros hotéis quanto à competitividade. Por fim, o hotel poderá implementar o planejamento, a execução e o controle para o 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, pois, sob a forma de serviços *just in time*, tornam difícil controlar suas operações, acompanhar e medir o desempenho e medir e controlar os custos.

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 as 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?; e quando e como isso deve ser alcançado? O planejamento determina ações, que geram *feedback* que influencia o planejamento e as ações subsequentes. 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.

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).

4.3 Sistema de informações de gestão de custos

Consideram-se sistemas como um conjunto de dados que geram informações que servirão para tomada de decisão e, ainda, 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. Nesta pesquisa, a informação tempestiva para tomada de decisão e aplicação de sistemas de controles, ou processos de controles econômico-financeiros, são apresentadas como ferramentas úteis na gestão desse setor competitivo e crescente.

Castelli (2003, p. 86) apresenta o sistema hoteleiro, composto de vários subsistemas, tais como hospedagem, alimento e bebidas.

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

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 o executado, propiciando a identificação e correção de desvios. (ARAÚJO, 2001, p. 53).

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.

Cada área do hotel é responsável por um centro de custos, o qual deve ocupar um espaço físico na organização. Normalmente é um departamento inteiro ou uma seção de um departamento, que poderá 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 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.

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.

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

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 pelo 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 o custo do serviço e a margem de contribuição são analisados. (NISHIKAWA *et al.*, 2000, p. 65).

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

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.

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 leva em consideração o 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 está apenas relacionado com os valores da venda por seções do hotel, em que se encontram a média de custo de mão-de-obra em relação às vendas e o 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 com os 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 em custo, concorrência e valor.

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.

O trabalho empírico de Mathews (2000, p. 114-18) 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 verifica que os hotéis utilizam preço, segmento e identificação rápida do concorrente.

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.

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 Horgrem, 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.

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

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 uma 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 aloca os custos variáveis, e só eles, aos produtos, ficando os fixos separados e considerados como despesa do período. (MARTINS, 2003, p. 37).

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.

O custeio baseado em atividades — ABC — aloca custos indiretos às atividades e das atividades aos objetos de custos por meio 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).

Nos hotéis, verifica-se poderem ser aplicados os custeios direto ou variável, por absorção e por atividade. Para Lunkes (2004, p. 115-16), no custeio variável são considerados os custos e as 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.

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 para 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 Análise dos dados

5.1.1 Classificação do hotel por estrelas

Quanto à classificação, observa-se, pelas respostas obtidas, 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.

Essa tendência da resposta concentrar-se em hotéis de 3 e 4 estrelas deve-se a uma expansão recente de abertura de hotéis de 5 estrelas nos estados. Em 2002, por exemplo, foi inaugurado, na cidade do Natal, o hotel Pestana Natal, apresentando a entrada de hotéis de categoria Luxo Superior (5 * Plus).

5.1.2 A atividade que o respondente exerce no hotel

A atividade que o respondente do formulário da entrevista exerce indica que um percentual de 3% dos respondentes são sócios, 40% são gerentes, 23 % são gerentes de setor e 20% são *controllers* do hotel, 10%, contadores e 3%, recepcionistas. Destaca-se que a porcentagem de 10% de contadores é verificada, pois, em sua maioria, os hotéis possuem uma contabilidade terceirizada.

Esse resultado difere parcialmente da pesquisa realizada por Silva (2000, p. 118), na qual 76,55% dos representantes dos hotéis eram diretores e gerentes gerais o que sinaliza uma certa centralização na tomada de decisão. Difere da pesquisa realizada por Celestino (2003, p. 98) na qual 70,27% dos entrevistados pertencem à alta administração.

Esta pesquisa visualizou buscar as informações necessárias à total compreensão dos pontos abordados ao profissional que estivesse diretamente relacionado com o dia-a-dia do estabelecimento, o que veio a diagnosticar uma pequena, mas gradativa, descentralização na gestão na elaboração das informações pertinentes à tomada das decisões, fato este que norteia uma breve e singela solução *ad futuro* na preocupação quanto à estratégia levantada por Silva (2000, p.118).

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

Conforme o referencial teórico, Horngren, Sundem e Stratton (2004, p. 336) abordam que existem custos e benefícios ao ser implantada a descentralização nas organizações. Os benefícios são: os gestores de nível mais baixo têm melhor informação a respeito das condições locais e, conseqüentemente, podem estar aptos a tomar melhores decisões do que seus superiores; os gestores passam a ter habilidades de tomada de decisão; a motivação. Os custos são: tendência de os gestores duplicarem os serviços que podem ser menos dispendiosos se o processo de gestão for centralizado; os custos de acumular e processar a informação freqüentemente sobem.

5.1.3 Formação do respondente

A formação dos respondentes nos formulários é destacada no Gráfico 4 no qual 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.

5.1.4 Método de custeio utilizado pelo hotel

Partindo dos resultados levantados na questão anterior, em que somente 13% dos pesquisados possuem formação acadêmica contábil, a pesquisa 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*, e o referido resultado apresenta, quanto ao método de custeio utilizado, 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, em razão de 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 macular o lucro tributável da entidade inferido diretamente da 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 e os interesses do estado de direito na busca de suas receitas arrecadadas.

