

# Modelo de Avaliação e Medição das Atividades dos Hotéis

**Ednaldo de Souza Vilela**

**Emílio Araújo Menezes**

**João R. Vollertt Júnior**

## **Resumo:**

*Atender às expectativas dos clientes é uma necessidade para as empresas, principalmente devido ao aumento da competitividade ao nível mundial, com os adventos da globalização da economia, da informática aumentando o valor agregado dos processos. Este artigo apresenta uma análise das atividades de execução dos principais processos de prestação de serviços da área de hotelaria, com o intuito de conhecer seus custos, seu desempenho e produtividade, que em decorrência do aumento da competitividade gerada por mudanças políticas, econômicas e culturais, são obrigadas a aperfeiçoar os seus processos produtivos e agregar valor aos seus produtos e serviços. Foi utilizado, entrevistas e questionários, como métodos de coletas de dados, para identificação das necessidades dos clientes (internos e externos) da empresa-alvo e de um método composto para estimação dos custos dos processos/atividades das empresas hoteleiras acoplados à suas medidas de desempenho ( Sistema ABC- Activity Based Costing e Custo Padrão ), possibilitando assim a identificação de áreas com oportunidades de melhorias, conhecimento de seus problemas, suas causas, e torná-los o ponto de partida do processo de aperfeiçoamento contínuo das atividades desses processos de forma a adequá-los as necessidades e expectativas dos clientes.*

## **Palavras-chave:**

**Área temática:** MENSURAÇÃO E GESTÃO DE CUSTOS PARA MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS

**MODELO DE AVALIAÇÃO E MEDIÇÃO DAS ATIVIDADES DOS HOTÉIS.**

Ednaldo de Souza Vilela, Ms  
Emílio Araujo Menezes, Dr.  
João R. Vollertt Junior, Ms  
Universidade Federal de Santa Catarina  
Curso de Pós-Graduação em Engenharia de Produção  
Campus Universitário - Trindade – Caixa Postal 476  
88040-900 - Florianópolis - Santa Catarina  
[vilela97@eps.ufsc.br](mailto:vilela97@eps.ufsc.br)

Área Temática (6): MENSURAÇÃO E GESTÃO DE CUSTOS PARA MICRO,  
PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS;

## **MODELO DE AVALIAÇÃO E MEDIÇÃO DAS ATIVIDADES DOS HOTÉIS.**

Área Temática: (6) MENSURAÇÃO E GESTÃO DE CUSTOS PARA MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS;

### **RESUMO:**

Atender às expectativas dos clientes é uma necessidade para as empresas, principalmente devido ao aumento da competitividade ao nível mundial, com os adventos da globalização da economia, da informática aumentando o valor agregado dos processos. Este artigo apresenta uma análise das atividades de execução dos principais processos de prestação de serviços da área de hotelaria, com o intuito de conhecer seus custos, seu desempenho e produtividade, que em decorrência do aumento da competitividade gerada por mudanças políticas, econômicas e culturais, são obrigadas a aperfeiçoar os seus processos produtivos e agregar valor aos seus produtos e serviços. Foi utilizado, entrevistas e questionários, como métodos de coletas de dados, para identificação das necessidades dos clientes (internos e externos) da empresa-alvo e de um método composto para estimação dos custos dos processos/atividades das empresas hoteleiras acoplados à suas medidas de desempenho ( Sistema ABC- *Activity Based Costing e Custo Padrão* ), possibilitando assim a identificação de áreas com oportunidades de melhorias, conhecimento de seus problemas, suas causas, e torná-los o ponto de partida do processo de aperfeiçoamento contínuo das atividades desses processos de forma a adequá-los as necessidades e expectativas dos clientes.

### **1. Introdução**

Em Santa Catarina, no litoral, o setor hoteleiro enfrenta um desafio sempre presente: a sazonalidade com que ocorre a sua ocupação. Com a expressiva flutuação dessa variável ao longo do ano, as empresas deste setor defrontam-se com uma série de dificuldades de ordem administrativo-gerencial. A mão-de-obra utilizada neste segmento deve se constituir de pessoal adequadamente preparado, pois é de sua inteira responsabilidade a plena satisfação do cliente. Quando ocorre o pico da demanda, um número expressivo de funcionários é contratado.

Neste setor, a aplicação de um sistema de custos é ainda restrito em função da sua complexidade, da amplitude de sua metodologia operacional e por deficiências de sistemáticas específicas. Os Sistemas tradicionais de apuração e controle de custos, (sobretudo referentes à mão-de-obra), têm apresentado distorções relevantes no que concerne à apuração de seus custos indiretos. A maioria das empresas deste setor em Santa Catarina, ainda utilizam dados contábeis e fornecem relatórios já ultrapassados aos modernos sistemas de gestão contábil e financeira, esclarecendo muito pouco para assegurar a continuidade dos negócios da empresa.

### **2. O Setor de Hotelaria**

Segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), o setor de serviços consiste das atividades de alojamento e alimentação, reparação, instalação e manutenção, serviços de higiene e estética pessoal, radiodifusão, televisão e diversões, corretagem e administração de imóveis e serviços auxiliares diversos (IBGE, 1985).