Fica a dúvida de 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.

5.1.5 Instrumentos de controle da hospedagem

O controle é realizado por meio das diárias em 40% dos hotéis pesquisados; em 33%, ele ocorre utilizando-se de *softwares*; 23% por meio dos hóspedes; 20 % por intermédio das reservas dos hóspedes; 10% pelo preço médio; 3% pela taxa de ocupação; 3% por meio da taxa média de ocupação; e 3% pelo 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 por métodos sofisticados.

Cada hotel, dependendo de 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.

5.1.6 Custos de hospedagem do hotel

Os custos de hospedagem apontados por 26 hotéis são os de materiais; 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.

Conforme referencial teórico, no estudo de Araújo (2001, p. 76), a hospedagem é a principal atividade do hotel juntamente com a alimentação. Os custos de hospedagem são reservas, recepção, alimentação, atendimento, material de limpeza, rouparia, lavanderia e comunicação.

5.1.7 Variáveis utilizadas para definir valor da hospedagem

O questionamento permite mais de uma alternativa de resposta. Em 73% dos hotéis pesquisados, faz-se 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.

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 a ciência.

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.

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 dessa última variável tendo em vista a pesquisa pertencer a uma população localizada no Nordeste, região influenciada pelo período da estação, confirmando-se, assim, pelo maior índice (73%) de utilização.

5.1.8 Objetivo da apuração do custo

O questionamento permite mais de uma alternativa. Dos 30 hotéis da amostra, 15 utilizam a apuração do custo para fornecer informações para análise e tomada de decisão, 14 utilizam-na com o objetivo de fornecer informação para controle das operações e 12 o fazem para fornecer dados na medição de lucros.

Os resultados apresentados pela pesquisa, por meio dessa questão, revelam 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 de produzirem elementos formadores da tomada de decisões.

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.

5.1.9 Formas de captação dos dados de custos

Conforme apresentado, 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 por meio 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 pelos dados contábeis e 3% dos hotéis não fazem a captação de informações de custo.

5.1.10 Razões que levaram à implantação do sistema de custos

Dos hotéis pesquisados, 34% 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 implementar 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 com a rentabilidade, ou seja, relacionados com as condições mercadológicas, com os custos dos serviços de hospedagem e com a 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.

5.1.11 Alocação dos custos indiretos aos serviços. Margem de contribuição *versus* rentabilidade dos clientes.

Lunkes (2004, p. 115-16) 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.

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 1.

Quadro 1: Utilização custeio variável x margem de contribuição

| Uso do custeio variável por quantidade de hotéis | Uso da margem de contribuição |
|--|-------------------------------|
| 3 | SIM |
| 3 | NÃO |

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao analisar-se o Quadro 1, a interligação confirma que existem hotéis (3) que utilizam o custeio variável e não utilizam a margem de contribuição. O Quadro 2 apresenta os hotéis (14) que fazem uso do custeio por absorção e utilizam a margem de contribuição.

Quadro 2: Utilização custeio por absorção x margem de contribuição

| Uso do custeio por absorção por quantidade de hotéis | Uso da margem de contribuição |
|--|-------------------------------|
| 14 | SIM |
| 9 | NÃO |

Fonte: Dados da pesquisa.

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

5.1.12 Apuração do custo hóspede /dia

Para Chon e Sparrowe (2003, p.156-7), os estabelecimentos de hospedagem, após realizarem o registro dos custos, devem fazer os cálculos baseados nas tarifas de hospedagem. Para tanto, devem utilizar 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.

A análise dos resultados apresentados pelos estabelecimentos pesquisados revela um foco maior voltado a elementos, como custos de lavanderia, telefonia e consumo de frigobar, somados e divididos pelo número de hóspedes, que atinge, nesta pesquisa, a marca de 47%, 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, o que vem a apresentar as mesmas divergências do item anteriormente analisado, e, em pior retrato, a ordem de 7% não apresentar qualquer forma de relação entre os custos e os hóspedes.

5.1.13 Utilização das informações de custos

As informações de custos são utilizadas pelos hotéis pesquisados e, conforme os resultados demonstrados no Gráfico 18, constata-se que 60% dos hotéis usam-nas para definir preços de hospedagem; 20% fazem uso para conceder descontos no preço da hospedagem; 13,3%, para administrar, demitir e qualificar pessoal; e 6,7%, para tomar decisões em novos investimentos no imobilizado.

5.2 Análise por meio 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 mau entendimento dos entrevistados; dessa forma, buscou-se confrontar por meio de cruzamentos com o auxílio do programa *SPSS*, os quesitos condicionantes, que, em muito, corrigiram os resultados aferidos.

5.2.1 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 questão 19, as quais se referem à condicionante do uso dos custos como elemento definidor na gestão da precificação da hospedagem.

De acordo com aplicação do *SPSS*, no Quadro 3.1 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, a resposta 3 e, na questão 19, a resposta 2.

Na análise do Quadro 3.1, constata-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 sofrer aproximação do novo prisma aferido.

Este cruzamento elucidou a distorção quanto à possibilidade de inconsistência de respostas, já que 60% dos hotéis representaria uma ordem de 18 unidades; embora, após o cruzamento, mostre que somente 12 hotéis, ou seja, 40,5%, responderam coerentemente quanto às questões 9 e 12, gerando assim o ajuste aos resultados levantados pela pesquisa.

Quadro 3.1: Cruzamento da pergunta 9 com a pergunta 19

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% |

Legenda:

- 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

Fonte: Dados da pesquisa(2005).

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

6. Conclusão

A gestão de custos no setor de hospedagem deve fazer parte do cotidiano da empresa hoteleira, contribuindo de forma eficiente e eficaz para o processo de tomada de decisão.

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 o cumprimento do objetivo, realizou-se, conforme já referido, uma pesquisa de campo em trinta estabelecimentos hoteleiros, localizados em três estados nordestinos.

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

1. Dos respondentes, 53% possuem a formação em cursos superiores, importando na preocupação dos gestores em capacitar e obter resultados quanto uma melhor administração.
2. método de custeio, utilizado por grande parte dos hotéis pesquisados (76,7%), é o custeio por absorção. Esse método restringe uma melhor avaliação e tomada de decisão por parte do gestor.

3. 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 produzir elementos de decisões.
4. Os custos mais citados do setor de hospedagem dos hotéis são materiais, salários e encargos do pessoal de atendimento. A relevância do questionamento está em que a hospedagem é a principal atividade do hotel.
5. Em 73% dos hotéis, seguidos por 70% da concorrência, o período da estação é utilizado para a definição do valor da hospedagem.
6. Dos hotéis pesquisados, 60% fazem uso de sistemas ou formas de controle de seus custos com fins a planejamento, execução e controle.
7. Dos hotéis que apresentaram controle de custos, 34% o fazem em virtude de aferir seus controles operacionais; 20% trabalham para melhorar resultados; 10% detêm a preocupação dos custos para confrontá-los com os preços atribuídos, assim suprindo seus gastos, auxiliando a precificação de sua hospedagem; e 105 utilizamos como objeto de análise gerencial das condições de mercado.
8. Entre as variáveis utilizadas pelo estabelecimento hoteleiro na definição do preço de hospedagem, o item de custos representa 60% das respostas. Mas apenas 30% dos hotéis utilizam os custos apontados na questão 17 pelos entrevistados. O que se pode 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 à conclusão que, embora utilizem sistemas de apuração de custos na ordem de 60% dos estabelecimentos e que 30% têm-nos implementados na determinação do preço de hospedagem, ainda não os utilizam com esse fim, daí apresentarem a referida distorção.

De acordo com o exposto, resolve-se o problema da pesquisa, já que foi evidenciado que as respostas encontradas na rede hoteleira dos estados do Rio Grande do Norte, Paraíba e Pernambuco apresentam que as informações de custos são relevantes para o hotel, apesar de o foco na hospedagem, com uso das informações de custos, não ser bem trabalhado, podendo gerar uma tomada de decisão e um gerenciamento ineficaz.

De acordo com as respostas obtidas na pesquisa, pode-se inferir que não existem práticas e conhecimentos avançados com fins gerenciais na amostra pesquisada.

Sugere-se, em função das verificações da pesquisa, que o desenvolvimento de sistemas de informações separe os custos de hospedagem dos demais custos, que a aplicação da pesquisa seja realizada com um número maior de amostra, que se desenvolva a pesquisa em regiões diferentes para uma comparação de resultados e finalmente que, em um futuro próximo, seja comparada a realidade dos hotéis em duas épocas distintas, com base no enfoque adotado nesta pesquisa. Espera-se que este estudo sirva de guia para os gestores na rede hoteleira que buscam qualidade de informação e tecnologia, associada ao planejamento e controle no auxílio à tomada de decisão.

7. Referências

- ACERENZA, Miguel Ángel. Administração do turismo. São Paulo: Educs, 2003. v. 2.
- 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.
- BRUNI, Adriano Leal & FAMÁ, Rubens. Gestão de custos e formação de preços. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.
- CASTELLI, Geraldo. Administração hoteleira. Caxias do Sul: Educs, 2003.
- CATELLI, Armando *et al.* Controladoria: uma abordagem da gestão econômica — GECON. São Paulo: Atlas, 1999.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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.
- 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. Revista Turismo e Análise, São Paulo, v. 15, n.º 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.; 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.º 44, maio/jun. 2004.

LAWSON, Raef. Gestão de processos ajuda ABC. HSM Management, São Paulo, v. 3, n.º 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.

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

MATHEWS, V. E. Competition in the international hotel industry. International Journal of contemporary hospital management, fev. 2000, p. 14-118.

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

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

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.

ⁱ Statistical Package for the Social Sciences — SPSS — Copyright©2004, SPSS Inc. All rights reserved.