Para Andrade (1995), “hospedaria” é o termo globalizante dos estabelecimentos comerciais do setor de recepção e atendimento, fornecimento de bens e serviços mediante pagamento de uma diária fixa ou variável, conforme a estrutura física e humana à disposição do cliente, e com um contrato previamente estabelecido.

Em 26 de novembro de 1996, o Instituto Brasileiro de Turismo (EMBRATUR, 1996) publicou no Diário Oficial da União a Deliberação Normativa de número 367, com o intuito de melhorar o nível classificatório dos hotéis brasileiros, considerando como meio de hospedagem de turismo o estabelecimento que satisfaça cumulativamente às seguintes condições:

- licenciado pelas autoridades competentes para prestar serviços de hospedagem;
- administrado ou explorado por empresa hoteleira;
- que adote contrato de hospedagem; e
- que atenda aos padrões classificatórios pela legislação em vigor e os mantenha permanentemente.

Como no Brasil existe uma gama de hotéis de 4 e 5 estrelas, e até mesmo de 3 estrelas, é difícil uma padronização hoteleira organizacional que satisfaça a todos, mas as principais linhas funcionais e departamentais são bastantes homogêneas, obedecendo a uma hierarquia administrativa transparente.

### *2.1 . Histórico do Desenvolvimento do Setor de Hotelaria*

Durante o Império Romano, existiam dois tipos de hospedarias para atender os caminhoneiros e viajantes, administradas militarmente: **a estalagem e o estábulo**. A primeira consistia de casas onde apenas os nobres e oficiais superiores das milícias hospedavam-se e a outra era uma grande cobertura usada para proteger os plebeus, o gado e os animais de montaria e de carga. Com a queda do Império, os plebeus ocuparam as **estalagens**, e os **estábulo**s destinaram-se aos animais e seus tratadores.

Foster (1994) relata que os primeiros viajantes (conquistadores e guerreiros) intercambiavam mercadorias (decorações, animais) por hospedagem e, conseqüentemente, o ato de se hospedar foi um dos primeiros serviços em troca de dinheiro, e a hospedaria, uma das primeiras empresas comerciais. Em uma das mais famosas passagens da Bíblia, na versão de King James, o nascimento de **Jesus Cristo** ocorreu em um **estábulo**, pois foi o único lugar que Maria e José encontraram para passarem aquela famosa noite. Castelli (1992) relata que a idéia de hotel está ligada a dos castelos e palácios que hospedavam as famílias reais e as suas escoltas, cortes, sábios, músicos, etc.

Os movimentos paramilitares e pseudocristãos, mobilizando milhares de pessoas em conquistas e cruzadas, provocou-se assim, a necessidade de se aumentar a oferta de serviços de recepção e hospedagem. Com a Revolução Industrial as tabernas européias começaram a combinar hospedagem com serviços de comida e bebida, e como as pousadas e tabernas européias eram locais onde mercadores e soldados passavam a noite, estes eram locais inadequados para nobres e aristocratas. Apareceram então, estabelecimentos luxuosos com quartos privados, saneamento individual e todas as comodidades de um castelo europeu e a palavra francesa *hotel* foi então adaptada a estes estabelecimentos novos e elegantes, pois ela significa **mansão**, já que as tarifas destes estabelecimentos excediam os recursos dos cidadãos comuns (Foster, 1994). Mas

foi somente após a guerra de 1914-18 que se verificou uma profunda transformação no quadro hoteleiro.

Com o passar dos tempos ocorreram mudanças nas estruturas sociais e familiares, principalmente em função da forma de trabalho. Entre estas o trabalho com carteira assinada e direito à férias, em conjunção com as férias escolares fez com que os hotéis passassem a trabalhar com esse novo tipo de clientela (Castelli, 1992). Os hotéis ampliaram-se para que pudessem oferecer cada vez mais serviços e atrativos aos seus clientes, tanto em sua estrutura física como humana, como também aumentaram a diversidade de produtos, na busca da qualidade dos serviços, na rapidez nas informações, no bom atendimento. Diante disso, apareceram organizações, como o Conselho Internacional de Hoteleiros, na Alemanha, em 1870 e publicações, como o primeiro guia de viagem, em 1900, denominado de **Guias Verdes**, de *André Michelin* (Foster,1994), entre outras.

## 2.2 *Serviços de Hotelaria*

A hospedagem é a função básica de todo hotel, mas ela é ofertada em conjunto com uma gama de serviços adicionais, como lavanderia, restaurante, bar, etc., que visam proporcionar aos hóspedes uma estadia segura e confortável. O serviço de hotelaria pode ser identificado como sendo uma loja de serviços, pois existe um grau de contato considerável entre o cliente e a empresa, envolvendo a linha de frente de um hotel (front office) e a sua retaguarda (back room). Na linha de frente, o contato com o cliente é alto, por isso há um processo de difícil controle, sujeito a variabilidades e incertezas, envolvendo recepcionistas, mensageiros, garçons, etc. Vários momentos da verdade acontecem durante a estadia do hóspede no hotel, pois este entra em contato direto com uma gama de serviços prestados, como apartamento, sauna, restaurante, bar, lazer e serviços adicionais.

O ato de consumo do produto/serviço hoteleiro é marcado, por uma gama de variáveis: ambientais, sociais, econômicas e psicológicas, que interferem nas interações e marcam positiva e negativamente nos momentos da verdade. Exemplos desses momentos são, através de telefonemas do cliente para obter informações sobre os serviços oferecidos e fazer a reserva, através dos atendimentos prestados durante a recepção, durante o *check-in*; na fila do elevador, quando é acompanhado pelo mensageiro encarregado das malas, quando chega ao quarto, ao solicitar serviços no quarto (telefone, frigobar, material para escrever, sabonetes, toalhas), ao requisitar serviços fora do quarto (restaurante, piscina, sauna, entre outros), na sua saída e pagamento dos serviços recebidos entre outros. O cliente faz uma avaliação pessoal dos serviços de uma empresa de acordo com vários critérios como por exemplo a velocidade no atendimento, competência, segurança, etc. Por isto é imprescindível para as empresas de serviços que seus funcionários que tratam diretamente com os clientes externos, sejam qualificados para as funções que exercem, pois eles são os responsáveis pela empresa, lidam com a interação e transmitem ao cliente a imagem que valoriza a empresa.

## 2.3 *Gestão Hoteleira*

As empresas de hotelaria devem ser orientadas por uma missão. A missão da empresa diz respeito a como ela pretende ser identificada no mercado onde atua, com isso a empresa determina sua estrutura organizacional, que irá capacitá-la a criar o valor esperado pelo cliente para satisfazer às suas necessidades. Definida a

missão da organização, ela deve estruturar-se para atingi-la. Essa estrutura organizacional exige recursos humanos e materiais para a prestação dos serviços.

Para Martín (1983), cada hotel tem suas características próprias que, necessariamente, dariam bons resultados em qualquer outro. Porém, existem princípios básicos que sempre devem ser levados em conta:

- determinação do trabalho que deve-se realizar para alcançar os objetivos;
- agrupamento em nichos de trabalho, em postos relacionados e equilibrados logicamente dentro de unidades e departamentos;
- delegação de autoridade e responsabilidade para evitar uma excessiva centralização;
- comunicação entre os diversos postos dentro de cada unidade e entre as diversas unidades de departamento para facilitar o trabalho harmônico em equipe; e
- controle preciso dos empregados.

Para alcançar o objetivo principal de uma empresa hoteleira, o lucro, deve-se organizá-la compreendendo as seguintes áreas funcionais: hospedagem, alimentos e bebidas, administração, e vendas. Cada área compreende vários setores e serviços de acordo com o tamanho do hotel, mas obedecendo a uma hierarquia funcional como esta acima citada.

### **3. Gestão Hoteleira e o Sistema de Custeio**

A contabilidade é definida hoje como um sistema de informação e avaliação cujo objetivo maior é fornecer informações úteis a seus usuários, de forma a apoiá-los na tomada de decisões de natureza econômica e financeira ou na formação de suas avaliações.(Player, 1997).

O departamento de contabilidade é o setor responsável por todos os aspectos empresariais que implicam manejar um hotel, independentemente do tamanho e de sua classificação. Sua função é desenvolver todas as atividades requeridas para manter os registros precisos, determinar gastos, perdas, controlar custos, planejamento do futuro(orçamentos), medição do controle da eficiência, rendimento e produtividade das distintas seções (restaurante, alojamento, etc.), para que a partir das informações sobre as causas que geram o resultado permitir que ocorra, em tempo hábil, a perfeita correção de suas distorções, no intuito de melhorar a gestão global e a tomada de decisões oportunas (Gallego, 1987).

A Contabilidade de Custos surgiu basicamente após a Revolução Industrial (anteriormente quase só existia a Contabilidade Financeira ou geral), e está paulatinamente transformando-se em um verdadeiro sistema de informações gerenciais abrangendo também as empresas prestadoras de serviços, marginalizadas pela ausência de estoque, porém, com a exploração do seu potencial para controle e tomada de decisões, as empresas não industriais começaram a utilizá-la.

Com as novas funções assumidas da Contabilidade de Custo, como auxílio das funções de determinação de desempenho, planejamento, controle das operações e tomada de decisões, passou-se a coletar, classificar e registrar dados operacionais da entidade externa e internamente, e visto que a contabilidade geral de uma empresa já apura todos os custos e despesas incorridos no processo de produção, um sistema de custos irá apenas absorver estas informações para analisar e apropriar estes dispêndios aos produtos e serviços discriminadamente.

Um sistema de custo é composto por uma filosofia (princípio) de custeio e um método de alocação de custo adequado a esta filosofia de custeio e as estratégias administrativas da organização (Coral,1996).

Um sistema de custeio pode apresentar três funções:

- **Avaliação do inventário**, função fiscal de um sistema de custeio, objetivando encontrar os custos dos produtos para avaliação dos estoques;
- **Controle operacional**, fornecimento de informações com vistas à melhoria do processo.
- **Custeio dos produtos**, facilita decisões sobre o projeto de produtos e decisões estratégicas sobre o processo de produção, preços e mix<sup>2</sup>(Gasparetto,1999:41).

“O Sistema de Custos aplicado para a hotelaria é conceituado como sendo uma técnica de apuração e análise dos custos incorridos no processo de produção ou prestação de serviços, e sua aplicabilidade poderá ser a análise por produto, serviço, setor, etc.” (Zanella, 1993:11).

Em virtude do exposto anteriormente apresenta-se uma comparação entre os principais princípios mais úteis e ágeis no levantamento das informações relacionadas ao controle gerencial hoteleiro, que é mostrado no quadro 1 abaixo e definidos logo a seguir para uma avaliação de suas vantagens e desvantagens para fins de aplicação neste setor.

**Quadro 1 – Características dos princípios de custeio**

Características	Custeio		
	Variável	Absorção Integral	Absorção Ideal
Alocação dos custos fixos aos produtos	Não	Sim	Sim
Alocação das perdas aos produtos	Não	Sim	Não
Necessidade da definição de capacidade	Não	Não	Sim
Relevância para decisões de curto prazo	Alta	Baixa	Baixa
Relevância para decisões de longo prazo	Baixa	Média	Alta
Relevância para o processo de mediação das perdas	Baixa	Média	Alta
Objetivos a que se destinam	Gerencial	Fiscal	Gerencial

Fonte(Bornia 1995:67).

### 3.1 Análise das características dos princípios de custeio

O custeio variável (direto) considera apenas os custos variáveis como custos dos produtos e lança os custos fixos como despesa do período, sem discutir os custos e as despesas fixas referente às perdas (tudo que não agrega valor ao produto), obstruindo, assim, o processo de mediação das perdas, as ações para reduzi-las e, conseqüentemente, a melhoria contínua das atividades dos processos. Este princípio limita-se a apoiar decisões de curto prazo e baseia-se somente nos custos variáveis relacionados ao volume de produção, não levando em conta decisões estratégicas como criação e desativação de um produto ou linha de produto, que têm conseqüências no longo prazo, como também de comportamento de custos fixos, que diminuem muito e até desaparecem em um prazo mais longo, como por exemplo , as depreciações.

O custeio por absorção integral, ou total, é o sistema aceito pela legislação para efeitos de avaliação de estoque, em que todos os custos fixos e variáveis do período são alocados aos produtos baseados no volume de produção, ou seja, efetua a alocação dos custos das perdas de produção aos produtos, dificultando assim na identificação de locais para melhorias potenciais no processo e de suas atividades e o controle eficiente dos desperdícios.

O custeio por absorção ideal também relaciona os custos fixos aos produtos, porém somente à utilização eficiente de seus recursos, ou seja, os custos fixos relacionados com a capacidade da empresa não utilizada (ociosa) ou ineficiente são lançados como perdas do período, isoladas ou não creditadas aos produtos. Essa separação é imprescindível para mensuração das perdas do processo (pois separa os custos das atividades que agregam valor aos produtos das atividades que não geram valor - perdas), sua quantificação e implementação do processo de redução contínua das perdas, na busca do aperfeiçoamento das atividades e dos processos empresariais.

A partir do exposto acima, fica evidente que o princípio adequado a ser utilizado neste trabalho de mensuração de custos do setor hoteleiro e na busca de oportunidades de melhorias de processo e redução de custos é o custeio por absorção ideal, devido ao tratamento dado às perdas do processo, isolando-as e oferecendo oportunidades de tratamento e aperfeiçoamento. O custeio por Absorção integral não efetua nenhum tratamento às perdas, lançando todos seus custos aos produtos e dificultando suas correções, e o custeio variável não discute os custos e despesas (e perdas) fixas, o que dificulta, também, a localização, correção e mediação das perdas e, conseqüentemente, o aperfeiçoamento do processo.

O quadro 2. abaixo confronta os métodos mais apropriados para aplicação ao setor hoteleiro para fins deste trabalho e definidos logo após.

**Quadro 2 - Características dos métodos de custeio**

Características	Métodos		
	<i>Custeio Padrão</i>	<i>RKW</i>	<i>ABC</i>
Análise dos custos de MP e Materiais	Boa	Não faz	Não faz
Análise dos CIF	Ruim	Boa	Boa
Potencial p/ mediação das perdas	Ruim	Ruim	Bom
Análise das despesas de estrutura	Ruim	Regular	Bom

Fonte: (Bornia 1995:68)

### 3.2 Análise das características dos métodos de custeio

O método de custeio-padrão é importante no tratamento da mão de obra e materiais direto, pois, nesses casos, oferece suporte para o controle destes custos, através da separação das perdas encontradas, no levantamento das variações entre o custo-padrão preestabelecido anteriormente e os custos realmente incorridos – oferecendo, assim, condições para controle dos desperdícios e análise de suas causas. Entretanto, alocações de custos, análises dos custos indiretos de fabricação e as despesas de estrutura devem ser processadas por outros sistemas, pois o método de custo-padrão não oferece condições para executar estas atividades, devido à dificuldade de encontrar-se uma base física perfeita para relacioná-la a estes custos.

O método dos centros de custos (RKW), é o sistema de custos tradicional mais utilizado pelas empresas hoteleiras brasileiras para execução de análise dos custos indiretos de produção, porém este método utiliza-se de base de rateio relacionados com o volume de produção como custos de mão-de-obra direta, deficientes aos ambientes modernos, pois os custos das despesas indiretas (despesas de estrutura e custos de transformação), nem sempre estão relacionados ao trabalho direto, distorcendo o resultado da alocação dos custos aos produtos. Como o método dos centros de custos também não trabalha com atividades, dificulta a diferenciação entre custos e perdas nos vários centros de custos responsáveis pelos seus gastos e, conseqüentemente, o

melhoramento constante do processo produtivo.

Finalmente, o método ABC (custeio baseado em atividades) é o que mais se destaca, partindo do princípio de que as atividades produtivas geram custos, os produtos consomem estas atividades e absorvem os custos por elas gerados ( Nakagawa, 1994 ). Utiliza-se do princípio do custeio por absorção, não atribuindo os custos de capacidade ociosa aos produtos, oferecendo oportunidade de identificação e mediação das perdas, avaliação de suas atividades, proposta de melhorias e correções para aperfeiçoamento dos processos (Brimsom, 1996).

Devido ao crescimento da diversidade dos produtos, da mecanização e automação dos processos, o índice dos custos da mão de obra direta nos de transformação vem diminuindo, aumentando a arbitrariedade da utilização de bases de rateio com ênfase nestes custos e distorcendo sistematicamente os custos dos produtos. Por isso, o custeio baseado em atividades tem a vantagem de trabalhar com bases em medidas de consumo apropriadas a cada atividade, determinando os custos unitários dessas (*Cost Driver Rates*) e que poderão ser utilizados posteriormente como medida de desempenho (Bornia, 1995).

Devido ao exposto anteriormente, o sistema proposto neste trabalho, seguiu o princípio de custeio por absorção e utilizou-se de uma combinação dos métodos do custo padrão para tratamento dos materiais diretos e matérias-primas, e do custeio baseado em atividades – ABC para análise dos custos indiretos fixos, medição das perdas e despesas de estrutura.

#### **4. Aplicação Prática**

A aplicação do modelo foi realizado em etapas distintas, que foram testadas a partir da aplicação de um caso real e seus resultados. O presente modelo foi aplicado em um dos hotéis localizados na orla marítima da região da Grande Florianópolis, Santa Catarina, com as características selecionadas de proximidade do mar, sazonalidade, diversidade na nacionalidade dos clientes, quantidade de funcionários, etc.

Para a definição do processo crítico de negócio (Ostrenga, 1992), foi realizada uma pesquisa de campo em forma de questionário, aplicado junto aos hóspedes do hotel escolhido, no intuito de colher as informações necessárias para a identificação da área na qual foi aplicado o modelo proposto.

Esta análise de dados demonstrou que 70% dos hóspedes entrevistados (Foram entrevistados 50 pessoas, faixa etária de 18 a 45 anos, entre homens e mulheres, no período de alta temporada em Santa Catarina, cuja maioria eram argentinos e uruguaios ), definiram como sendo de maior importância, o rápido atendimento nos hotéis, resultando no direcionamento do trabalho voltado para a análise das atividades executadas na área recepção/hospedagem, principalmente os processos *check-in*, *walk-in* e *check-out*, essenciais na determinação do grau de competência da empresa prestadora de serviço. Após definido os processos críticos de negócio, foi feito um mapeamento do processo destas atividades em nível macro, cujo objetivo principal foi identificar oportunidades de melhorias. A técnica utilizada para este mapeamento foi o fluxograma.

Os processos foram detalhados ao nível de atividades, para determinar o número de atividades envolvidas, o tempo de ciclo do processo, a análise da causa destas atividades, que foram obtidas a partir das entrevistas informais realizadas com o pessoal envolvido nos processos.

O mapeamento do processo da área de reservas foi incluído neste trabalho devido à sua importância como fornecedor do processo *check-in*, visto que sugestões de melhorias ao processo de reservas poderão proporcionar uma redução do tempo do processo de *check-in* e, conseqüentemente, uma redução dos custos dessa atividade.

- **Processo de *walk-in*:** a atividade hoteleira denominada *walk-in* representa o processo de atendimento ao hóspede que chega ao hotel, não tendo efetuado primeiramente uma reserva, porém com desejo de hospedar-se. O procedimento padrão desenvolvido pelos funcionários da empresa analisada envolve 13 atividades.
- **Processo *check-in*:** a atividade hoteleira denominada *check-in* representa o processo de atendimento ao hóspede que chega ao hotel com reserva efetuada anteriormente. O procedimento padrão desenvolvido pelos funcionários da empresa analisada envolve nove atividades (ver exemplo no anexo 1).
- **Processo de *check-out*:** a atividade hoteleira denominada *check-out* representa o processo de encerramento da diária do hóspede no hotel, ou seja, o pagamento integral de sua estadia. O procedimento padrão desenvolvido pelos funcionários da empresa analisada envolve sete atividades.
- **Processo de Reserva:** a atividade hoteleira denominada Reservas constitui-se no processo de reservar um determinado período para que o cliente possa usufruir dos serviços de uma empresa hoteleira. O setor de reservas possui todas as informações necessárias sobre as disponibilidades habitacionais, condições de pagamento, características do hotel, etc., todos os atributos necessários para um perfeito entendimento Cliente X Empresa. O procedimento padrão desenvolvido pelos funcionários deste setor da empresa analisada envolve oito atividades.

#### 4.1 Alocação dos Custos às Atividades

O custeamento das atividades *check-in*, *walk-in* e *check-out*, objetiva possibilitar um melhor gerenciamento das atividades dos processos anteriormente citados e a identificação de áreas com oportunidades de aperfeiçoamento. O levantamento dos recursos utilizados nestas três atividades da área Recepção foi obtido após análise da estrutura de custos da empresa, utilizando-se das informações do livro diário da empresa, informações oriundas dos encarregados do setor de reservas e recepção, os balancetes mensais e a demonstração do resultado do exercício da empresa.

**Quadro 3 - Descrição dos Gastos com Recursos Consumidos nas Atividades**

Recursos	Descrição
Salários e ordenados + provisões, programa de alimentação do trabalhador e vale transporte	Gastos com empregados referentes a salário, horas-extras, adicionais, auxílio-doença, licenças, provisões de férias e 13º salário, e com o programa de alimentação do trabalhador e vale-transporte.
Encargos sobre salários e ordenados	Gastos com encargos tais como INSS e FGTS sobre salários e provisões de férias e 13º salário.
Material de expediente	Gastos com material de escritório em geral.
Comunicações	Gastos com telefones, fax, correios, malotes, etc.
Depreciação	Registro dos desgastes dos bens utilizados na área analisada.
Energia elétrica	Gastos referentes ao consumo de energia elétrica do setor de recepção/hospedagem.
Conservação e Manutenção	Gastos com consertos, manutenção industrial, revisão, reparos/material de conservação e pintura.
Limpeza	Gastos c/ material de higiene e limpeza.

A conta de depreciação reuniu depreciação de todos os bens móveis e imóveis utilizados na área utilizada, reunindo os itens descritos na Tabela 01:

**Tabela 1 - Depreciação dos Bens da Empresa**

Quantidade	Valor	a. a.	P/ mês	HORA	Minutos
Balcão de atendimento (1)	2.300,00	230,00	19,17	0,03	0,0004
Microcomputador (2)	800 x 2 = 1.600,00	160,00	13,33	0,02	0,0003
Impressora (2)	250 x 2 = 500,00	50,00	4,17	0,01	0,0001
Móveis escritório (1)	80,00	8,00	0,67	0,001	0,00002
Fichário (1)	68,00	6,80	0,57	0,001	0,00001
Telefone (2)	25 X 2 = 50,00	5,00	0,42	0,001	0,00001
Central telefônica (1)	4.095,00	409,50	34,13	0,05	0,001
Rádio (1)	576,00	57,60	4,80	0,01	0,0001
Calculadora (2)	16 x 2 = 32,00	3,20	0,27	0,0004	0,00001
Cadeira (3)	52 x 3 = 156,00	15,60	1,30	0,002	0,00003
Soft telefone (1)	98,00	9,80	0,82	0,001	0,00002
Prédio e instalação (1)	8.000,00	1.600,00	134,00	0,19	0,003
Sistema (1)	70.000,00	7.000,00	584,00	0,81	0,01
Total	87.555,00	9.555,50	796,29	1,11	0,02

Os direcionadores de recursos que mais se identificaram com os recursos levantados na empresa e na área analisada são apresentados no quadro a seguir.

**Quadro 4 – Direcionadores de Recursos Utilizados**

Recursos	Direcionadores de Recursos
Salários e ordenados	Nº minutos e horas trabalhados
Encargos sociais	Nº minutos e horas trabalhados
Material expediente	Índice de utilização / taxa de consumo
Comunicação	Índice de utilização / taxa de consumo
Depreciação	Índice de utilização / taxa de consumo
Energia elétrica	Índice de utilização / taxa de consumo
Conservação e manutenção	Nº minutos / horas trabalhadas / índice de utilização
Limpeza	Nº minutos / horas trabalhadas / índice de utilização

Os recursos consumidos na área de recepção da empresa analisada foram alocados às atividades *check-in*, *walk-in* e *check-out*, utilizando-se dos direcionadores de recursos anteriormente apresentados e também dos determinantes que serão demonstrados na Tabela 2, em minutos, porque as atividades analisadas são desenvolvidas e prestadas aos clientes normalmente em minutos.

**Tabela 2: Identificação dos direcionadores de recursos e seus determinantes utilizados para o custeamento das atividades em bases mensais.**

Direcionadores de custos	Tempo de execução das atividades ( em minutos )		
	<i>Walk-in</i>	<i>Check-in</i>	<i>Check-out</i>
Nº de minutos trabalhados	16	13	20

Após o conhecimento dos recursos descritos no Quadro 3, dos direcionadores de recursos apresentados no Quadro 4 e com base nos determinantes estabelecidos na Tabela 2, foi apurado o consumo mensal de recursos da área recepção/hospedagem da empresa analisada e seus principais processos, como também os custos por hora trabalhada e minutos trabalhados que cada atividade consome e o custo total dos processos/atividades da área de Recepção por minuto trabalhado conforme mostrado nas Tabelas 3 e 4 abaixo:

**Tabela 3 – Custos totais da área de recepção por hora trabalhada.**

Recursos	Valores Mensais	Direcionadores de custos	Custos p/ hora trabalhada na área de recepção	Custo p/ minuto trabalhado dos processos Check-in Walk-in Check-out
Salários e ordenados	3.600,00	Nº horas	5,00	0,08
Encargos sociais	362,00	Nº horas	0,60	0,01
Material expediente	12,00	Índice de utilização	0,02	0,0003
Comunicações	90,00	Índice de utilização	0,13	0,002
Energia elétrica	24,00	KW/h	0,03	0,001
Manutenção e Conservação	18,00	Índice de utilização	0,03	0,0004
Limpeza	12,00	Índice de utilização	0,02	0,0003
Depreciação	820,80	Índice de utilização	1,11	0,02
Total	4.938,80		6,94	0,11

**Tabela 4 – Custeamento Total dos Processos/Atividades da Área Recepção por Minuto Trabalhado**

Recursos	Walk-in	Check-in	Check-out
Salários e ordenados	1,28	1,04	1,60
Encargos sociais	0,16	0,13	0,20
Material expediente	0,0048	0,0039	0,006
Comunicações	0,032	0,026	0,04
Energia elétrica	0,016	0,013	0,020
Manut. / Conservação	0,0064	0,0052	0,008
Limpeza	0,0048	0,0039	0,006
Depreciação	0,32	0,26	0,40
Total	R\$ 1,76	R\$ 1,43	R\$ 2,20

**Quadro 5 - Resultado dos Custos Mensais**

<i>Custo Mensal Total da Área Recepção/Hospedagem</i>	R\$ 4.938,80
<i>Custo Mensal p/ Hora da Área Trabalhada Recepção/Hospedagem</i>	R\$ 6,94

**Quadro 6 - Custo dos Processos Totais por Minuto Trabalhado**

Check-in	Walk-in	Check-out
R\$ 1,43	R\$ 1,76	R\$ 2,20

Após então levantou-se o tempo de conclusão desses processos, ou seja, o tempo mínimo necessário para o cumprimento dos procedimentos padrão de execução desses processos. É importante destacar que a definição do tempo de ciclo padrão (índice- meta) foi estabelecida através de um *benchmarking* realizado nos dois melhores hotéis balneários estabelecidos em Santa Catarina, analisando-se seus índices metas, grau de dificuldade de realização de cada atividade, categoria de clientes, nível das instalações e quantidade de recursos investidos na área de recepção.

#### 4.2 Análise da Eficiência e Eficácia dos Processos

A análise de eficiência do processo é importante à medida que identifica os desvios ocorridos na prestação das atividades destes processos, a partir do conhecimento da variação encontrada entre o tempo padrão de execução destes processos definidos pelo *benchmarking* e sua comparação com o tempo despendido na execução destes processos pela empresa analisada, apresentados a seguir:

**Tabela 5 – Análise da eficiência do tempo de execução dos processos**

Análise da variação do tempo de execução do ciclo do processo em minutos trabalhados	Atividades	Índice da Empresa	Índice-meta	Desvio
	Check-in	13 min	2 min	650%
	Walk-in	16 min	5 min	220%
	Check-out	20 min	8 min	250 %

A análise de eficiência efetuada demonstra que acontece desvios nos três processos críticos da empresa, isto é, o processo *check-in* está sendo executado em um tempo 650% maior que o padrão, o processo *walk-in*, em um tempo 220% maior que o padrão, e o processo *check-out*, em um tempo 250% maior que o padrão.

A análise da eficácia dos processos é importante à medida que revela aos olhos dos analistas se as metas previamente estabelecidas pela empresa estão sendo alcançadas, isto é, se a empresa é capaz de oferecer seus serviços a um custo menor que a concorrência e de todo o mercado. O conhecimento desta medida de desempenho só é proporcionada através da análise de conformidade do custo de execução dos processos *check-in*, *walk-in* e *check-out* da empresa analisada, com o custo de execução destes mesmos processos da empresa onde se efetuou o *benchmarking*, do conhecimento dos desvios que eventualmente ocorreram, possibilitando, assim, identificar oportunidades de melhorias nos processos e a preparação de um plano de implementação de soluções. Assim, apresentamos a Tabela 6 abaixo.

**Tabela 6 – Análise da eficácia dos processos**

Análise da variação do custo padrão de execução dos processos	Atividades	Índice da Empresa	Índice- meta	Desvio
	<i>Check-in</i>	R\$ 1,43	R\$ 1,00	43%
	<i>Walk-in</i>	R\$ 1,76	R\$ 1,00	76%
	<i>Check-out</i>	R\$ 2,20	R\$ 1,20	80 %

A análise de eficácia dos processos demonstra que o processo *check-in* da empresa analisada apresentou um custo por minuto 43% maior que o padrão determinado no *benchmarking*; o processo *walk-in* da empresa analisada apresentou um custo por minuto 76% maior que o padrão estabelecido; e o processo *check-out* da empresa analisada apresentou um custo 80% maior do que o padrão estabelecido no *benchmarking*.

Após o conhecimento dos desvios revelados nas análises de eficiência e eficácia dos processos da empresa analisada, possui-se dados necessários para identificação dos problemas que afetam os processos críticos analisados e suas possíveis causas, efeitos, no intuito de estruturar-se um plano de implementação de soluções para eles. O objetivo deste plano de ação é coordenar as implementações de soluções para os problemas das atividades críticas, de acordo com a urgência que cada processo necessita para o aperfeiçoamento em seu desempenho.

## 5. Conclusão

Após a abertura do mercado brasileiro, grandes conglomerados turísticos internacionais começaram a demonstrar interesse em estabelecer-se em nossa pátria, oferecendo bens e serviços de alta qualidade e baixos custos, como a rede Meliá, ACCOR, que foi o ponto de partida para que as empresas catarinenses comesçassem a se preocupar com o nível de qualidade dos seus serviços, os custos dos processos e a maximização dos recursos investidos na operacionalidade da empresa.

Neste trabalho, os dados coletados da área de recepção da empresa hoteleira alvo foram suficientes para compreender e analisar a dinâmica dos custos dos seus três processos críticos *check-in*, *walk-in* e *check-out*, como também o conhecimento detalhado do fluxo de cada processo, seus cinco elementos (fornecedores, insumos, processos/atividades, produtos/serviços e clientes), possibilitando assim a identificação de áreas com oportunidades de melhorias, atividades que não agregavam valor aos processos, seus efeitos, suas causas, no intuito de implementar-se um plano de ação de soluções de melhorias para estas atividades e conseqüentemente aumentar o nível de competitividade da empresa.

Em vista disso, os objetivos da análise foram plenamente alcançadas:

- Coletar informações relevantes dos clientes de forma a auxiliar na identificação de quais processos necessitam de melhorias;
- Reunir as técnicas mais adequadas de custeio acopladas a indicadores de desempenho e possibilitar a identificação de desvios nos processos críticos e de suas causas;
- Implementar um plano de ação das melhorias utilizando das sugestões propostas pelos clientes aos processos analisados de acordo com o grau de urgência que cada um necessita, e assim, contribuir para o aperfeiçoamento contínuo dos serviços prestados e aumentar a credibilidade gerencial da empresa alvo.

## 6. Referências Bibliográficas

- (1) ANDRADE, José Vicente. **Turismo: fundamentos e dimensões**. 2. ed. São Paulo: Ática, 1995.
- (2) IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Censo dos serviços Brasil e unidades da Federação. Censos econômicos. Brasil: IBGE, 1985.
- (3) EMBRATUR – Instituto Brasileiro de Turismo. Deliberação Normativa Nº 367, 26.11.96. **Aprova a regulamentação dos meios de hospedagem de turismo**.v.356, n.231,p.25189.28nov.1996.Seção 1.pt.1.
- (4) FOSTER, Dennis L. **Introduction a la Industria de la Hospitalidad**. México:MC graw-Hill. 1994.
- (5) CASTELLI, Geraldo. **Administração hoteleira**. Caxias do Sul , EDUCS, 1992.
- (6) MARTÍN, Fernando Ramos, **Organizacion en hoteles** . México: Continental, 1983.
- (7) PLAYER, Steve, KEYS, David, LACERDA, Roberto. **ABM: Lições do campo de batalha**. Rio de Janeiro: Makron Books, 1997.
- (8) GALLEGO, Jesus Felipe. **Principios Generales para la direccion de establecimientos hoteleros**. Madrid:Lorno, 1987.
- (9) GASPARETTO, Valdirene. **Uma discussão sobre a seleção de direcionadores de custos na implantação do custeio baseado em atividades**. Florianópolis, 1999, 150p. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Catarina.
- (10) CORAL, Elisa. **Avaliação e gerenciamento dos custos da não – qualidade**. Florianópolis, 1996, 175p. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina.
- (11) ZANELLA, Luiz Carlos. **Administração de custos em hotelaria**. Caxias do Sul: EducS, 1993.
- (12) BORNIA, Antonio Cezar. **Mensuração das perdas dos processos produtivos: uma abordagem metodológica de controle interno**. Florianópolis, 1995,125p.Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina.
- (13) BRIMSON, James A. **Contabilidade por atividades**. São Paulo: Atlas, 1996.
- (14) OSTRENGA, Michael R., OZAN, Terence R. , HARWOOD, Marcos D. et al. **Guia da Ernest & Young para gestão total dos custos**. Rio de Janeiro: Record, 1992.
- (15) NAKAGAWA, Masayuki. **ABC: custeio baseado em atividades**. São Paulo:Atlas, 1994.

**Anexo –1: Mapeamento do processo check-in envolvendo nove atividades**

